ÍSLENSK útgáfa

EES-viðbætir

við Stjórnartíðindi Evrópusambandsins

ISSN 1022-9337

Nr. 22

15. árgangur

24.4.2008

I EES-STOFNANIR

1. EES-ráðið

2. Sameiginlega EES-nefndin

2008/EES/22/01 Reglugerð framkvæmdastjórnarinnar (EB) nr. 136/2004 frá 22. janúar 2004 um reglur um heilbrigðiseftirlit dýralæknis á skoðunarstöðvum Bandalagsins á landamærum með afurðum sem eru fluttar inn frá þriðju löndum 1

2008/EES/22/02 Reglugerð framkvæmdastjórnarinnar (EB) nr. 282/2004 frá 18. febrúar 2004 um að taka upp vottorð til að tilkynna um komu dýra til Bandalagsins frá þriðju löndum og um heilbrigðiseftirlit dýralæknis með þeim 14

2008/EES/22/03 Reglugerð framkvæmdastjórnarinnar (EB) nr. 585/2004 frá 26. mars 2004 um breytingu á reglugerð (EB) nr. 282/2004 um að taka upp vottorð til að tilkynna um komu dýra til Bandalagsins frá þriðju löndum og um heilbrigðiseftirlit dýralæknis með þeim 29

2008/EES/22/04 Reglugerð framkvæmdastjórnarinnar (EB) nr. 599/2004 frá 30. mars 2004 um að samþykkja samræmda fyrirmynd að vottorði og skoðunarskýrslu í tengslum við viðskipti innan Bandalagsins með dýr og afurðir úr dýraríkinu. 33

2008/EES/22/05 Ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar frá 10. mars 2004 um bráðabirgðaráðstafanir sem gera skal í Ungverjalandi með tilliti til heilbrigðiseftirlits með lifandi dýrum sem eru flutt inn til Ungverjalands frá Rúmeníu (2004/253/EB)45

2008/EES/22/06 Ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar frá 18. mars 2004 um aðlögun á ákvörðun 2001/881/EB að því er varðar viðbætur við og brottfellingu úr skrá yfir skoðunarstöðvar á landamærum með tilliti til aðildar Tékklands, Eistlands, Kýpur, Lettlands, Litháens, Ungverjalands, Möltu, Póllands, Slóveníu og Slóvakíu (2004/273/EB) 48

2008/EES/22/07 Ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar frá 30. mars 2004 um að taka upp Traces-kerfið og um breytingu á ákvörðun 92/486/EBE (2004/292/EB). 54

2008/EES/22/08 Ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar frá 26. apríl 2004 um breytingu á ákvörðunum 2001/881/EB og 2002/459/EB að því er varðar breytingar og frekari viðbætur við skrána yfir skoðunarstöðvar á landamærum (2004/408/EB). 56

2008/EES/22/09 Ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar frá 29. apríl 2004 um breytingu á ákvörðun 2001/881/EB að því er varðar skrána yfir skoðunarstöðvar á landamærum með tilliti til aðildar Tékklands, Eistlands, Kýpur, Lettlands, Litháens, Ungverjalands, Möltu, Póllands, Slóveníu og Slóvakíu (2004/469/EB) 69

2008/EES/22/10 Ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar frá 29. apríl 2004 um aðlögun ákvörðunar 2002/459/EB að því er varðar viðbætur við skrána yfir einingar í Traces-tölvukerfinu vegna aðildar Tékklands, Eistlands, Kýpur, Lettlands, Litháens, Ungverjalands, Möltu, Póllands, Slóveníu og Slóvakíu (2004/477/EB) 90

2008/EES/22/11 Ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar frá 21. júní 2004 um breytingu á ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar 2001/881/EB að því er varðar skrá yfir skoðunarstöðvar á landamærum sem eru viðurkenndar fyrir heilbrigðiseftirlit dýralæknis með dýrum og dýraafurðum frá þriðju löndum (2004/517/EB) 97

2008/EES/22/12 Ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar frá 19. ágúst 2004 um breytingu á ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar 2001/881/EB að því er varðar skrá yfir skoðunarstöðvar á landamærum sem eru viðurkenndar fyrir heilbrigðiseftirlit dýralæknis með dýrum og dýraafurðum frá þriðju löndum (2004/608/EB) 99

2008/EES/22/13 Reglugerð framkvæmdastjórnarinnar (EB) nr. 1800/2004 frá 15. október 2004 um leyfi til 10 ára til að nota í fóðri aukefnið Cycostat 66G sem er í flokknum hníslalyf og önnur lyf 101

2008/EES/22/14 Tilskipun framkvæmdastjórnarinnar 2003/120/EB frá 5. desember 2003 um breytingu á tilskipun 90/496/EBE um merkingu næringarinnihalds matvæla 104

2008/EES/22/15 Tilskipun framkvæmdastjórnarinnar 2004/95/EB frá 24. september 2004 um breytingu á tilskipun ráðsins 90/642/EBE að því er varðar hámarksgildi bífentrín- og famoxadonleifa sem þar eru sett 105

2008/EES/22/16 Ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar frá 7. október 2004 um breytingu á ákvörðun 2002/840/EB um samþykkt skrár yfir stöðvar í þriðju löndum sem hafa hlotið viðurkenningu til að geisla matvæli (2004/691/EB). 114

2008/EES/22/17 Reglugerð framkvæmdastjórnarinnar (EB) nr. 746/2004 frá 22. apríl 2004 um aðlögun tiltekinna reglugerða um lífræna framleiðslu landbúnaðarafurða og merkingar þar að lútandi á landbúnaðarafurðum og matvælum vegna aðildar Tékklands, Eistlands, Kýpur, Lettlands, Litháens, Ungverjalands, Möltu, Póllands, Slóveníu og Slóvakíu að Evrópusambandinu 116

2008/EES/22/18 Reglugerð framkvæmdastjórnarinnar (EB) nr. 1481/2004 frá 19. ágúst 2004 um breytingu á reglugerð ráðsins (EBE) nr. 2092/91 um lífræna framleiðslu landbúnaðarafurða og merkingar þar að lútandi á landbúnaðarafurðum og matvælum . . 122

2008/EES/22/19 Reglugerð framkvæmdastjórnarinnar (EB) nr. 655/2004 frá 7. apríl 2004 um breytingu á reglugerð (EB) nr. 466/2001 að því er varðar nítrat í matvælum fyrir ungbörn og smábörn 123

2008/EES/22/20 Reglugerð framkvæmdastjórnarinnar (EB) nr. 683/2004 frá 13. apríl 2004 um breytingu á reglugerð (EB) nr. 466/2001 að því er varðar aflatoxín og okratoxín A í matvælum fyrir ungbörn og smábörn 125

2008/EES/22/21 Reglugerð framkvæmdastjórnarinnar (EB) nr. 684/2004 frá 13. apríl 2004 um breytingu á reglugerð (EB) nr. 466/2001 að því er varðar dioxin 128

2008/EES/22/22 Tilskipun ráðsins 2004/84/EB frá 10. júní 2004 um breytingu á tilskipun 2001/113/EB varðandi aldinsultu, ávaxtahlaup og -mauk og kastaníuhnetumauk með sætuefni til manneldis 130

2008/EES/22/23 Reglugerð Evrópuþingsins og ráðsins (EB) nr. 2065/2003 frá 10. nóvember 2003 um reykbragðefni sem eru notuð eða eru ætluð til notkunar í eða á matvælum 133

2008/EES/22/24 Tilskipun framkvæmdastjórnarinnar 2004/19/EB frá 1. mars 2004 um breytingu á tilskipun 2002/72/EB um plastefni og -hluti sem ætlað er að komast í snertingu við matvæli 141

2008/EES/22/25 Reglugerð framkvæmdastjórnarinnar (EB) nr. 1851/2004 frá 25. október 2004 um breytingu á I. viðauka við reglugerð ráðsins (EBE) nr. 2377/90 þar sem mælt er fyrir um sameiginlega aðferð til að ákvarða hámarksmagn leifa dýralyfja í matvælum úr dýraríkinu1 55

2008/EES/22/26 Reglugerð framkvæmdastjórnarinnar (EB) nr. 1875/2004 frá 28. október 2004 um breytingu á II. og III. viðauka við reglugerð ráðsins (EBE) nr. 2377/90 þar sem mælt er fyrir um sameiginlega aðferð til að ákvarða hámarksmagn leifa dýralyfja í matvælum úr dýraríkinu að því er varðar natríumsalisýlat og fenvalerat 158

2008/EES/22/27 Reglugerð framkvæmdastjórnarinnar (EB) nr. 2076/2004 frá 3. desember 2004 um fyrstu aðlögun á I. viðauka við reglugerð Evrópuþingsins og ráðsins (EB) nr. 2003/2003 um áburð (EDDHSA og þrífosfat). 161

2008/EES/22/28 Tilskipun framkvæmdastjórnarinnar 2004/99/EB frá 1. október 2004 um breytingu á tilskipun ráðsins 91/414/EBE í því skyni að bæta við virku efnunum asetamípríði og þíaklópríði 164

2008/EES/22/29 Tilskipun framkvæmdastjórnarinnar 2004/87/EB frá 7. september 2004 um breytingu á tilskipun ráðsins 76/768/EBE um snyrtivörur í því skyni að aðlaga III. viðauka við hana að tækniframförum. 167

2008/EES/22/30 Tilskipun framkvæmdastjórnarinnar 2004/88/EB frá 7. september 2004 um breytingu á tilskipun ráðsins 76/768/EEC um snyrtivörur í því skyni að aðlaga III. viðauka við hana að tækniframförum. 168

2008/EES/22/31 Tilskipun framkvæmdastjórnarinnar 2004/94/EB frá 15. september 2004 um breytingu á tilskipun ráðsins 76/768/EBE að því er varðar IX. Viðauka 170

2008/EES/22/32 Tilskipun framkvæmdastjórnarinnar 2004/93/EB frá 21. september 2004 um breytingu á tilskipun ráðsins 76/768/EBE í því skyni að aðlaga II. og III. viðauka við hana að tækniframförum. 172

2008/EES/22/33 Reglugerð framkvæmdastjórnarinnar (EB) nr. 809/2004 frá 29. apríl 2004 um framkvæmd tilskipunar Evrópuþingsins og ráðsins 2003/71/EB að því er varðar upplýsingar í lýsingum, svo og framsetningu þeirra, upplýsingar felldar inn með tilvísun, og birtingu lýsinganna, svo og dreifingu auglýsinga 201

2008/EES/22/34 Tilskipun Evrópuþingsins og ráðsins 2004/39/EB frá 21. apríl 2004 um markaði fyrir fjármálagerninga og um breytingu á tilskipunum ráðsins 85/611/EBE og 93/6/EBE og tilskipun Evrópuþingsins og ráðsins 2000/12/EB og um niðurfellingu á tilskipun ráðsins 93/22/EBE. 302

2008/EES/22/35 Tilskipun framkvæmdastjórnarinnar 2004/89/EB frá 13. september 2004 um fimmtu aðlögun að tækniframförum á tilskipun ráðsins 96/49/EB um samræmingu laga aðildarríkjanna að því er varðar flutninga á hættulegum farmi með járnbrautum 346

2008/EES/22/36 Tilskipun framkvæmdastjórnarinnar 2004/110/EB frá 9. desember 2004 um sjöttu aðlögun að tækniframförum á tilskipun ráðsins 96/49/EB um samræmingu laga aðildarríkjanna að því er varðar flutninga á hættulegum farmi með járnbrautum 347

2008/EES/22/37 Reglugerð framkvæmdastjórnarinnar (EB) nr. 2172/2004 frá 17. desember 2004 um breytingu á reglugerð Evrópuþingsins og ráðsins (EB) nr. 417/2002 um að flýta innleiðingu á kröfum um tvöfaldan byrðing eða sambærilega hönnun fyrir olíuflutningaskip með einföldum byrðingi 348

2008/EES/22/38 Ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar frá 10. desember 2004 um aðlögun á viðaukanum við tilskipun ráðsins 95/57/EB um söfnun tölfræðilegra upplýsinga á sviði ferðaþjónustu að því er varðar landaskrárnar (2004/883/EB). 350

2008/EES/22/39 Tilskipun Evrópuþingsins og ráðsins 2004/25/EB frá 21. apríl 2004 um yfirtökutilboð 354

2008/EES/22/40 Reglugerð framkvæmdastjórnarinnar (EB) nr. 2086/2004 frá 19. nóvember 2004 um breytingu á reglugerð (EB) nr. 1725/2003 um innleiðingu tiltekinna, alþjóðlegra reikningsskilastaðla í samræmi við reglugerð Evrópuþingsins og ráðsins (EB) nr. 1606/2002 að því er varðar að bæta við IAS-staðli 39 366

2008/EES/22/41 Reglugerð framkvæmdastjórnarinnar (EB) nr. 2236/2004 frá 29. desember 2004 um breytingu á reglugerð (EB) nr. 1725/2003 um innleiðingu tiltekinna, alþjóðlegra reikningsskilastaðla í samræmi við reglugerð Evrópuþingsins og ráðsins (EB) nr. 1606/2002 að því er varðar alþjóðlega reikningsskilastaðla (IFRS-staðla) nr. 1 og 3 til 5, alþjóðlega reikningsskilastaðla (IAS-staðla) nr. 1, 10, 12, 14, 16 til 19, 22, 27, 28 og 31 til 41 og túlkanir fastanefndarinnar um túlkanir (SIC-túlkanir) nr. 9, 22, 28 og 32 431

2008/EES/22/42 Reglugerð framkvæmdastjórnarinnar (EB) nr. 2237/2004 frá 29. desember 2004 um breytingu á reglugerð (EB) nr. 1725/2003 um innleiðingu tiltekinna, alþjóðlegra reikningsskilastaðla í samræmi við reglugerð Evrópuþingsins og ráðsins (EB) nr. 1606/2002 að því er varðar IAS-staðal 32 og túlkun túlkunarnefndar um alþjóðlegu reikningsskilastaðlana, IFRIC-túlkun 1 576

2008/EES/22/43 Reglugerð framkvæmdastjórnarinnar (EB) nr. 2238/2004 frá 29. desember 2004 um breytingu á reglugerð (EB) nr. 1725/2003 um innleiðingu tiltekinna, alþjóðlegra reikningsskilastaðla í samræmi við reglugerð Evrópuþingsins og ráðsins (EB) nr. 1606/2002 að því er varðar alþjóðlegan reikningsskilastaðal IFRS 1, IAS-staðla nr. 1 til 10, 12 til 17, 19 til 24, 27 til 38, 40 og 41 og túlkanir fastanefndarinnar um túlkanir (SIC-túlkanir) nr. 1 til 7, 11 til 14, 18 til 27 og 30 til 33 617

2008/EES/22/44 Ákvörðun Evrópuþingsins og ráðsins nr. 593/2004/EB frá 21. júlí 2004 um breytingu á ákvörðun ráðsins 2000/819/EB um áætlun til margra ára um fyrirtæki og framtakssemi, einkum vegna lítilla og meðalstórra fyrirtækja (2001-2005) 792

2008/EES/22/45 Ákvörðun Evrópuþingsins og ráðsins nr. 845/2004/EB frá 29. apríl 2004 um breytingu á ákvörðun nr. 163/2001/EB um framkvæmd áætlunar um menntun fagfólks í evrópskum hljóð- og myndmiðlaiðnaði (MEDIA – Menntun) (2001-2005) 795

2008/EES/22/46 Ákvörðun Evrópuþingsins og ráðsins nr. 846/2004/EB frá 29. apríl 2004 um breytingu á ákvörðun ráðsins 2000/821/EB um framkvæmd áætlunar um að hvetja til þróunar, dreifingar og kynningar á evrópskum hljóð- og myndverkum (MEDIA plús – þróun, dreifing og kynning) (2001-2005). 796

3. Sameiginlega EES-þingmannanefndin

4. Ráðgjafarnefnd EES

II EFTA-STOFNANIR

1. Fastanefnd EFTA-ríkjanna

2. Eftirlitsstofnun EFTA

3. EFTA-dómstóllinn

EES-STOFNANIR

SAMEIGINLEGA EES-NEFNDIN

REGLUGERÐ FRAMKVÆMDASTJÓRNARINNAR (EB) nr. 136/2004 2008/EES/22/01

frá 22. janúar 2004

um reglur um heilbrigðiseftirlit dýralæknis á skoðunarstöðvum Bandalagsins á landamærum með afurðum sem eru fluttar inn frá þriðju löndum (*)

FRAMKVÆMDASTJÓRN EVRÓPUBANDALAGANNA HEFUR,

með hliðsjón af stofnsáttmála Evrópubandalagsins,

með hliðsjón af tilskipun ráðsins 97/78/EB frá 18. desember 1997 um meginreglur um skipulag dýraheilbrigðiseftirlits með afurðum sem fluttar eru inn til Bandalagsins frá þriðju löndum ([1]), einkum 5. mgr. 3. gr., 5. mgr. 4. gr., 4. mgr. 5. gr., 7. mgr. 8. gr., 3. mgr. 16. gr. og 1. mgr. 19. gr.,

og að teknu tilliti til eftirfarandi:

1) Mælt var fyrir um upphaflegu kröfurnar um heilbrigðiseftirlit dýralæknis með vörum, sem fluttar eru inn í Bandalagið frá þriðju löndum, í tilskipun ráðsins 90/675/EBE ([2]) sem hefur verið felld úr gildi og tilskipun 97/78/EB kom í stað hennar.

2) Í ljósi reynslunnar, sem fengist hefur eftir samþykkt tilskipunar 90/675/EBE, hafa verið gerðar nokkrar breytingar á aðferðunum sem voru innleiddar með tilskipun 97/78/EB. Ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar 93/13/EBE frá 22. desember um málsmeðferð við dýraheilbrigðiseftirlit á skoðunarstöðvum Bandalagsins á landamærum með afurðum frá þriðju löndum ([3]), eins og henni var síðast breytt með ákvörðun 2003/279/EB ([4]), var samþykkt á grundvelli fyrri tilskipunarinnar og því skal hún uppfærð.

3) Gera skal breytingar á vottorðinu, sem gefið er út að loknu heilbrigðiseftirliti dýralæknis og mælt er fyrir um í viðauka B í ákvörðun 93/13/EBE, svo að taka megi tillit til breytinga á málsmeðferð bæði í tengslum við sendingar, sem samræmast reglum Bandalagsins, og sendingar sem samræmast þeim ekki, hvort sem um er að ræða innflutning til Bandalagsins eða umflutning innan þess.

4) Nákvæmar reglur um notkun þessa vottorðs eru settar fram í ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar 2000/208/EB frá 24. febrúar 2000 um nákvæmar reglur um beitingu ákvæða tilskipunar ráðsins 97/78/EB varðandi umflutning á afurðum úr dýraríkinu frá einu þriðja landi til annars þriðja lands sem fer eingöngu fram á vegum um svæði Evrópubandalagsins ([5]) og ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar 2000/571/EB frá 8. september 2000 um aðferðir við dýraheilbrigðiseftirlit með afurðum frá þriðju löndum sem senda á til tollfrjálsra svæða, tollfrjálsra vörugeymslna, tollvörugeymslna eða rekstraraðila sem sjá millilandaskipum fyrir vistum ([6]).

5) Þó er nauðsynlegt að mæla fyrir um sérstakar reglur um það hvernig fara skuli með vottorðið við aðstæður þar sem sendingar fá vottun dýralæknis á skoðunarstöð á landamærum en verða af skattalegum ástæðum áfram undir tolleftirliti um nokkra hríð. Í slíkum tilvikum er gerð krafa um rekjanleikakerfi og nauðsynlegt er að skjölin, sem fylgja sendingunni, verði gerð skýrari.

6) Til að heilbrigðiseftirlit dýralæknis gangi eðlilega á innri markaðnum skal setja allar upplýsingar um vöru í eitt samræmt skjal í því skyni að fækka vandamálum sem skapast vegna mismunandi tungumála aðildarríkjanna.

7) Sérstök atriði tengd samræmdri sýnatöku og prófunum á mismunandi vörutegundum á rannsóknarstofum verða viðfangsefni síðari framkvæmdarákvarðana, en þar til að því kemur gilda innlendar reglur áfram nema um sé að ræða sérstakar verndarráðstafanir.

8) Reynslan hefur sýnt að afar brýnt er að geta gengið að góðum upplýsingum um allar sendingar til Bandalagsins til að draga úr svikum og afstýra tilraunum til að komast hjá eftirliti. Athugun á farmskrám er lykilatriðið í þessari upplýsingaöflun en sú athugun er umfangsmikið og tímafrekt verk sem ætti að vera rafrænt og sjálfvirkt hvar sem því verður við komið.

9) Auk samantektar á nauðsynlegum upplýsingum frá öllum viðkomandi rekstraraðilum skal lögbæra yfirvaldinu heimill aðgangur að viðkomandi gagnagrunnum tollyfirvalda. Allir rekstraraðilarnir skulu tengdir þessu gagnagrunnskerfi til að tryggja að uppfærðar upplýsingar séu aðgengilegar öllum sem hlut eiga að máli.

(*) Þessi EB-gerð birtist í Stjtíð. ESB L 21, 28.1.2004, bls. 11. Hennar var getið í ákvörðun sameiginlegu EES-nefndarinnar nr. 44/2005 frá 29. apríl 2005 um breytingu á I. viðauka (Heilbrigði dýra og plantna) við EES-samninginn, sjá *EES-viðbæti við Stjórnartíðindi Evrópusambandsins* nr. 46, 15.9.2005, bls. 1.

([1]) Stjtíð. EB L 24, 30.1.1998, bls. 9.

([2]) Stjtíð. EB L 373, 31.12.1990, bls. 1.

([3]) Stjtíð. EB L 9, 15.1.1993, bls. 33.

([4]) Stjtíð. EB L 101, 23.4.2003, bls. 14.

([5]) Stjtíð. EB L 64, 11.3.2000, bls. 20

([6]) Stjtíð. EB L 240, 23.9.2000, bls. 14.

10) Tilteknar plöntuafurðir, sem hætta er á að beri með sér smitsjúkdóma dýra, skulu vera undir heilbrigðiseftirliti dýralæknis. Taka skal saman skrá um afurðir af þessu tagi ásamt skrá yfir þriðju lönd eða hluta þriðju landa sem veita má leyfi til að flytja þessar afurðir til Bandalagsins.

11) Veita má undanþágu frá kröfunum um heilbrigðiseftirlit dýralæknis ef um er að ræða lítið magn afurða úr dýraríkinu sem farþegar, sem koma frá þriðju löndum, taka með til einkaneyslu. Tiltekinn hluti þessara afurða fellur undir verndarráðstafanirnar í samræmi við ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar 2002/995/EB frá 9. desember 2002 um bráðabirgðaverndarráðstafanir varðandi innflutning afurða úr dýraríkinu til einkaneyslu ([1]). Áfram skal vísa til þessara ráðstafana þar til varanlegar reglur hafa verið samþykktar á þessu sviði.

12) Ráðstafanirnar, sem kveðið er á um í þessari reglugerð, koma í stað þeirra sem mælt er fyrir um í ákvörðun 93/13/EBE og því skal sú ákvörðun felld úr gildi.

13) Ráðstafanirnar, sem kveðið er á um í þessari reglugerð, eru í samræmi við álit fastanefndarinnar um matvælaferli og heilbrigði dýra.

SAMÞYKKT REGLUGERÐ ÞESSA:

1. gr.

Heilbrigðiseftirlit dýralæknis

1. Sannprófun skjala, sem kveðið er á um í 3. mgr. 4. gr. tilskipunar 97/78/EB, skal fara fram í samræmi við I. viðauka við þessa reglugerð.

2. Rannsóknir á rannsóknarstofum og efnagreiningar á opinberum sýnum, sem kveðið er á um í b-lið 4. mgr. 4. gr. tilskipunar 97/78/EB, skulu fara fram í samræmi við II. viðauka við þessa reglugerð.

2. gr.

Tilkynning með samræmda dýraheilbrigðis- og innflutningsvottorðinu um komu afurða

1. Áður en sendingin sjálf kemur inn á yfirráðasvæði Bandalagsins skal sá, sem ber ábyrgð á farminum, tilkynna starfsmönnum heilbrigðiseftirlitsins á viðkomandi landamæraskoðunarstöð um komu afurðanna með því að nota samræmda dýraheilbrigðis- og innflutningsvottorðið (CVED), sem er sett fram í III. viðauka.

2. Samræmda dýraheilbrigðis- og innflutningsvottorðið skal gefið út í samræmi við almennu reglurnar um vottorð sem eru settar í annarri löggjöf Bandalagsins þar að lútandi.

3. Samræmda dýraheilbrigðis- og innflutningsvottorðið skal gert í frumriti og afritum samkvæmt ákvörðun lögbæra yfirvaldsins og skal fullnægja kröfunum í þessari reglugerð. Sá sem ber ábyrgð á farminum skal fylla út 1. hluta samræmda dýraheilbrigðis- og innflutningsvottorðsins og senda það starfsmönnum heilbrigðiseftirlitsins á skoðunarstöðinni á landamærunum.

4. Með fyrirvara um 1. og 3. mgr. er heimilt, að fengnu samþykki lögbærra yfirvalda sem sendingin heyrir undir, að upplýsingarnar í samræmda dýraheilbrigðis- og innflutningsvottorðinu komi fram í tilkynningu sem er send fyrir fram um fjarskiptakerfi eða önnur rafræn gagnaflutningskerfi. Ef þetta er gert skulu upplýsingarnar, sem sendar eru á rafrænu formi, vera þær sem krafist er í 1. hluta fyrirmyndar að samræmda dýraheilbrigðis- og innflutningsvottorðinu.

3. gr.

Málsmeðferð sem fylgja skal að loknu heilbrigðiseftirliti dýralæknis

1. Að loknu heilbrigðiseftirliti dýralæknis, sem kveðið er á um í 4. gr. tilskipunar 97/78/EB, skal ljúka við 2. hluta samræmda dýraheilbrigðis- og innflutningsvottorðsins á ábyrgð opinbers dýralæknis, sem er ábyrgur fyrir viðkomandi landamæraskoðunarstöð. Þessi opinberi dýralæknir, eða annar opinber dýralæknir undir eftirliti hins, skal undirrita samræmda dýraheilbrigðis- og innflutningsvottorðið og þar með hefur sendingin fengið vottun dýralæknayfirvalda.

Ef um er að ræða skoðunarstöðvar á landamærum, sem hafa eftirlit með innflutningi á fiski í samræmi við ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar 93/352/EBE ([2]), má tilnefndi, opinberi umboðsmaðurinn taka að sér verkefni opinbera dýralæknisins, þ.m.t. að fylla út og undirrita samræmda dýraheilbrigðis- og innflutningsvottorðið.

2. Frumrit samræmda dýraheilbrigðis- og innflutningsvottorðsins með sendingum sem dýralæknayfirvöld hafa vottað skal samanstanda af 1. og 2. hluta, rétt útfyllt og undirritað .

3. Opinberi dýralæknirinn, eða sá sem ber ábyrgð á farminum, skal tilkynna tollyfirvöldum skoðunarstöðvarinnar á landamærunum um vottun dýralæknayfirvalda á sendingunni, eins og kveðið er á um í 1. mgr., með því að leggja fram frumrit eða rafrænt form samræmda dýraheilbrigðis- og innflutningsvottorðsins.

— Að lokinni tollafgreiðslu ([3]) skal frumrit samræmda dýraheilbrigðis- og innflutningsvottorðsins fylgja sendingunni til fyrstu starfsstöðvar á ákvörðunarstað.

— Opinberi dýralæknirinn á landamæraskoðunarstöðinni skal geyma afrit af samræmda dýraheilbrigðis- og innflutningsvottorðinu.

— Opinberi dýralæknirinn skal senda afrit af samræmda dýraheilbrigðis- og innflutningsvottorðinu til þess sem ber ábyrgð á farminum.

([1]) Stjtíð. EB L 353, 30.12.2002, bls. 1.

([2]) Stjtíð. EB L 144, 16.6.1993, bls. 25.

([3]) Hugtakið „tollafgreiðsla“ merkir í þessari reglugerð heimild til frjálsrar dreifingar samkvæmt skilgreiningu í 79. gr. reglugerðar ráðsins (EBE) nr. 2913/92 um setningu tollareglna Bandalagsins (Stjtíð. EB L 302, 19.10.1992, bls. 1).

4. Opinberi dýralæknirinn skal geyma frumritið af vottorði dýralæknayfirvalda eða skjalinu sem þriðja landið gefur út og fylgir sendingunni, svo og afrit af samræmda dýraheilbrigðis- og innflutningsvottorðinu, í a.m.k. þrjú ár. Ef um er að ræða sendingar í umflutningi eða til geymslu í vörugeymslu, sem hafa verið samþykktar skv. 4. mgr. 12. gr. eða 13. gr. tilskipunar 97/78/EB, og lokaákvörðunarstaður er utan Bandalagsins skal frumrit dýralæknaskjalanna, sem fylgja sendingunni við komu, fylgja henni áfram og aðeins skal geyma afrit þessara skjala á landamæraskoðunarstöðinni.

4. gr.

Málsmeðferð sem fylgja skal ef sending hefur hlotið vottun dýralæknayfirvalda en er enn undir tolleftirliti

1. Ef afurðasendingar fá vottun dýralæknayfirvalda á skoðunarstöð á landamærum, eins og kveðið er á um í 1. mgr. 3. gr., en verða áfram undir tolleftirliti og fara í frjálsa dreifingu síðar gildir málsmeðferðin sem sett er fram í 2., 3. og 4. mgr.

2. Frumrit samræmda dýraheilbrigðis- og innflutningsvottorðsins skal fylgja sendingunni svo lengi sem sendingin er undir tolleftirliti á einni eða fleiri starfsstöðvum þar til sá sem ber ábyrgð á farminum fer fram á tollafgreiðslu.

3. Við fyrstu tollafgreiðslu skal sá sem ber ábyrgð á farminum leggja fram frumrit samræmda dýraheilbrigðis- og innflutningsvottorðsins á tollskrifstofunni sem ber ábyrgð á starfsstöðinni þar sem sendingin er. Þetta má eins gera á rafrænan hátt, svo fremi fyrir því sé leyfi lögbærs yfirvalds.

4. Ef farið hefur verið fram á tollafgreiðslu, eins og kveðið er á um í 3. mgr., skal forsvarsmaður starfsstöðvarinnar:

a) geyma afrit af samræmda dýraheilbrigðis- og innflutningsskjalinu með sendingunni,

b) skrá dagsetninguna þegar tekið er við sendingunni og

c) skrá dagsetninguna þegar tollafgreiðsla fer fram eða dagsetningar slíkrar afgreiðslu ef sendingunum er skipt upp eins og kveðið er á um í 5. gr.

5. gr.

Málsmeðferð sem fylgja skal ef sendingum, sem eru undir tolleftirliti, er skipt upp

1. Ef sendingum, sem um getur í 1. mgr. 4. gr., er skipt upp skal frumrit samræmda dýraheilbrigðis- og innflutningsskjalsins lagt fyrir lögbær tollyfirvöld sem bera ábyrgð á starfsstöðinni þar sem sendingunni er skipt upp. Afrit af samræmda dýraheilbrigðis- og innflutningsskjalinu verður þá geymt á starfsstöðinni þar sem sendingunni er skipt upp.

2. Lögbæra yfirvaldið, sem ber ábyrgð á starfsstöðinni, sem um getur í 1. mgr., getur gefið út staðfest ljósrit af frumriti samræmda dýraheilbrigðis- og innflutningsskjalsins, sem fylgja skal hverjum sendingarhluta, og á það skal færa upplýsingar um breytingu á magni eða þyngd.

Lögbæra yfirvaldið getur krafist þess að rekstraraðili starfsstöðvarinnar, þar sem sendingunni er skipt upp, haldi skrá yfir sendingarhlutana til að tryggja rekjanleika þeirra.

Geyma verður skrár og afrit af samræmda dýraheilbrigðis- og innflutningsskjalinu í þrjú ár.

6. gr.

Samræming við önnur eftirlitsyfirvöld

Til að tryggja að heilbrigðiseftirlit dýralæknis sé haft með öllum afurðum úr dýraríkinu, sem eru fluttar inn í Bandalagið, skulu lögbær yfirvöld og opinberir dýralæknar aðildarríkjanna koma á samræmi við önnur eftirlitsyfirvöld svo að safnað sé saman öllum upplýsingum sem skipta máli varðandi innflutning á dýraafurðum. Þetta gildir einkum um eftirfarandi:

a) upplýsingar sem tollyfirvöld hafa aðgang að,

b) upplýsingar úr farmskrám skipa, báta, járnbrautarlesta og flugvéla,

c) upplýsingar úr öðrum áttum sem rekstraraðilar á sviði vegamála, járnbrauta, hafna eða flugvalla hafa aðgang að.

7. gr.

Aðgangur að gagnasöfnum og samræming upplýsingatæknikerfa

Að því er varðar 6. gr. skal lögbæra yfirvaldið hafa aðgang að gagnasöfnum tollyfirvalda eða viðkomandi hlutum þeirra safna.

Með fyrirvara um viðeigandi gagnaöryggi skulu upplýsingatæknikerfi, sem lögbært yfirvald notar, samþætt kerfum tollyfirvalda og rekstraraðila á sviði viðskipta, eftir því sem kostur er og við á, til að hraða upplýsingaflæðinu.

8. gr.

Sérstakar reglur um afurðir í farangri ferðamanna eða afurðir í smásendingum til einstaklinga

1. Með fyrirvara um sérstakar reglur Bandalagsins í tengslum við tilteknar afurðir þarf ekki að hafa kerfisbundið heilbrigðiseftirlit dýralæknis, sem sett er fram í 1. kafla tilskipunar 97/78/EB, með afurðunum, sem um getur í a-, b- og c-lið 1. mgr. 16. gr. þeirrar tilskipunar, ef þær eru undir 1 kg að þyngd og ætlaðar til einkaneyslu.

Slíkar afurðir má þó eingöngu flytja inn í Bandalagið frá þriðju löndum eða hlutum þriðju landa sem hafa hlotið samþykki

2. Ákvæði 1. mgr. hafa ekki áhrif á reglur um dýraheilbrigði og lýðheilsu sem settar eru fram í viðeigandi löggjöf Bandalagsins.

3. Þyngdarmörkin, sem kveðið er á um í 1. mgr., fyrir smáböggla með afurðum úr dýraríkinu, sem eru fluttar inn til Danmerkur frá Grænlandi eða Færeyjum til beinnar neyslu einstaklinga, skulu vera 5 kg.

4. Þyngdarmörkin, sem kveðið er á um í 1. mgr., fyrir fisk, sem er veiddur í tómstundum og fluttur inn til Finnlands eða Svíþjóðar frá Rússlandi í farangri ferðamanna og ætlaður til beinnar neyslu einstaklinga, skulu vera 15 kg eða einn fiskur af hvaða þyngd sem vera skal.

9. gr.

Heilbrigðiseftirlit dýralæknis með tilteknum plöntuafurðum

1. Aðildarríkin skulu láta fara fram sannprófun skjala, eins og um getur í 1. mgr. 1. gr. þessarar reglugerðar, í tengslum við plöntuafurðirnar, sem tilgreindar eru í IV. viðauka og eru frá löndum sem hafa hlotið leyfi og eru tilgreind í V. viðauka, og, eftir því sem við á, taka afurðirnar til rannsóknar á rannsóknarstofum skv. 2. mgr. 1. gr. þessarar reglugerðar, og hafa annað eftirlit með ástandi þeirra eins og sett er fram í III. viðauka við tilskipun 98/78/EB.

2. Kröfurnar, sem settar eru fram í tilskipun 97/78/EB og þessari reglugerð, gilda um allar plöntuafurðir sem eru tilgreindar í IV. viðauka við þessa reglugerð og geta, einkum vegna þess hvaðan þær koma og hvert þær eiga að fara, skapað hættu á að þær beri með sér smitnæma eða smitandi dýrasjúkdóma.

10. gr.

Rafræn vottun

Gerð, notkun, sending og geymsla samræmda dýraheilbrigðis- og innflutningsvottorðsins við mismunandi aðstæður, sem lýst er í þessari reglugerð, má vera með rafrænum hætti fallist lögbæra yfirvaldið á það.

11. gr.

Niðurfelling

Ákvörðun 93/13/EBE er felld úr gildi.

Líta ber á tilvísanir í niðurfelldu ákvörðunina sem tilvísanir í þessa reglugerð.

12. gr.

Gildistaka

Reglugerð þessi öðlast gildi 1. mars 2004.

Reglugerð þessi er bindandi í heild sinni og gildir í öllum aðildarríkjunum án frekari lögfestingar.

Gjört í Brussel 22. janúar 2004.

Fyrir hönd framkvæmdastjórnarinnar,

David BYRNE

framkvæmdastjóri.

I. VIÐAUKI

SANNPRÓFUN SKJALA SEM UM GETUR Í 1. MGR. 1. GR.

Eftirfarandi reglur gilda við sannprófun skjala vegna afurða frá þriðju löndum:

1. Fyrir hverja sendingu verður lögbæra yfirvaldið að hafa eftirlit með fyrirhugaðri, lögmætri tollmeðferð eða fyrirhugaðri notkun varanna.

2. Skoða verður sérhvert vottorð eða skjal um dýraheilbrigði eða lýðheilsu, sem fylgir sendingu afurða sem eru upprunnar í þriðja landi og lagt er fram á landamæraskoðunarstöð, til að staðfesta:

   a) að það sé frumrit vottorðs eða skjals,

   b) að það vísi til þriðja lands eða hluta þriðja lands sem hafa leyfi til að flytja út vörur til Bandalagsins eða, hafi reglur um afurðirnar ekki verið samræmdar, til viðkomandi aðildarríkis

   c) að framsetning þess og inntak samsvari fyrirmyndinni, sem hefur verið ákveðin fyrir afurðina og viðkomandi þriðja land, eða fyrir viðkomandi aðildarríki hafi reglur um afurðirnar ekki verið samræmdar ,

   d) að það samræmist almennu meginreglunum um útgáfu vottorðs, sem mælt er fyrir um í IV. viðauka við tilskipun ráðsins 2002/99/EB ([1]),

   e) að það hafi verið fyllt út til fulls,

   f) að það varði starfsstöð eða skip sem er viðurkennt eða skráð til útflutnings til Bandalagsins eða, hafi reglur um afurðirnar ekki verið samræmdar, til viðkomandi aðildarríkis,

   g) að opinberi dýralæknirinn hafi undirritað það eða, eftir því sem við á, fulltrúi hins opinbera yfirvalds, og að á því standi skýrum hástöfum nafn hans og staða og enn fremur að opinber heilbrigðisstimpill þriðja lands og opinber undirskrift séu með öðrum lit en prentmál vottorðsins eða, ef um rafræn vottorð er að ræða, að öruggt kerfi sé notað til undirskriftar og stimplunar,

   h) að 1. hluti samræmda dýraheilbrigðis- og innflutningsvottorðsins sé fyllt út á réttan hátt og að upplýsingarnar í því samsvari upplýsingum í öðrum opinberum skjölum þar að lútandi sem fylgja sendingunni.

II. VIÐAUKI

RANNSÓKNIR Á RANNSÓKNARSTOFUM SEM UM GETUR Í 2. MGR. 1. GR.

Stuðst skal við eftirfarandi reglur við prófanir á rannsóknarstofum á afurðum:

1. Aðildarríkin verða að koma á fót vöktunaráætlun fyrir sendingar afurða, sem ætlunin er að flytja inn, í því skyni að fylgjast með því að ákvæði í löggjöf Bandalagsins séu uppfyllt eða, þar sem við á, innlendar reglur og einkum til þess að greina leifar, sjúkdómsvaldandi lífverur eða önnur efni sem eru hættuleg mönnum, dýrum eða umhverfinu. Þessar vöktunaráætlanir verða að grundvallast á eðli afurðanna og þeirri hættu sem fylgir þeim og taka verður tillit til allra vöktunarþátta, sem skipta máli, t.d. tíðni og fjölda innkominna sendinga og niðurstaðna úr fyrri vöktun.
2. Ef slembiprófanir eru gerðar samkvæmt vöktunaráætlunum, sem um getur í 1. mgr., og enginn grunur er um að bráð hætta sé á ferðum fyrir lýðheilsu eða heilbrigði dýra er heimilt að afgreiða sendinguna, sem prófuð er, til frjálsrar dreifingar áður en niðurstöður rannsóknarstofunnar liggja fyrir. Í öllum tilvikum skal athugasemd að þessu lútandi færð á samræmda dýraheilbrigðis- og innflutningsskjalið, sem fylgir sendingunni, og tilkynning send lögbæra yfirvaldinu á ákvörðunarstað í samræmi við 8. gr. tilskipunar 97/78/EB.

3. Ef prófanir á rannsóknarstofum fara fram á grundvelli gruns um brot á reglum, á grundvelli fyrirliggjandi upplýsinga, fyrri tilkynningar með hraðviðvörunarkerfinu fyrir matvæli og fóður (RASFF) eða verndarráðstafana og ef prófanirnar varða efni eða sjúkdómsvald sem skapar beina eða bráða hættu fyrir lýðheilsu eða heilbrigði dýra verður opinberi dýralæknirinn, sem ber ábyrgð á landamæraskoðunarstöðinni þar sem prófunin fór fram, eða lögbæra yfirvaldið að synja sendingunni um vottun dýralæknayfirvalda og afgreiðslu til dreifingar þar til fullnægjandi niðurstöður rannsóknarstofunnar hafa borist. Meðan svo háttar til skal sendingin vera undir eftirliti yfirvalda og á ábyrgð opinbera dýralæknisins eða þess tilnefnda, opinbera umboðsmanns á landamæraskoðunarstöðinni sem annaðist eftirlit dýralækna.

4. Sérhvert aðildarríki skal upplýsa framkvæmdastjórnina mánaðarlega um jákvæðar og neikvæðar niðurstöður úr prófunum sem hafa farið fram á rannsóknarstofum á landamæraskoðunarstöðvum þess.

([1]) Stjtíð. EB L 18, 23.1.2003, bls. 11.

III. VIÐAUKI

Samræmda dýraheilbrigðis- og innflutningsvottorðið (CVED)

EVRÓPUBANDALAGIÐ **Samræmda dýraheilbrigðis- og innflutningsvottorðið, CVED**

1. hluti: Upplýsingar um sendinguna

1. Sendandi/útflytjandi
☐

2. Tilvísunarnúmer samræmda dýraheilbrigðis- og innflutningsvottorðsins

Skoðunarstöð á landamærum

Númer ANIMO-einingar

3. Viðtakandi

4. Einstaklingur sem er ábyrgur fyrir sendingunni

5. Innflytjandi

6. Upprunaland + ISO-kóði

7. Land sendanda + ISO-kóði

8. Heimilisfang afhendingarstaðar

9. Koma á landamæraskoðunarstöð (dagsetning)

10. Dýralæknaskjöl

Númer
Útgáfudagur
Upprunastarfsstöð (ef við á)

11. Nafn skips/flugnúmer
Farmskírteinisnúmer/flugfarmsskírteinisnúmer

Númer vagns/ökutækis/eftirvagns

Viðurkenningarnúmer dýralæknayfirvalda

12. Eðli vara, fjöldi og gerð pakkninga

13. Vörunúmer (SAT-númer, a.m.k. fyrstu fjórir tölustafirnir)

14. Brúttóþyngd (kg)

15. Eigin þyngd (kg)

Hitastig Kælt ☐ Fryst: ☐ Umhverfishiti: ☐

16. Innsiglisnúmer og gámanúmer

17. Umferming til ☐

Landamæraskoðunarstöð í ESB Nr. ANIMO-einingar:
Þriðja land ISO-kóði þriðja lands:

18. Til umflutnings til þriðja lands ☐

Til þriðja lands + ISO-kóði
Landamæraskoðunarstöð við útflutning: Númer ANIMO-einingar:

19. Samræmi við kröfur ESB

Samræmi ☐
EKKI samræmi ☐

20. Til endurinnflutnings ☐

21. Fyrir innri markað

Til manneldis: ☐
Fóður: ☐
Lyfjafræðileg notkun: ☐
Tæknileg notkun: ☐
Annað: ☐

22. Sendingar sem samræmast EKKI kröfum

Tollvörugeymsla ☐ Skráningarnúmer
Frísvæði eða tollfrjáls vörugeymsla ☐ Skráningarnúmer
Birgir sem sér skipum fyrir vistum ☐ Skráningarnúmer
Skip ☐ Heiti
Höfn

23. Yfirlýsing

Ég, undirritaður, sem ber ábyrgð á framangreindum farmi, votta að samkvæmt minni bestu vitund eru yfirlýsingarnar í 1. hluta þessa skjals réttar og fullnægjandi og ég skuldbind mig til að fara að lagakröfunum í tilskipun 97/78/EB, þ.m.t. um greiðslu fyrir heilbrigðiseftirlit dýralækna, að taka aftur við sérhverri sendingu, sem er hafnað eftir umflutning um ESB til þriðja lands (c-liður, 1. mgr. 11. gr.), eða standa undir kostnaði við eyðingu ef nauðsyn krefur.

Staður og dags. yfirlýsingar

Nafn þess er ritar undir

Undirskrift:

EVRÓPUBANDALAGIÐ **Samræmda dýraheilbrigðis- og innflutningsvottorðið, CVED**

2. hluti: ákvörðun um sendingu

24. Fyrra vottorð (CVED): Nei ☐ Já ☐
☐ Tilvísunarnúmer:

25. Tilvísunarnúmer samræmda dýraheilbrigðis- og innflutningsvottorðsins

26. Sannprófun skjala:

Fullnægjandi ☐ Ekki fullnægjandi ☐

27. Sannprófun auðkenna:

Innsigliseftirlit: ☐ Eða fullnaðarsannprófun auðkenna ☐

Fullnægjandi ☐ Ekki fullnægjandi ☐

28. Eftirlit með ástandi:

Fullnægjandi ☐ Ekki fullnægjandi ☐

Ekki viðhaft

1. Tilhögun skerts eftirlits ☐

2. Annað ☐

29. Prófanir á rannsóknarstofu: Nei ☐ Já ☐

Prófað:

Slembiúrtak ☐ Vegna gruns ☐

Niðurstöður: Fullnægjandi ☐ Ekki fullnægjandi ☐

Afgreiðsla leyfð meðan niðurstaðna er beðið ☐

30. TÆK til umfermingar:

Landamæraskoðunarstöð í ESB ☐

Þriðja land ☐

31. TÆK til umflutnings ☐

Til þriðja lands + ISO-kóði

Landamærastöð við útfl.: Nr. ANIMO-einingar:

32. TÆK fyrir innri markað

Til frjálsrar dreifingar

Til manneldis: ☐

Fóður: ☐

Lyfjafræðileg notkun: ☐

Tæknileg notkun: ☐

Annað: ☐

33. TÆK ef beint í tiltekinn farveg

Málsmeðferð skv. 8. gr. ☐

Endurinnflutningur afurða frá ESB (15. gr.) ☐

34. TÆK fyrir sérstaka geymslumeðferð (4. mgr. 12. gr. og 13. gr.)

Tollvörugeymsla ☐

Frísvæði eða tollfrjáls vörugeymsla ☐

Birgir sem sér skipum fyrir vistum ☐

Beint í tiltekið skip ☐

35. EKKI TÆK

1. Endurútflutningur ☐

2. Eyðing ☐

3. Vinnsla ☐

Eigi síðar en (dags.):

36. Ástæða synjunar

1. Vottorð vantar/ógilt ☐
2. Ósamþykkt land ☐
3. Ósamþykkt starfsstöð ☐
4. Bannaðar afurðir ☐
5. Kenni: Ósamræmi við skjöl ☐
6. Kenni: Villa í heilbrigðismerki ☐
7. Skortur á líkamlegu hreinlæti ☐
8. Efnamengun ☐
9. Örverumengun ☐
10. Annað ☐

37. Upplýsingar um ákvörðunarstaði undir eftirliti (33–35)

Nr. samþykkis (ef við á):

Heimilisfang:

38. Sending endurinnsigluð

Nr. nýs innsiglis:

39. Fullt auðkenni landamæraskoðunarstöðvar/lögbærs yfirvalds og opinber stimpill.

40. Opinber dýralæknir

Ég, undirritaður, opinber dýralæknir eða tilnefndur, opinber umboðsmaður, votta að heilbrigðiseftirlit dýralæknis hefur farið fram með þessari sendingu í samræmi við kröfur ESB.

Undirskrift:

Nafn (með hástöfum):

Dags.:

41. Landamæraskoðunarstöð við útflutning: Formsatriði við útflutning frá Evrópubandalaginu og eftirlit með vörum í umflutningi staðfest í samræmi við c-lið 2. mgr. 11. gr. tilskipunar 97/78/EB:

Dags.:

Stimpill

42. Tilvísun í tollskjal:

43. Síðara dýraheilbrigðis- og innflutningsvottorð (CVED):

Númer:

Leiðbeiningar um útfyllingu samræmda dýraheilbrigðis- og innflutningsvottorðsins ([1])

Almennt: Fyllið vottorðið út með hástöfum. Ef kostur er gefinn á því að eyða reit eða hann skiptir ekki máli skal þurrka hann vandlega út eða strika yfir allan tölusetta reitinn. Haka eða krossa skal í □ (kassann) til að gefa jákvætt svar við viðkomandi atriði.

Þetta vottorð skal fylla út fyrir allar sendingar sem berast til landamæraskoðunarstöðvar, hvort sem það er fyrir sendingar sem uppfylla kröfur ESB og fara í frjálsa dreifingu, sendingar sem er beint í tiltekinn farveg eða sendingar sem uppfylla ekki kröfur ESB og eru ætlaðar til umfermingar, umflutnings eða fara til geymslu á frísvæði, í tollfrjálsum vörugeymslum eða til birgja sem sjá skipum fyrir vistum. Með sendingu, sem er beint í tiltekinn farveg, er átt við sendingar sem teljast tækar samkvæmt skilyrðunum, sem mælt er fyrir um í 8. gr. tilskipunar 98/78/EB, en verða áfram undir eftirliti dýralækna þar til tilteknum lokaákvörðunarstað er náð, venjulega til frekari meðhöndlunar.

ISO-kóðar vísa til staðlaðs, alþjóðlegs tveggja stafa landskóða.

1. hluti

Skýrslugjafi eða sá einstaklingur, sem er ábyrgur fyrir farminum, eins og mælt er fyrir um í e-lið 2. mgr. 2. gr. tilskipunar 97/78/EB, skal fylla þennan hluta út. Útskýringarnar vísa til númers viðkomandi reits.

1. reitur Sendandi/útflytjandi: Tilgreinið heiti stofnunar sem starfar í viðskiptalegum tilgangi og sendir sendinguna (í þriðja landinu).

2. reitur Skoðunarstöð á landamærum: Ef þessar upplýsingar eru ekki forprentaðar á skjalið skulu þær tilgreindar. CVED-tilvísunarnúmerið er sérstakt tilvísunarnúmer sem landamæraskoðunarstöðin, sem gefur út vottorðið, úthlutar (kemur einnig fram í 25. reit). ANIMO-einingarnúmerið er sérstakt fyrir landamæraskoðunarstöðina og er tilgreint við heiti hennar á skránni yfir samþykktar skoðunarstöðvar á landamærum í Stjórnartíðindum ESB.

3. reitur Sendandi: Tilgreinið heimilisfang einstaklings eða stofnunar, sem starfar í viðskiptalegum tilgangi, sem tilgreint er í vottorði þriðja landsins. Ef það er ekki tilgreint í vottorðinu má tilgreina sendandann í viðkomandi viðskiptaskjölum.

4. reitur Sá sem er ábyrgur fyrir farminum (þ.m.t. umboðsmaður hans eða skýrslugjafi): Þetta er sá einstaklingur sem er skilgreindur í e-lið 2. mgr. 2. gr. tilskipunar 97/78/EB og ber ábyrgð á sendingunni sem kemur inn á landamæraskoðunarstöð og leggur fyrir hönd innflytjandans nauðsynlegar yfirlýsingar fyrir lögbæru yfirvöldin: tilgreinið nafn og heimilisfang.

5. reitur Innflytjandi: Innflytjandi kann að vera langt frá viðkomandi landamæraskoðunarstöð: tilgreinið nafn og heimilisfang. Ef innflytjandi og umboðsmaðurinn eru einn og sami einstaklingurinn skal tilgreina „Sjá 4. reit“.

6. reitur. Upprunaland: Þetta vísar til þess lands þar sem fullunna afurðin var framleidd, unnin eða sett í pakkningar.

7. reitur Land sendanda: Þetta vísar til þess lands þar sem sendingin var sett um borð við lokaflutning til ESB.

8. reitur. Tilgreinið heimilisfang afhendingarstaðar í ESB. Þetta gildir bæði um afurðir, sem samræmast kröfum (19. reitur), og afurðir sem samræmast þeim ekki (22. reitur).

9. reitur Tilgreinið áætlaða dagsetningu þegar þess er vænst að sendingarnar komi á landamæraskoðunarstöðina.

10. reitur Dýralæknavottorð/-skjöl: Útgáfudagur: Dagsetningin þegar opinberi dýralæknirinn eða lögbæra yfirvaldið undirritaði vottorðið/skjalið. Númer: Tilgreinið sérstakt, opinbert númer vottorðsins. Að því er varðar afurðir frá samþykktri eða skráðri starfsstöð eða skipi skal tilgreina heiti og samþykkisnúmer/skráningarnúmer eftir því sem við á. Tilgreinið kenninúmer viðurkennds teymis sem útvegar fósturvísa, egg eða sæði.

([1]) Heimilt er að prenta leiðbeiningarnar og dreifa þeim sérstaklega án þess að vottorðið fylgi.

11. reitur Tilgreinið allar upplýsingar um flutningatæki við komu: flugnúmer og flugfarmsskírteini ef um loftfar er að ræða, heiti skips og farmskírteinisnúmer ef um skip er að ræða, skráningarmerki og, ef við á, númer eftirvagns ef um ökutæki á vegum er að ræða og auðkenni lestar og númer vagns ef um járnbrautarlest er að ræða.

12. reitur Eðli varanna: Tilgreinið dýrategund, meðferðina sem afurðirnar hafa hlotið og tegund pakkninga sem farmurinn samanstendur af, t.d. 50 kassar, sem eru hver um sig 2 kg, eða fjölda gáma. Merkja skal við viðeigandi flutningshitastig.

13. reitur SAT-númer: Tilgreinið a.m.k. fyrstu fjóra tölustafi viðeigandi númers sameinuðu tollnafnaskrárinnar (SAT) samkvæmt reglugerð ráðsins (EBE) nr. 2658/87 eins og henni var síðast breytt. Þessi númer eru einnig tilgreind í ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar 2002/349/EB (og jafngilda númerum í samræmdu tollskránni). Ef eingöngu er um að ræða lagarafurðir þar sem eitt vottorð er með hverri sendingu, sem hefur tvö eða fleiri vörunúmer, skulu viðbótarnúmerin tilgreind á samræmda dýraheilbrigðis- og innflutningsvottorðinu eftir því sem við á.

14. reitur Brúttóþyngd: Heildarþyngd í kg. Hún er skilgreind sem heildarmassi afurðanna með innri og ytri umbúðum, að frátöldum flutningagámum og öðrum flutningsbúnaði..

15. reitur Eigin þyngd: Þyngd sjálfrar afurðarinnar í kg að frátöldum umbúðum. Hún er skilgreind sem massi afurðanna sjálfra án innri og ytri umbúða. Tilgreinið einingar ef þyngd á ekki við, t.d. 100 sæðisstrá með X ml eða 3 líffræðilegir stofnar/fósturvísar.

16. reitur Tilgreinið öll innsiglis- og kenninúmer gáma eftir því sem við á.

17. reitur Umferming. Fyrir sendingar sem eru ekki fluttar inn á þessari landamæraskoðunarstöð heldur eru fluttar áfram með öðru skipi eða loftfari annaðhvort til innflutnings í ESB á annarri landamæraskoðunarstöð í Bandalaginu/EES eða til ákvörðunarstaðar í þriðja landi. ANIMO-einingarnúmer — sjá 2. reit.

18. reitur Umflutningur: Fyrir sendingar sem samræmast ekki kröfum ESB og fara eiga til þriðja lands í flutningi um viðkomandi ESB-/EES-ríki eftir vegum, með járnbrautarlest eða eftir vatnaleiðum.

Landamæraskoðunarstöð við útflutning: Heiti skoðunarstöðvar á landamærum þar sem afurðirnar eiga að fara út úr ESB. ANIMO-einingarnúmer — sjá 2. reit.

19. reitur Afurðir sem eru í samræmi við kröfurnar: Allar afurðir sem eiga að fara í frjálsa dreifingu á innri markaðnum, þ.m.t. þær sem eru tækar en er beint í tiltekinn farveg og þær sem mega fara í frjálsa dreifingu, eftir að þær hafa fengið vottun dýralæknayfirvalda, má geyma undir eftirliti tollyfirvalda til tollafgreiðslu síðar, annaðhvort á tollskrifstofunni, sem landamæraskoðunarstöðin heyrir undir legu sinnar vegna, eða á öðrum stað.

Afurðir sem eru ekki í samræmi við kröfurnar: Þær afurðir, sem samræmast ekki kröfum ESB og eru sendar til frísvæða, tollfrjálsra vörugeymslna, tollvörugeymslna, birgja sem sjá skipum fyrir vistum eða skipa eða til umflutnings til þriðja lands.

20. reitur Endurinnflutningur vísar til sendinga sem eru upprunnar í ESB en hefur verið synjað um viðtöku eða innflutning til þriðja lands og er snúið aftur til upprunastarfsstöðvar í ESB.

21. reitur Innri markaður: Þessi reitur er fyrir sendingar sem fara eiga til dreifingar á innri markaðnum. Merkið við þann flokk sem hæfir sendingunni. Þetta gildir einnig um þær sendingar sem heimilt er, eftir að þær hafa fengið vottun dýralæknayfirvalda og mega fara til frjálsrar dreifingar, að geyma undir eftirliti tollyfirvalda og fá tollafgreiðslu síðar, annaðhvort á tollskrifstofunni, sem legu sinnar vegna sinnir landamæraskoðunarstöðinni, eða á öðrum stað.

22. reitur Þennan reit skal fylla út fyrir allar afurðir sem samræmast ekki kröfum þegar sending er afhent og geymd undir eftirliti dýralækna á frísvæði, í tollfrjálsri vörugeymslu, tollvörugeymslu eða hjá birgi sem sér skipi fyrir vistum.

Athugasemd.: 18. og 22. reitur vísa eingöngu til málsmeðferðar dýralæknayfirvalda.

23. reitur Undirskrift: Þetta skuldbindur einnig þann sem ritar undir til að taka aftur við sendingu í gegnumflutningi sem þriðja ríki hefur synjað um innflutning á.

2. hluti

Eingöngu opinberi dýralæknirinn eða tilnefndi, opinberi umboðsmaðurinn (sbr. ákvörðun 93/352/EBE) skulu fylla út þennan hluta.

Fylla skal út 38. til 41. reit með öðrum lit en svörtum.

24. reitur Fyrra vottorð (CVED): Ef samræmt dýraheilbrigðis- og innflutningsvottorð hefur verið gefið út áður skal tilgreina raðnúmer þessa vottorðs.

25. reitur Hér er vísað til sérstaks tilvísunarnúmers sem landamæraskoðunarstöðin, sem gefur út vottorðið, úthlutar og er það sama og í 2. reit.

26. reitur Sannprófun skjala: Fyllist út fyrir allar sendingar.

27. reitur Merkið við „innsigliseftirlit“ ef gámar eru ekki opnaðir og innsiglið er athugað eingöngu skv. i-lið a-liðar 4. mgr. 4. gr. tilskipunar 98/78/EB.

28. reitur Eftirlit með ástandi:

Skert eftirlit vísar til þeirrar tilhögunar, sem mælt er fyrir um í ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar 94/360/EBE, þegar sendingin hefur ekki verið valin til eftirlits með ástandi heldur telst það nægilegt eftirlit að sannprófa aðeins skjöl og auðkenni.

„Annað“ vísar til: málsmeðferðar við endurinnflutning, vara, sem er beint í tiltekinn farveg, umfermingar, umflutnings eða málsmeðferðar skv. 12. og 13. gr. Hver málsmeðferðin verður getur ráðist af öðrum reitum.

29. reitur Tilgreinið efnaflokkinn eða sýkilinn sem rannsóknin miðast við. „Slembiúrtak“ vísar til sýnatöku þegar sendingu hefur ekki verið haldið eftir meðan niðurstaðna er beðið en í því tilviki verður að tilkynna lögbæra yfirvaldinu á ákvörðunarstað um það um ANIMO-netkerfið (sjá 8. gr. tilskipunar 97/78/EB). „Vegna gruns“ vísar til tilvika þar sem sendingu hefur verið haldið eftir meðan þess er beðið að jákvæðar niðurstöður fáist eða meðan hún er rannsökuð vegna þess að tilkynning hefur borist með hraðviðvörunarkerfinu fyrir matvæli og fóður (RASFF) eða rannsökuð vegna yfirstandandi verndarráðstafana.

30. reitur Fyllið út ef við á til að tilgreina að sending sé tæk til umfermingar. Fyrir sendingar, sem verða ekki fluttar inn á þessari landamæraskoðunarstöð heldur áfram með öðru skipi eða loftfari, annaðhvort til innflutnings í ESB á annarri landamæraskoðunarstöð í Bandalaginu/EES eða til ákvörðunarstaðar í þriðja landi. Sjá 9. gr. tilskipunar 97/78/EB og ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar 2000/25/EB ([1]). ANIMO-einingarnúmer — sjá 2. reit.

31. Umflutningur: Fyllið út ef heimilt er að sending, sem samræmist ekki kröfum ESB, verði send til þriðja lands um ESB-/viðkomandi EES-ríki eftir vegum, með járnbrautarlest eða eftir vatnaleiðum. Þetta skal fara fram undir eftirliti dýralækna í samræmi við kröfur 11. gr. tilskipunar 98/78/EB og ákvörðunar 2000/208/EB.

32. reitur Þennan reit skal fylla út fyrir allar sendingar sem eru samþykktar til frjálsrar dreifingar á innri markaðnum. (Hann er einnig fyrir sendingar sem samræmast kröfum ESB en sem af fjárhagsástæðum eru ekki tollafgreiddar strax á landamæraskoðunarstöðinni heldur geymdar undir eftirliti í tollvörugeymslu eða verða tollafgreiddar síðar og/eða á öðrum ákvörðunarstað.

33. og 34. reitur Fyllist út ef sendingar eru ekki tækar til frjálsrar dreifingar samkvæmt reglum dýralæknayfirvalda og eru taldar bjóða heim aukinni hættu og því sendar undir eftirliti dýralækna- og tollyfirvalda til eins ákvörðunarstaðanna sem eru undir eftirliti og kveðið er á um í tilskipun 97/78/EB. Sendingar teljast því aðeins tækar til geymslu á frísvæðum, tollfrjálsum vörugeymslum og tollvörugeymslum að kröfurnar, sem mælt er fyrir um í 4. mgr. 12. gr., hafi verið uppfylltar.

([1]) Stjtíð. EB L 9, 13.1.2000, bls. 27.

33. reitur Fyllið út ef sendingar eru tækar en beina þarf þeim í tiltekinn farveg til sérstaks ákvörðunarstaðar sem mælt er fyrir um í 8. eða 15. gr. tilskipunar 97/78/EB.

34. reitur Fyllið út fyrir allar sendingar sem samræmast ekki kröfum og flytja á eða geyma í vörugeymslum, sem hafa verið samþykktar í samræmi við 4. mgr. 12. gr, eða eru ætlaðar rekstraraðilum sem hafa fengið leyfi í samræmi við 13. gr. tilskipunar 97/78/EB.

35. reitur Ef synjað er um innflutning skal tilgreina á skýran hátt hvaða málsmeðferð á að fylgja. Tilgreinið þann dag þegar fyrirhugaðri aðgerð á að vera lokið. Heimilisfang starfsstöðvar sem annast vinnslu ef um hana er að ræða, skal fært í 37. reit. Eftir synjun eða þegar ákvörðun hefur verið tekin um vinnslu skal einnig færa dagsetningu fyrir frekari aðgerðir í „eftirfylgniskrána“.

36. reitur Ástæða synjunar: Notið þennan reit ef við á til að gefa fyllri upplýsingar. Merkið í viðeigandi kassa. 7. liður tengist skorti á hreinlæti, sem fellur ekki undir 8. eða 9. lið, og nær m.a. til þess ef hitastýring fer úrskeiðis, til rotnunar og óhreinna afurða.

37. reitur Tilgreinið samþykkisnúmer og heimilisfang (eða heiti skips og höfn) fyrir alla ákvörðunarstaði ef frekara eftirlits dýralækna er krafist með sendingunni, þ.e. fyrir 33. reit: sendingu beint í tiltekinn farveg, 34. reit: vörugeymslumálsmeðferð og 35. reit: Vinnsla eða eyðing.

38. reitur Fyllið út þennan reit ef upprunalegt innsigli á sendingu hefur verið rofið þegar gámurinn er opnaður. Halda skal heildarskrá yfir öll innsigli sem hafa verið notuð í þessum tilgangi.

39. reitur Stimplið hér með opinberum stimpli landamæraskoðunarstöðvar eða lögbærs yfirvalds.

40. reitur Undirskrift dýralæknisins eða, ef um er að ræða höfn þar sem eingöngu er afgreiddur fiskur, tilnefnda, opinbera umboðsmannsins eins og mælt er fyrir um í ákvörðun 93/352/EB.

41. reitur Þessi reitur fyllist út á landamæraskoðunarstöð við útflutning frá ESB þegar sendingar fara í umflutning um ESB og eru skoðaðar eins og mælt er fyrir um í ákvörðun 2000/208/EB þegar þær fara frá ESB. Ef ekki er um umflutning að ræða má setja í þennan reit frekari athugasemdir eftir því sem við á, t.d. um að hryggsúla hafi ekki verið fjarlægð eða um gjöld sem hafa verið greidd.

42. reitur Til notkunar fyrir tollyfirvöld til að bæta við viðeigandi upplýsingum (t.d. númeri T1- eða T5-tollvottorðs) ef sendingar eru um tíma undir tolleftirliti. Þessum upplýsingum er venjulega bætt við eftir að dýralæknirinn hefur skrifað undir.

43. reitur Fyllið út ef halda þarf eftir upphaflega dýraheilbrigðis- og innflutningsvottorðinu á einhverjum stað og gefa þarf út „dótturvottorð“ í staðinn.

IV. VIÐAUKI

SKRÁ YFIR PLÖNTUAFURÐIR SEM UM GETUR Í 9. GR.

Plöntuafurðir sem falla undir heilbrigðiseftirlit dýralæknis:

1. Hálmur
2. Hey

V. VIÐAUKI

SKRÁ YFIR LÖND SEM UM GETUR Í 9. GR.

I. hluti: Aðildarríkjunum er heimilt að flytja inn hey og hálm frá eftirfarandi löndum:

Ástralíu

Hvíta-Rússlandi

Búlgaríu

Kanada

Síle

Króatíu

Grænlandi

Íslandi

Nýja-Sjálandi

Rúmeníu

Suður-Afríku (að undanskildum þeim hluta gin- og klaufaveikivarnasvæðisins sem er í dýralæknaumdæmi Norður- og Austur-Transvaal, í Ingwavuma-héraði í Natal-dýralæknaumdæminu og á svæðinu við landamærin að Botswana, austan 28. lengdargráðu)

Sviss

Bandaríkjum Norður-Ameríku

II. hluti: Aðildarríkjunum er heimilt að flytja inn hey og hálm frá eftirfarandi löndum til 30. apríl 2004:

Kýpur

Tékklandi

Eistlandi

Ungverjalandi

Lettlandi

Litháen

Möltu

Póllandi

Slóvakíu

Slóveníu

REGLUGERÐ FRAMKVÆMDASTJÓRNARINNAR (EB) nr. 282/2004 2008/EES/22/02

frá 18. febrúar 2004

um að taka upp vottorð til að tilkynna um komu dýra til Bandalagsins frá þriðju löndum og um heilbrigðiseftirlit dýralæknis með þeim(*)

FRAMKVÆMDASTJÓRN EVRÓPUBANDALAGANNA HEFUR,

með hliðsjón af stofnsáttmála Evrópubandalagsins,

með hliðsjón af tilskipun ráðsins 91/496/EBE frá 15. júlí 1991 um setningu meginreglna um fyrirkomulag heilbrigðiseftirlits með dýrum sem eru flutt til Bandalagsins frá þriðju löndum og breytingu á tilskipunum 89/662/EBE, 90/425/EBE og 90/675/EBE ([1]), einkum 2. mgr. 3. gr. og 2. mgr. 7. gr.,

og að teknu tilliti til eftirfarandi:

1) Fyrirframtilkynning um komu dýra frá þriðju ríkjum útheimtir, til að starfsemi skoðunarstöðvar á landamærum geti gengið snurðulaust, að tekið sé upp formlegt vottorð með upplýsingum, sem eru nauðsynlegar vegna tollskýrslu.

2) Samhæfa verður málsmeðferð vegna yfirlýsingar um dýr og heilbrigðiseftirlits dýralækna með þeim á landamærum þeirri málsmeðferð sem gildir um afurðir úr dýraríkinu.

3) Hluti þessarar samhæfingar er að nota skilgreininguna á þeim einstaklingi sem er ábyrgur fyrir farminum, sem mælt er fyrir um í e-lið 2. mgr. 2. gr. tilskipunar ráðsins 97/78/EB ([2]).

4) Þróun samþætts tölvukerfis fyrir dýralækna, Traces, sem kveðið er á um í ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar 2003/623/EB ([3]), felur í sér stöðlun yfirlýsingar- og eftirlitsskjalanna svo að hægt sé að halda utan um gögnin, sem aflað er, á viðeigandi hátt og vinna úr þeim í því skyni að bæta heilbrigðisöryggi í Bandalaginu.

5) Ákvæði í ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar 92/527/EBE frá 4. nóvember 1992 um fyrirmynd að vottorðinu sem um getur í 1. mgr. 7. gr. tilskipunar ráðsins 91/496/EBE ([4]) skulu uppfærð til samræmis við þetta og ákvörðun 92/527/EBE felld úr gildi.

6) Þar eð leggja á niður skoðunarstöðvar á landamærum aðildarríkja sem nú þegar eru í Bandalaginu og nýrra aðildarríkja við inngöngu skal samþykkja bráðabirgðaaðgerð svo að þau þurfi ekki að taka upp nýja stjórnsýslumeðferð í einn mánuð.

7) Ráðstafanirnar, sem kveðið er á um í þessari reglugerð, eru í samræmi við álit fastanefndarinnar um matvælaferli og heilbrigði dýra.

SAMÞYKKT REGLUGERÐ ÞESSA:

1. gr.

Tilkynning um komu dýra með sameiginlega dýralæknis- og innflutningsvottorðinu

1. Ef dýr, sem um getur í tilskipun 91/496/EBE, er flutt inn til Bandalagsins frá þriðja landi skal sá, sem er ábyrgur fyrir farminum í skilningi e-liðar 2. mgr. 2. gr. tilskipunar 97/78/EB, tilkynna slíkan innflutning a.m.k. einum virkum degi fyrir áætlaða komu dýrsins eða dýranna inn á yfirráðasvæði Bandalagsins. Slíka tilkynningu skal senda skoðunarmönnum viðkomandi skoðunarstöðvar á landamærum og nota til þess skjal sem er í samræmi við fyrirmynd að samræmdu dýralæknis- og innflutningsvottorði (CVED) sem sett er fram í I. viðauka.

2. Gefa skal út samræmda dýralæknis- og innflutningsvottorðið samkvæmt almennu reglunum um vottorð sem mælt er fyrir um í viðeigandi löggjöf Bandalagsins.

3. Samræmda dýralæknis- og innflutningsvottorðið skal vera frumrit og með eins mörgum afritum og lögbært yfirvald gerir kröfu um í samræmi við þessa reglugerð. Sá sem er ábyrgur fyrir farminum skal fylla út 1. hluta tilskilins fjölda afrita af samræmda dýralæknis- og innflutningsvottorðinu og senda til þess opinbera dýralæknis sem er ábyrgur fyrir viðkomandi landamæraskoðunarstöð.

4. Með fyrirvara um 1. og 3. mgr. má veita upplýsingarnar í vottorðinu fyrirfram í gegnum síma eða annað fjarskiptakerfi með samþykki lögbærra yfirvalda þess aðildarríkis sem ber ábyrgð á sendingunni. Ef þetta á við skulu upplýsingarnar, sem sendar eru á rafrænu formi, vera nákvæmlega eins og krafist er í 1. hluta fyrirmyndar að samræmda dýralæknis- og innflutningsvottorðinu.

2. gr.

Heilbrigðiseftirlit dýralæknis

Heilbrigðiseftirlit dýralæknis og greining á rannsóknastofu skal fara fram í samræmi við ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar 97/794/EB ([5]).

(*) Þessi EB-gerð birtist í Stjtíð. ESB L 49, 19.2.2004, bls. 11. Hennar var getið í ákvörðun sameiginlegu EES-nefndarinnar nr. 44/2005 frá 29. apríl 2005 um breytingu á I. viðauka (Heilbrigði dýra og plantna) við EES-samninginn, sjá *EES-viðbæti við Stjórnartíðindi Evrópusambandsins* nr. 46, 15.9.2005, bls. 1.

([1]) Stjtíð. EB L 268, 24.9.1991, bls. 56. Tilskipuninni var síðast breytt með tilskipun 96/43/EB (Stjtíð. EB L 162, 1.7.1996, bls. 1).

([2]) Stjtíð. EB L 24, 30.1.1998, bls. 9.

([3]) Stjtíð. ESB L 216, 28.8.2003, bls. 58.

([4]) Stjtíð. EB L 332, 18.11.1992, bls. 22.

([5]) Stjtíð. EB L 323, 26.11.1997, bls. 31.

3. gr.

Málsmeðferð sem fylgja skal að loknu heilbrigðiseftirliti dýralæknis

1. Að loknu heilbrigðiseftirliti dýralæknis, sem tilgreint er í 4. gr. tilskipunar 91/496/EBE, skal fylla út 2. hluta samræmda dýralæknis- og innflutningsvottorðsins á ábyrgð opinbers dýralæknis sem er ábyrgur fyrir viðkomandi landamæraskoðunarstöð og skal hann eða annar opinber dýralæknir, sem vinnur undir hans stjórn, undirrita vottorðið.

Ef synjað er um innflutning skal fylla út reitinn „upplýsingar um framsendingu“ í 3. hluta samræmda dýralæknis- og innflutningsvottorðsins jafnskjótt og viðkomandi upplýsingar liggja fyrir. Þær upplýsingar skal færa inn í gagnaskiptakerfið sem um getur í 20. gr. tilskipunar ráðsins 90/425/EBE ([1]).

2. Frumrit samræmda dýralæknis- og innflutningsvottorðsins skal samanstanda af 1. og 2. hluta, útfyllt og undirritað eins og vera ber.

3. Opinberi dýralæknirinn, innflytjandi eða sá sem ber ábyrgð á farminum tilkynnir síðan tollyfirvöldum landamæraskoðunarstöðvarinnar um ákvörðun dýralæknis um sendinguna með því að leggja fram frumrit samræmda dýralæknis- og innflutningsvottorðsins eða með því að senda það á rafrænu formi.

4. Ef ákvörðun dýralæknis er jákvæð og tollyfirvöld hafa veitt samþykki sitt fylgir frumrit samræmda dýralæknis- og innflutningsvottorðsins dýrunum til þess viðtökustaðar sem tilgreindur er í vottorðinu.

5. Opinberi dýralæknirinn á skoðunarstöðinni á landamærunum skal halda eftir afriti af samræmda dýralæknis- og innflutningsvottorðinu.

6. Afhenda skal innflytjanda eða þeim sem ber ábyrgð á farminum afrit af samræmda dýralæknis- og innflutningsvottorðinu og, eftir því sem við á, afrit af innflutningsvottorði dýralæknis í samræmi við 7. gr. tilskipunar 91/496/EBE.

7. Opinberi dýralæknirinn skal geyma frumrit af dýralæknisvottorði eða -skjölum, sem fylgja dýrunum, svo og afrit af samræmda dýralæknis- og innflutningsvottorðinu, í a.m.k. þrjú ár. Þegar dýr eru í umflutningi eða eru umfermd og lokaviðtökustaður þeirra er utan Bandalagsins skal þó frumrit dýralæknaskjala, sem fylgir dýrunum við komu, fylgja þeim áfram og aðeins geyma afrit þeirra á landamæraskoðunarstöð.

4. gr.

Málsmeðferð sem fylgja skal að því er varðar dýr sem eru undir tolleftirliti eða sérstakri vöktun

Vegna dýra, sem eru flutt inn til Bandalagsins og falla undir undanþágu frá sannprófun auðkenna og/eða eftirliti með ástandi, skv. 3. mgr. 4. gr. eða ii-lið b-liðar 1. liðar A-liðar 8. gr. tilskipunar 91/496/EBE og sannprófun skjala reynist vera fullnægjandi, skal opinberi dýralæknirinn á landamæraskoðunarstöðinni, þar sem dýrin eru flutt inn til Bandalagsins, tilkynna það opinbera dýralækninum á landamæraskoðunarstöðinni á viðtökustað. Slíka tilkynningu skal færa inn í gagnaskiptakerfið sem um getur í 20. gr. tilskipunar ráðsins 90/425/EBE. Opinberi dýralæknirinn á viðtökuskoðunarstöð á landamærum skal gefa út samræmt dýralæknis- og innflutningsvottorð ásamt lokaákvörðun dýralæknisins um viðtöku dýranna. Ef sendingar berast ekki eða um er að ræða misræmi í magni eða eiginleikum skal lögbært yfirvald, sem er ábyrgt fyrir viðtökuskoðunarstöðinni á landamærum, fylla út 3. hluta samræmda dýralæknis- og innflutningsvottorðsins.

Þegar um er að ræða umflutning skal sá sem ber ábyrgð á farminum framvísa sendingunni hjá opinbera dýralækninum á landamæraskoðunarstöðinni á útflutningsstað. Opinberir dýralæknar á skoðunarstöðvum á landamærum, sem við útflutning frá Bandalaginu er tilkynnt um dýr í umflutningi til viðtökustaða í þriðja landi, skulu fylla út 3. hluta samræmda dýralæknis- og innflutningsvottorðsins. Þeir skulu, með samræmda dýralæknis- og innflutningsvottorðinu, tilkynna það opinbera dýralækninum á landamæraskoðunarstöðinni þar sem dýrin í umflutningnum komu til Bandalagsins.

Opinberir dýralæknar lögbæra yfirvaldsins á viðtökustað, sem tilkynnt hefur verið um komu dýra á leið í sláturhús, samþykkta sóttkví í skilningi ákvörðunar framkvæmdastjórnarinnar 2000/666/EB ([2]) eða til opinberlega samþykkts aðila, stofnunar eða miðstöðvar í skilningi tilskipunar ráðsins 92/65/EBE ([3]) sem eru á svæðinu sem þeir bera ábyrgð á, skulu fylla út 3. hluta samræmda dýralæknis- og innflutningsvottorðsins í þeim tilvikum þegar sending berst ekki eða um er að ræða misræmi í magni eða eiginleikum miðað við upplýsingarnar.

5. gr.

Samræming lögbærra yfirvalda sem bera ábyrgð á eftirliti

Til að tryggja að heilbrigðiseftirlit dýralæknis sé haft með öllum dýrum sem flutt eru inn í Bandalagið skulu lögbær yfirvöld og opinberir dýralæknar aðildarríkjanna samræma eftirlitsþjónustu sína svo að safnað sé saman öllum upplýsingum um innflutning á dýrum. Þetta á einkum við um eftirfarandi upplýsingar:

a) upplýsingar sem tollyfirvöld hafa aðgang að,

b) upplýsingar í framskrám skipa, járnbrautarlesta eða flugvéla,

c) aðra upplýsingabrunna sem aðilar sem stunda flutninga á vegum eða járnbrautum eða reka hafnir eða flugvelli hafa aðgang að.

([1]) Stjtíð. EB L 224, 18.8.1990, bls. 29.

([2]) Stjtíð. EB L 278, 31.10.2000, bls. 26.

([3]) Stjtíð. EB L 268, 14.9.1992, bls. 54.

6. gr.

Aðgangur að gagnasöfnum og þátttaka í upplýsingakerfum

Til að ná markmiðinu, sem mælt er fyrir um í 5. gr., skulu lögbær yfirvöld og tollyfirvöld aðildarríkjanna skipuleggja gagnkvæm skipti á gögnum sem er að finna í gagnagrunnum þeirra. Upplýsingatæknikerfi, sem lögbært yfirvald notar, skulu samræmd kerfum tollyfirvalda og rekstraraðila, eftir því sem kostur er og með viðeigandi gagnaöryggi, til að flýta fyrir miðlun upplýsinga.

7. gr.

Rafræn vottun

Gerð, notkun, sending og geymsla samræmdra dýralæknis- og innflutningsvottorða má fara fram á rafrænu formi eftir samkomulagi við lögbæra yfirvaldið.

Upplýsingarnar skal senda milli þar til bærra yfirvalda í gagnaskiptakerfinu sem um getur í 20. gr. tilskipunar ráðsins 90/425/EBE.

8. gr.

Bráðabirgðaráðstafanir

Þessi reglugerð skal aðeins gilda til 1. maí 2004 um landamæraskoðunarstöðvarnar sem skráðar eru í II. viðauka, en þær verða lagðar niður þegar Ungverjaland, Pólland, Tékkland, Slóvakía og Slóvenía ganga í Bandalagið.

9. gr.

Niðurfelling

Ákvörðun 92/527/EBE er hér með felld úr gildi.

Líta ber á tilvísanir í niðurfelldu ákvörðunina sem tilvísanir í þessa reglugerð.

10. gr.

Gildistaka

Reglugerð þessi öðlast gildi 31. mars 2004.

Reglugerð þessi er bindandi í heild sinni og gildir í öllum aðildarríkjunum án frekari lögfestingar.

Gjört í Brussel 18. febrúar 2004.

Fyrir hönd framkvæmdastjórnarinnar,

David BYRNE

framkvæmdastjóri.

I. VIÐAUKI

EVRÓPUBANDALAGIÐ **Samræmda dýraheilbrigðis- og innflutningsvottorðið (CVED, dýr)**

1. hluti: Upplýsingar um sendingu til skoðunar

1. Sendandi/útflytjandi
☐ Heiti
Heimilisfang
Land + ISO kóði

2. Tilvísunarnúmer samræmds dýraheilbrigðis- og innflutningsvottorðs
Skoðunarstöð á landamærum
Einingarnúmer

3. Viðtakandi
☐ Heiti
Heimilisfang
Póstnúmer
Land + ISO-kóði

4. Einstaklingur sem er ábyrgur fyrir sendingu
Nafn
Heimilisfang

5. Upprunaland - ISO-kóði | 6. Upprunahérað Kóði

7. Innflytjandi
☐ Heiti
Heimilisfang
Póstnúmer
Land + ISO-kóði

8. Viðtökustaður:
Heiti
Samþykkisnúmer
Heimilisfang
Póstnúmer
Land + ISO-kóði

9. Komutími á landamæraskoðunarstöð (áætluð dagsetning og tími)
Dagsetning Tími

10. Dýralæknaskjöl
Númer
Útgáfudagur
Fylgigögn
Númer

11. Flutningatæki (áætluð dagsetning og tími)
Flugvél ☐ | Skip ☐ | Járnbrautarvagn ☐ | Ökutæki á vegum ☐ | Annað ☐
Auðkenni:
Tilvísun í skjöl:

12. Dýrategund, kyn

13. Vörunúmer (SAT-númer)

14. Fjöldi dýra

15. Fjöldi pakkninga

16. Dýr sem eru vottuð:

til undaneldis/framleiðslu ☐ | til eldis ☐ | til slátrunar ☐ | til samþykkts aðila ☐ | sem gæludýr ☐ | til annarra nota ☐
fyrir sóttkví ☐ | sem skráð hófdýr ☐ | til umlagningar ☐ | sem sirkus-/sýningardýr ☐

17. Innsiglisnúmer og gámanúmer

18. Til umfermingar til ☐
Landamæraskoðunarst. Nr. skoðunarst.:
Þriðja land ISO-kóði þriðja lands:

19. Til umflutnings til þriðja lands ☐
Til þriðja lands + ISO-kóði
Skoðunarst. við útfl.: Nr. skoðunarst.:

20. Til innflutnings eða aðgangs
Endanlegur innflutningur ☐
Endurkoma hrossa ☐
Hross með tímabundið endurkomuleyfi ☐
Dags. útflutnings:
Útflutningsstöð

21. Aðildarríki sem flutt er um ☐
Aðildarríki + ISO-kóði
Aðildarríki + ISO-kóði
Aðildarríki + ISO-kóði

22. Flutningatæki eftir skoðunarstöð á landamærum
Járnbrautarvagn ☐ Skráð nr.
Flugvél ☐ Flugnr.
Skip ☐ Heiti
Ökutæki ☐ Skráningarnr.
Annað ☐

23. Flutningsaðili
Heiti Samþykkt númer
Heimilisfang
Póstnúmer
Land

24. Leiðaráætlun
Já ☐ Nei ☐

25. Yfirlýsing
Ég undirrituð/undirritaður, sem ber ábyrgð ofangreindum farmi, votta að samkvæmt minni bestu vitund eru yfirlýsingarnar í 1. hluta þessa vottorðs réttar og fullnægjandi og ég skuldbind mig til að fara að lagakröfum.

Staður og dags. yfirlýsingar
Nafn undirritunaraðila
Undirskrift:

EVRÓPUBANDALAGIÐ **Samræmda dýraheilbrigðis- og innflutningsvottorðið (CVED, dýr)**

2. hluti: Ákvörðun um sendinguna

26. Sannprófun skjala:
☐
ESB-staðall Fullnægjandi ☐ Ófullnægjandi ☐
Viðbótarábyrgðir Fullnægjandi ☐ Ófullnægjandi ☐
Innlendar kröfur Fullnægjandi ☐ Ófullnægjandi ☐

27. Tilvísunarnúmer samræmda dýraheilbrigðis- og innflutningsvottorðsins

28. Sannprófun auðkenna: Undanþága ☐
Fullnægjandi ☐ Ófullnægjandi ☐

29. Eftirlit með ástandi:
Undanþága ☐ Fjöldi skoðaðra dýra ☐
Fullnægjandi ☐ Ófullnægjandi ☐

30. Prófanir. á rannsóknarstofu: Nei ☐ Já ☐
Prófað:
Slembiúrtak ☐ Vegna gruns ☐
Niðurstöður: Liggja ekki fyrir ☐ Fullnægjandi ☐ Ófullnægjandi ☐

31. Velferðarathugun: Undanþága ☐
Við komu Fullnægjandi ☐ Ófullnægjandi ☐

32. Áhrif flutnings á dýr
Fjöldi dauðra dýra ☐ Mat ☐
Fjöldi óhæfra dýra ☐ Mat ☐
Fjöldi fæðinga eða fósturláta ☐

33. TÆK til umfermingar: ☐
Landamæraskoðunarst. ☐ Nr. skoðunarst.:
Þriðja land ☐ ISO-kóði þriðja lands:

34. TÆK fyrir umflutningsferli ☐
Til þriðja lands + ISO-kóði
Skoðunarst. við útfl.: Nr. skoðunarst.:

35. TÆK til endanlegs innflutnings ☐
Til viðtökustaðar undir eftirliti
Slátrun ☐
Samþykktir aðilar ☐
Sóttkví ☐

36. TÆK til tímabundins aðgangs ☐
Tímamörk

37. Ástæða synjunar
1. Vottorð vantar/ógilt ☐
2. Skjöl ekki í samræmi við kröfur ☐
3. Ósamþykkt land ☐
4. Ósamþykkt hérað ☐
5. Bönnuð dýrategund ☐
6. Engar viðbótarábyrgðir ☐
7. Verndarskilmálar ☐
8. Sjúk eða grunsamleg dýr ☐
9. Ekki fullnægjandi rannsóknarniðurstöður ☐
10. Ekki hæf til lengri ferðar ☐
11. Innlendar kröfur ekki fyrir hendi ☐
12. Brot á alþjóðlegum flutningsreglum ☐
13. Ekkert eða ólöglegt auðkenni ☐
14. Annað ☐

38. EKKI TÆK ☐
1. Endursending ☐
2. Slátrun ☐
3. Aflífun ☐

39. Upplýsingar um viðtökustað undir eftirliti (35,36,38)
Nr. samþykkis (ef við á):
Heimilisfang:
Póstnúmer

40. Sending endurinnsigluð
Nr. nýs innsiglis:

41. Fullt auðkenni landamæraskoðunarstöðvar og opinber stimpill
Skoðunarstöð á landamærum Stimpill
Nr. skoðunarst.:

42. Opinber dýralæknir
Ég undirritaður, opinber dýralæknir landamæraskoðunarstöðvarinnar, votta að heilbrigðiseftirlit dýralæknis með sendingunni hefur farið fram í samræmi við kröfur ESB og, ef þess er krafist, í samræmi við innlendar kröfur viðtöku-aðildarríkisins
Nafn (með hástöfum)
Dagsetning: Undirskrift

43. Tilvísun í tollskjal:

3. hluti: Dýraheilbrigðiseftirlit

44. Upplýsingar um endursendingu:
Númer flutningatækis:
Járnbrautarvagn ☐ Flugvél ☐ Skip ☐ Ökutæki ☐
Viðtökuland: + ISO-kóði
Dagsetning:

45. Eftirfylgni
Landamæraskoðunarstöð við útflutning ☐ Skoðunarstöð lokaviðtökustaðar ☐ Dýralæknaeining á staðnum ☐
Sendingin kom Já ☐ Nei ☐ Sending í samræmi við upplýsingar Já ☐ Nr. ☐

46. Opinber dýralæknir
Nafn (með hástöfum):
Heimilisfang: Einingarnúmer
Dagsetning: Stimpill Undirskrift

Leiðbeiningar um samræmda dýralæknis- og innflutningsvottorðið (CVED [1]) fyrir lifandi dýr sem eru flutt inn til Evrópusambandsins eða Evrópska efnahagssvæðisins frá þriðju löndum

Almennt: Vottorðið skal fylla út með hástöfum. Val er tilgreint með því að haka eða krossa (X) í reitinn.

Fylla verður út sérstakt vottorð fyrir hverja sendingu sem kemur á skoðunarstöð á landamærum hvort sem um er að ræða sendingu, sem uppfyllir kröfur ESB og er ætluð til frjálsrar dreifingar, sendingu til viðtökustaðar sem er undir eftirliti eða sendingu til umfermingar eða í umflutningi.

„ISO-kóði“ er staðlaður, alþjóðlegur, tveggja stafa landskóði.

1. hluti

Innflytjandi eða sá sem er ábyrgur fyrir farminum skal fylla þennan hluta út. Senda verður fyrirframtilkynningu a.m.k. einum virkum degi fyrir komu dýranna inn á yfirráðasvæði Bandalagsins í samræmi við a-lið 1. mgr. 3. gr. tilskipunar 91/496/EBE. Í þessu skyni verður að fylla út 5., 9., 11., 12., 13., 14. og 16. reit ásamt 18., 19. eða 20. reit.

1. reitur Sendandi/útflytjandi Tilgreinið heiti stofnunar sem starfar í viðskiptalegum tilgangi og sendingin fer frá (í þriðja landinu).

2. reitur Skoðunarstöð á landamærum. Fylla skal út reitinn ef þessar upplýsingar eru ekki prentaðar á vottorðið. Tilvísunarnúmer samræmda dýralæknis- og innflutningsvottorðsins er sérstakt tilvísunarnúmer, sem landamæraskoðunarstöðin sem gefur út vottorðið, færir (kemur einnig fram í 27. reit). Einingarnúmerið er sérstakt fyrir landamæraskoðunarstöðina og er tilgreint við heiti hennar í skránni yfir samþykktar skoðunarstöðvar á landamærum í Stjórnartíðindum Evrópubandalaganna.

3. reitur Viðtakandi: Tilgreinið heimilisfang einstaklings eða stofnunar, sem starfar í viðskiptalegum tilgangi, sem tilgreint er í vottorði þriðja landsins. Skylt er að tilgreina allar þessar upplýsingar.

4. reitur Einstaklingur sem er ábyrgur fyrir sendingu (þ.m.t. umboðsmaður hans eða skýrslugjafi): Þetta er einstaklingur sem er í fyrirsvari fyrir sendingu í landamæraskoðunarstöð og leggur nauðsynlegar yfirlýsingar fyrir lögbær yfirvöld fyrir hönd innflytjanda: tilgreinið nafn og heimilisfang. Viðkomandi skal senda tilkynningu til landamæraskoðunarstöðvarinnar í samræmi við a-lið 1. mgr. 3. gr. tilskipunar 91/496/EBE. Ef sá, sem er ábyrgur fyrir farminum, og sendandi eru einn og sami einstaklingurinn skal tilgreina „Sjá 3. reit“.

5. reitur Upprunaland: Land þar sem dýrin voru í tilskilinn tíma (þrjá mánuði þegar um er að ræða nautgripi, svín, sauðfé, geitur og hófdýr til slátrunar, undaneldis, notkunar eða skráð hófdýr og hænsnfugla; sex mánuði þegar um er að ræða nautgripi og svín til undaneldis og notkunar; sauðfé og geitur til undaneldis, notkunar eða eldis).

Þegar endurkoma á við hross merkir „upprunaland“ landið sem þau voru síðast send frá.

6. reitur Héruð þar sem dýrin voru í jafn lengi og tilgreint er um viðkomandi land: Aðeins er gerð krafa um þetta vegna landa sem er skipt í svæði og innflutningur inn á þau er aðeins heimilaður frá einum eða fleiri hlutum viðkomandi lands. Héraðakóðar eru tilgreindir í viðeigandi reglum.

7. reitur Innflytjandi: Innflytjandi kann að vera langt frá viðkomandi landamæraskoðunarstöð: tilgreinið nafn og heimilisfang. Ef innflytjandi og sá, sem er ábyrgur fyrir farminum, og eru einn og sami einstaklingurinn skal tilgreina „Sjá 4. reit“.

8. reitur Viðtökustaður Staður, sem dýrin eru flutt á, til endanlegrar affermingar (þ.e. að undanskildum viðkomustöðum) og geymd í samræmi við gildandi reglur. Tilgreinið heiti, land, heimilisfang og póstnúmer. Ef viðtökustaður er sá sami og heimilisfang sendanda skal tilgreina sem nafn og heimilisfang „Sjá 3. reit“.

9. reitur Tilgreinið dagsetningu og tíma þegar þess er vænst að sendingarnar komi á landamæraskoðunarstöðina. Þess er krafist að innflytjendur eða fulltrúar þeirra (skv. a-lið 1. mgr. 3. gr. tilskipunar 91/496/EBE) tilkynni starfsmönnum dýralæknayfirvalda á landamæraskoðunarstöðinni, þar sem komið er með dýrin, það með eins virks dags fyrirvara og tilgreini fjölda, eðli og áætlaðan komutíma dýranna.

10. reitur Dýraheilbrigðisvottorð/-skjal: Útgáfudagur: Dagsetningin þegar opinberi dýralæknirinn eða lögbæra yfirvaldið undirritaði vottorðið/skjalið. Fjöldi: Tilgreinið sérstakt, opinbert númer vottorðsins. Fylgiskjöl: Þetta á einkum við um tilteknar tegundir hrossa (hrossavegabréf), dýraræktunarskjöl eða CITES-leyfi.

([1]) Leiðbeiningarnar má prenta og dreifa sérstaklega án vottorðsins.

11. reitur Veitið upplýsingar um flutningatæki við komu: Flutningsmáti (loft-, sjó-, járnbrautar-, vegaflutningar).

Auðkenni flutningatækis: Fyrir flutninga í lofti: flugnúmer; fyrir flutninga á sjó: heiti skips; fyrir járnbrautarflutninga: númer lestar og vagns og fyrir flutninga á vegum: skráningarnúmer ökutækis og númer tengivagns ef við á.

Tilvísun í viðskiptaskjöl: Flugfarmsskírteinisnúmer, farmskírteinisnúmer eða viðskiptanúmer lestar eða ökutækis

12. reitur Tegund: Tilgreinið dýrategund með því að tilgreina almennt heiti og dýrakyn ef við á. Tilgreinið vísindaheiti annarra dýra en húsdýra (einkum dýra fyrir dýragarða, sýningar eða rannsóknarstofnanir).

13. reitur SAT-númer: Tilgreinið a.m.k. fyrstu fjóra tölustafi viðeigandi númers sameinuðu tollnafnaskrárinnar (SAT) samkvæmt reglugerð ráðsins (EBE) nr. 2658/87 ([1]) eins og henni var síðast breytt.

14. reitur Fjöldi dýra: Fjöldi eða þyngd í kílóum eins og tilgreint er í dýralæknisvottorði eða öðrum skjölum.

15. reitur Fjöldi pakkninga: Tilgreinið fjölda kassa, búra eða básа sem dýrin eru flutt í.

16. reitur Dýr sem eru vottuð: Eins og tilgreint er í vottorðinu í samræmi við reglurnar sem mælt er fyrir um.

Með „samþykktum aðila samkvæmt tilskipun 92/65/EBE“ er átt við opinberlega samþykktan aðila, stofnun eða miðstöð. „Sóttkví“' vísar til ákvörðunar 2000/666/EB um fugla og tilskipunar 92/65/EB um fugla og ketti og hunda. „Umlagning“ er notað um lindýr. „Til annarra nota“ er ætlað til nota sem ekki eru skráð annars staðar í þessari flokkun.

17. reitur Tilgreinið öll innsiglis- og kenninúmer gáma ef við á.

18. reitur Til umfermingar:

Notið þennan reit í samræmi við 3. mgr. 4. gr. tilskipunar 91/496/EBE ef ekki á að flytja sendingu inn um þessa landamæraskoðunarstöð og dýrin eru flutt áfram sjóleiðis eða með flugi á sama skipi eða í sömu flugvél til annarrar landamæraskoðunarstöðvar til innflutnings til Evrópusambandsins eða Evrópska efnahagssvæðisins. Einingarnúmer — sjá 2. reit.

Þennan reit má einnig nota ef dýr eru flutt inn til Evrópusambandsins eða Evrópska efnahagssvæðisins frá þriðja landi á leið til annars þriðja lands um borð í sama loftfari eða skipi.

19. reitur Til umflutnings: Umflutningur dýra um ESB/EES frá þriðja landi með viðtökustað í öðru þriðja landi í samræmi við 9. gr. tilskipunar 91/496/EES. Tilgreinið ISO-kóða þriðja landsins sem er viðtökustaður.

Landamæraskoðunarstöð við útflutning: Heiti landamæraskoðunarstöðvar þar sem dýrin eiga að fara frá ESB.

20. reitur Til innflutnings eða tímabundins aðgangs

Endurkoma á aðeins við um hross sem eru skráð í kappreiðar, keppni og menningarviðburði eftir tímabundinn útflutning (ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar 93/195/EBE([2])).

Tímabundinn aðgangur á aðeins við um skráð hross að hámarki í 90 daga. Tilgreinið útflutningsstað og -dag.

21. reitur Umflutningur um aðildarríki: Viðbótarupplýsingar: Tilgreinið heiti aðildarríkis/-ríkja ESB eða EES án tillits til viðtökustaðar: Innflutningur til þriðja lands eða umflutningur um þriðja land.

22. reitur Flutningatæki: Tilgreinið flutningsmáta, sem nota á eftir að sending hefur farið um landamæraskoðunarstöðina, ásamt nánari upplýsingum.

„Annað“: Flutningsmáti sem ekki fellur undir tilskipun 91/628/EBE en hún fjallar um velferð dýra meðan á flutningi stendur.

23. reitur Flutningsaðili: Í samræmi við reglur um velferð dýra skal tilgreina samþykkisnúmer flutningsaðila og þegar um er að ræða flutninga í lofti skal ganga úr skugga um að flugfélagið sé aðili að Alþjóðasambandi flugfélaga (IATA).

([1]) Stjtíð. EB L 256, 7.9.1987, bls. 1.
([2]) Stjtíð. EB L 86, 6.4.1993, bls.1.

24. reitur. Leiðaráætlun Tilgreinið hvort leiðaráætlun fylgir dýrunum í samræmi við kröfur í tilskipun 91/628/EBE.

25. reitur Undirskrift: Þetta skuldbindur einnig undirritunaraðila til að taka aftur við sendingu í umflutningi sem þriðja ríki synjar um innflutning á.

2. hluti

Einungis opinberi dýralæknirinn á landamæraskoðunarstöðinni skal fylla þennan hluta út.

26. reitur Sannprófun skjala: Útfyllist fyrir allar sendingar. Tekur einnig til athugunar á því hvort viðbótarábyrgðum (sem verða skráðar) vegna sumra aðildarríkja og, að því er varðar dýrategundir sem ekki eru skráðar í viðauka A í tilskipun 90/425/EBE, hvort innanlandskröfum er fullnægt, án tillits til þess hver lokaviðtökustaðurinn er. Innflytjandinn eða fulltrúi hans leggur til fylgigögnin sem krafist er vegna þessarar athugunar. Ef ekki er farið að kröfu um viðbótarábyrgð eða að innlendri kröfu er litið svo á að sendingin sé ófullnægjandi.

27. reitur Vísað er til sérstaks tilvísunarnúmers landamæraskoðunarstöðvarinnar sem gefur út vottorðið (sjá 2. reit).

28. reitur Sannprófun auðkenna Berið saman við upprunalegu vottorðin og skjölin.

Undanþága: Merkið í reitinn ef verið er að umferma dýr frá einni landamæraskoðunarstöð til annarrar og ekki hefur farið fram sannprófun auðkenna skv. 3. mgr. 4. gr. tilskipunar 91/496/EBE.

29. reitur Eftirlit með ástandi: Vísað er til niðurstaðna klínískrar rannsóknar, sem farið hefur fram, dánartíðni og veikindatilvika í sendingunni.

Undanþága: Merkið í þennan reit ef verið er að umferma dýr frá einni landamæraskoðunarstöð til annarrar og ekki hefur farið fram eftirlit með ástandi skv. 3. mgr. 4. gr. tilskipunar 91/496/EBE. Einnig verður að nota þennan reit þegar dýrategundir eru ekki skráðar í viðauka A við tilskipun 90/425/EBE en eru fluttar inn um landamæraskoðunarstöð aðildarríkis, sem er ekki lokaviðtökustaður, og eftirlit með ástandi dýranna verður að fara fram á lokaviðtökustað í samræmi við ii-lið b-liðar 1. liðar A-liðar 8. gr. tilskipunar 91/496/EBE.

30. reitur Prófanir. á rannsóknarstofu:

Prófað: Tilgreinið efnaflokk eða sýkil sem rannsóknarferlið miðast við.

„Slembiúrtak“: Mánaðarleg sýnataka samkvæmt ákvörðun 97/794/EB.

„Vegna gruns“: Þegar grunur leikur á um að dýr séu sýkt eða þau sýna merki um sjúkdóm eða eru prófuð m.t.t. gildandi öryggisákvæða.

Liggja ekki fyrir: Merkið í reitinn ef dýr hafa ekki verið send áfram vegna þess að niðurstöður liggja ekki fyrir.

31. reitur Velferðarathugun: Lýsa skal aðstæðum við flutning og ástandi dýra við komu.

Undanþága: Merkið í þennan reit ef verið er að umferma dýr frá einni landamæraskoðunarstöð til annarrar og velferð þeirra hefur ekki verið athuguð.

32. reitur Áhrif flutnings á dýr: Tilgreina skal hve mörg dýr hafa drepist, hve mörg eru ófær til flutnings og hve mörg kvendýr ólu afkvæmi eða misstu fang í flutningnum. Þegar mikill fjöldi dýra er í sendingunni (dagsgamlir kjúklingar, fiskar, lindýr o.s.frv.) skal meta fjölda dauðra eða óhæfra dýra eftir því sem við á.

33. reitur Tæk til umfermingar: Fyllið út ef við á til að sýna hvort dýrin eru tæk til umfermingar skv. skilgreiningu í 18. reit.

34. reitur Tæk fyrir umflutningsferli: Fyllið út með því að tilgreina aðildarríki sem dýrin hafa verið flutt um í samræmi við leiðaráætlun ef við á.

35. reitur Tæk fyrir innri markað: Fyllið út, eftir því sem við á, ef verið er að senda dýrin á viðtökustað sem er undir eftirliti (sláturhús, opinberlega samþykktur aðili eða sóttkví miðað við skilgreiningu í 16. reit) og hefur heimild til innflutnings samkvæmt sérstökum skilyrðum.

36. reitur Tæk til tímabundins aðgangs: Þessi reitur á aðeins við um skráð hross. Þau mega aðeins vera á yfirráðasvæði ESB eða EES fram til þess dags sem tilgreindur er í 20. reit og ekki lengur en 90 daga.

37. reitur Ástæða synjunar: Notið þennan reit ef við á til að gefa fyllri upplýsingar. Merkið í viðeigandi reit.

„Vottorð vantar/ógilt“ vísar til innflutningsleyfa eða umflutningsskjala sem þriðju lönd eða aðildarríki gera kröfu um.

38. reitur Ekki tæk: Notið þennan reit um sendingar sem standast ekki kröfur ESB eða eru grunsamlegar.

Ef synjað er um innflutning skal greina skýrt frá því ferli sem skal fylgja. „Slátrun“: Kjötið af dýrunum getur farið til neyslu ef það stenst skoðun. „Aflífun“: Förgun eða eyðing dýra og kjötið má ekki fara til neyslu.

39. reitur Upplýsingar um viðtökustaði sem eru undir eftirliti: Tilgreinið samþykkisnúmer og heimilisfang ásamt póstnúmeri allra viðtökustaða þar sem krafist er viðbótareftirlits dýralæknis. Þetta á við um 35., 36. og 38. reit. Í 36. reit skal aðeins tilgreina heimilisfang fyrsta fyrirtækisins. Fyrir viðkvæma aðila, sem verða að njóta nafnleyndar, skal tilgreina númerið sem þeim er úthlutað en ekki heimilisfang.

40. reitur Sending endurinnsigluð: Nota skal þennan reit ef upprunalegt innsigli á sendingu hefur verið rofið þegar gámur er opnaður. Halda skal heildarskrá yfir öll innsigli sem hafa verið notuð í þessum tilgangi.

41. reitur Opinber stimpill landamæraskoðunarstöðvar eða lögbærs yfirvalds.

42. reitur Undirritun opinbers dýralæknis.

43. reitur Tollyfirvöld nota þenna reit til að bæta við viðeigandi upplýsingum (t.d. númeri á vottorði T1 eða T5) ef sendingar eru um tíma undir tolleftirliti. Þessum upplýsingum er að öllu jöfnu bætt við eftir að dýralæknirinn hefur skrifað undir.

3. hluti

Eftirlit: Opinberi dýralæknirinn, sem er ábyrgur fyrir framsendingu eða umsjón með viðtökustað undir eftirliti (landamæraskoðunarstöðinni, samþykktum aðila, dýralæknaeiningu á staðnum), skal fylla þennan hluta út

44. reitur Upplýsingar um framsendingu: Landamæraskoðunarstöðin þar sem sendingin er flutt inn verður að tilgreina flutningsmáta, auðkenningu sendingar og land og dagsetningu framsendingar jafnskjótt og þær upplýsingar liggja fyrir.

45. reitur Eftirfylgni: Þennan hluta og viðkomandi hluta vottorðsins skal einnig fylla út þegar dýrategundir, sem ekki eru skráðar í viðauka A við tilskipun 90/425/EBE, eru umfermdar eða fluttar inn en eftirlit með ástandi þeirra hefur ekki farið fram á landamæraskoðunarstöð á innflutningsstað. Einnig þarf að fylla út þennan hluta á landamæraskoðunarstöð á útflutningsstað þegar dýr eru í umflutningi frá einu þriðja landi til annars og á til þess bærri dýralæknaeiningu á staðnum þegar dýr, sem vænst var, koma ekki eða sending er ekki í samræmi við fylgigögn að því er varðar magn eða eiginleika.

46. reitur Sjá 42. reit.

II. VIÐAUKI

País: Alemania — Land: Tyskland — Land: Deutschland — Χώρα: Γερμανίαβά — Country: Germany — Pays: Allemagne — Paese: Germania — Land: Duitsland — País: Alemanha — Maa: Saksa — Land: Tyskland

1	2	3	4	5	6
Dresden Friedrichstadt	0153499	F		HC, NHC	
Forst	0150399	R		HC, NHC-NT	U, E, O
Frankfurt/Oder	0150499	F		HC, NHC	
Frankfurt/Oder	0150499	R		HC, NHC	U, E, O
Furth im Wald-Schafberg	0149399	R		HC, NHC	U, E, O
Ludwigsdorf Autobahn	0152399	R		HC, NHC	U, E, O
Pomellen	0151299	R		HC, NHC-T(FR), NHC-NT	U, E, O
Schirnding-Landstraße	0149799	R		HC, NHC	O
Waidhaus	0150099	R		HC, NHC	U, E, O
Zinnwald	0152599	R		HC, NHC	U, E, O

País: Italia — Land: Italien — Land: Italien — Χώρα: Ιταλία — Country: Italy — Pays: Italie — Paese: Italia — Land: Italië — País: Itália — Maa: Italia — Land: Italien

1	2	3	4	5	6
Gorizia	0301199	R		HC, NHC	U, E, O
Prosecco-Fernetti	0302399	R	Prodotti HC	HC	
			Prodotti NHC	NHC	
			Altri Animali		O
			Tomaso Prioglio Spa		U, E

País: Austria — Land: Østrig — Land: Österreich — Χώρα: Αυστρία — Country: Austria — Pays: Autriche — Paese: Austria — Land: Oostenrijk — País: Áustria — Maa: Itävalta — Land: Österrike

1	2	3	4	5	6
Berg	1300199	R		HC, NHC	U, E, O
Deutschkreutz	1300399	R		HC(2), NHC-NT	E, O, U(13)
Drasenhofen	1300499	R		HC, NHC	U, E, O
Heiligenkreuz	1300299	R		HC(2), NHC, (18)	
Hohenau	1300799	F			U
Karawankentunnel	1300899	R		HC(2), NHC-NT	E, O, U(13)
Nickelsdorf	1301099	R		HC, NHC	U, E, O
Sopron	1301199	F		HC(2), NHC-NT	
Spielfeld	1301299	R		HC, NHC	U, E, O

Villach-Süd	1301499	F		HC-NT, NHC-NT	
Wien-ZB-Kledering	1300599	F		HC(2), NHC-NT	
Wullowitz	1301699	F		NHC-NT(6)	
Wullowitz	1301699	R		HC, NHC-NT	E, O, U(13)
Berg	1300199	R		HC, NHC	U, E, O

REGLUGERÐ FRAMKVÆMDASTJÓRNARINNAR (EB) nr. 585/2004 **2008/EES/22/03**

frá 26. mars 2004

um breytingu á reglugerð (EB) nr. 282/2004 um að taka upp vottorð til að tilkynna um komu dýra til Bandalagsins frá þriðju löndum og um heilbrigðiseftirlit dýralæknis með þeim (*)

FRAMKVÆMDASTJÓRN EVRÓPUBANDALAGANNA HEFUR,

með hliðsjón af stofnsáttmála Evrópubandalagsins,

með hliðsjón af tilskipun ráðsins 91/496/EBE frá 15. júlí 1991 um setningu meginreglna um fyrirkomulag heilbrigðiseftirlits með dýrum sem eru flutt til Bandalagsins frá þriðju löndum og breytingu á tilskipunum 89/662/EBE, 90/425/EBE og 90/675/EBE ([1]), einkum 2. mgr. 3. gr. og 2. mgr. 7. gr.,

og að teknu tilliti til eftirfarandi:

1) Bráðabirgðarákvæðin í 8. gr. reglugerðar (EB) nr. 282/2004 um að taka upp vottorð til að tilkynna um komu dýra til Bandalagsins frá þriðju löndum og um heilbrigðiseftirlit dýralæknis með þeim ([2]), sem varða skoðunarstöðvar á landamærum aðildarríkjanna og nýju aðildarríkjanna sem leggja á niður við aðild eru ekki nægilega skýr og skulu umorðuð til að taka af allan vafa.

2) Samræmda dýraheilbrigðis- og innflutningsvottorðið (CVED) í reglugerð (EB) nr. 282/2004 er ónákvæmt að því er varðar yfirlýsingu þess sem ber ábyrgð á farminum í reit 25 og opinbera dýralækninn í reit 42 og skal umorða vottorðið.

3) Til að skýra öll þessi atriði ber að breyta reglugerð (EB) nr. 282/2004 til samræmis við þetta.

4) Ráðstafanirnar, sem kveðið er á um í þessari reglugerð, eru í samræmi við álit fastanefndarinnar um matvælaferli og heilbrigði dýra.

SAMÞYKKT REGLUGERÐ ÞESSA:

1. gr.

Eftirfarandi breytingar eru hér með gerðar á reglugerð (EB) nr. 282/2004:

1. Í stað 8. gr. komi eftirfarandi:

„8. gr.

Til 1. maí 2004 gildir þessi reglugerð ekki um landamæraskoðunarstöðvarnar, sem skráðar eru í II. viðauka, en þær verða lagðar niður þegar Tékkland, Ungverjaland, Pólland, Slóvakía og Slóvenía ganga í Bandalagið.“,

2. Í stað fyrirmyndarinnar að samræmda dýraheilbrigðis- og innflutningsvottorðinu í I. viðauka komi fyrirmyndin í viðaukanum við þessa reglugerð.

2. gr.

Reglugerð þessi öðlast gildi 31. mars 2004.

Reglugerð þessi er bindandi í heild sinni og gildir í öllum aðildarríkjunum án frekari lögfestingar.

Gjört í Brussel 26. mars 2004.

Fyrir hönd framkvæmdastjórnarinnar,

David BYRNE

framkvæmdastjóri.

(*) Þessi EB-gerð birtist í Stjtíð. ESB L 91, 30.3.2004, bls. 17. Hennar var getið í ákvörðun sameiginlegu EES-nefndarinnar nr. 44/2005 frá 29. apríl 2005 um breytingu á I. viðauka (Heilbrigði dýra og plantna) við EES-samninginn, sjá *EES-viðbæti við Stjórnartíðindi Evrópusambandsins* nr. 46, 15.9.2005, bls. 1.

([1]) Stjtíð. EB L 268, 24.9.1991, bls. 56. Tilskipuninni var síðast breytt með tilskipun 96/43/EB (Stjtíð. EB L 162, 1.7.1996, bls. 1).

([2]) Stjtíð. ESB L 49, 19.2.2004, bls. 11.

VIÐAUKI

EVRÓPUBANDALAGIÐ **Samræmda dýraheilbrigðis- og innflutningsvottorðið (CVED, dýr)**

1. hluti: Upplýsingar um sendinguna

1. Sendandi/útflytjandi
☐ Heiti
Heimilisfang
Land -ISO-kóði

2. Tilvísunarnúmer samræmds dýraheilbrigðis- og innflutningsvottorðs
Skoðunarstöð á landamærum
Einingarnúmer

3. Viðtakandi
Heiti
Heimilisfang
Póstnúmer
Land -ISO-kóði

4. Einstaklingur sem er ábyrgur fyrir sendingunni
Heiti
Heimilisfang

5. Upprunaland + ISO-kóði

6. Upprunahérað Kóði

7. Innflytjandi
Heiti
Heimilisfang
Póstnúmer
Land -ISO-kóði

8. Viðtökustaður:
Heiti
Samþykkisnúmer
Heimilisfang
Póstnúmer
Land +ISO-kóði

9. Komutími á landamæraskoðunarstöð (áætluð dagsetning og tími)
Dagsetning Tími

10. Dýralæknisskjöl
Númer
Útgáfudagur
Fylgiskjal/-skjöl
Númer

11. Flutningatæki:
Flugvél ☐ Skip ☐ Járnbrautarvagn ☐ Ökutæki á vegum ☐ Annað ☐
Auðkenni:
Tilvísun í skjöl:

12. Dýrategund, kyn

13. Vörunúmer (SAT-númer)

14. Fjöldi dýra

15. Fjöldi pakkninga

16. Dýr sem eru vottuð :
til undaneldis/framleiðslu ☐ til eldis ☐ til slátrunar ☐ til samþykkts aðila ☐ sem gæludýr ☐ til annarra nota ☐
fyrir sóttkví ☐ sem skráð hófdýr ☐ til umlagningar ☐ sem sirkus-/sýningardýr ☐

17. Innsiglisnúmer og gámanúmer

18. Til umfermingar til ☐
Landamæraskoðunarst. Nr. skoðunarst.:
Þriðja land ISO-kóði þriðja lands:

19. Til umflutnings til þriðja lands ☐
Til þriðja lands ISO-kóði
Skoðunarstöð við útfl.: Nr. skoðunarst.:

20. Til innflutnings eða aðgangs
Endanlegur innflutningur ☐
Endurkoma hrossa ☐
Hross með tímabundið endurkomuleyfi ☐
Dags. útflutnings:
Útflutningsstöð

21. Aðildarríki sem flutt er um ☐
Aðildarríki -ISO-kóði
Aðildarríki -ISO-kóði
Aðildarríki -ISO-kóði

22. Flutningatæki eftir skoðunarstöð á landamærum
Járnbrautarvagn ☐ Skráð nr.
Flugvél ☐ Flugnr.
Skip ☐ Heiti
Ökutæki ☐ Skráningarnr.
Annað ☐

23. Flutningsaðili
Heiti Samþykkisnúmer
Heimilisfang
Póstnúmer
Land

24. Leiðaráætlun
Já ☐ Nr. ☐

25. Yfirlýsing
Ég, undirrituð/undirritaður, sem ber ábyrgð á ofangreindum farmi, votta að samkvæmt minni bestu vitund eru yfirlýsingarnar í 1. hluta þessa vottorðs réttar og fullnægjandi og ég skuldbind mig til að fara að lagakröfum í tilskipun 91/493/EB, þ.m.t. um greiðslu fyrir heilbrigðiseftirlit dýralækna, sem og endursendingu allra sendinga, fyrir sóttkví eða einangrun dýra eða kostnaði vegna aflífunar og förgunar ef nauðsynlegt er.

Staður og dags. yfirlýsingar

Nafn þess er ritar undir

Undirskrift:

EVRÓPUBANDALAGIÐ **Samræmda dýraheilbrigðis- og innflutningsvottorðið (CVED, dýr)**

2. hluti: Ákvörðun um sendinguna

26. Sannprófun skjala:
☐
ESB-staðall Fullnægjandi ☐ Ófullnægjandi ☐
Viðbótarábyrgð Fullnægjandi ☐ Ófullnægjandi ☐
Innlendar kröfur Fullnægjandi ☐ Ófullnægjandi ☐

2. Tilvísunarnúmer samræmda dýraheilbrigðis- og innflutningsvottorðsins

28. Sannprófun auðkenna: Undanþágа ☐
Fullnægjandi ☐ Ófullnægjandi ☐

29. Eftirlit með ástandi:
Lýsing ☐ Fjöldi skoðaðra dýra ☐
Fullnægjandi ☐ Ófullnægjandi ☐

30. Ranns. á ranns.stofu: Nei ☐ Já ☐
Prófað:
Slembiúrtak ☐ ☐
Niðurstöður: Liggja ekki fyrir ☐ Fullnægjandi ☐ Ófullnægjandi ☐

31. Velferðarathugun: Undanþágа ☐
Við komu Fullnægjandi ☐ Ófullnægjandi ☐

32. Áhrif flutningsins á dýrin
Fjöldi dauðra dýra ☐ Mat ☐
Fjöldi óhæfra dýra ☐ Mat ☐
Fjöldi fæðinga eða fósturláta ☐

33. TÆK til umfermingar: ☐
Landamæraskoðunarst. ☐ Nr. skoðunarst.:
Þriðja land ☐ ISO-kóði þriðja lands:

34. TÆK fyrir umflutningsferli ☐
Til þriðja lands + ISO-kóði
Skoðunarstöð við útfl.: Nr. skoðunarst.:

35. TÆK til endanlegs innflutnings ☐
Til viðtökustaðar undir eftirliti
Slátrun ☐
Samþykktir aðilar ☐
Sóttkví ☐

36. Tæk til tímabundins aðgangs: ☐
Tímamörk

37. Ástæða synjunar
1. Vottorð vantar/ógilt ☐
2. Skjöl ekki í samræmi við kröfur ☐
3. Ósamþykkt land ☐
4. Ósamþykkt hérað ☐
5. Bönnuð dýrategund ☐
6. Engar viðbótarábyrgðir ☐
7. Verndarskilmálar ☐
8. Sjúk eða grunsamleg dýr ☐
9. Ekki fullnægjandi rannsóknarniðurstöður ☐
10. Ekki hæf til lengri ferðar ☐
11. Innlendar kröfur ekki fyrir hendi ☐
12. Brot á alþjóðlegum flutningsreglum ☐
13. Ekkert eða ólöglegt auðkenni ☐
14. Annað ☐
☐

38. EKKI TÆK ☐
1. Endursending ☐
2. Heimilisfang: ☐
3. Póstnúmer ☐

39. Upplýsingar um viðtökustað undir eftirliti (35,36,38)
Nr. samþykkis (ef við á):
Heimilisfang:
Póstnúmer

40. Sending endurinnsigluð
Nr. nýs innsiglis:

41. Fullt auðkenni landamæraskoðunarstöðvar og opinber stimpill
Skoðunarstöð á landamærum Stimpill
Nr. skoðunarst.:

42. Opinber dýralæknir
Ég undirritaður, opinber dýralæknir landamæraskoðunarstöðvarinnar, votta að heilbrigðiseftirlit dýralæknis með sendingunni hefur farið fram í samræmi við kröfur EB og, ef þess er krafist, í samræmi við innlendar kröfur viðtökuaðildarríkisins.
Nafn (með hástöfum):
Dagsetning: Undirskrift:

43. Tilvísun í tollskjal:

3. hluti: Dýraheilbrigðiseftirlit

44. Upplýsingar um endursendingu:
Númer flutningatækis:
Járnbrautarvagn ☐ Flugvél ☐ Skip ☐ Ökutæki ☐
Viðtökuland: + ISO-kóði
Dagsetning:

45. Eftirfylgni
Skoðunarstöð við útflutning: ☐ Skoðunarstöð lokaviðtökustaðar ☐ Dýralæknaeining á staðnum ☐
Sendingin kom Já ☐ Nei ☐ Sending í samræmi við upplýsingar Já ☐ Nei ☐

46. Opinber dýralæknir
Nafn (með hástöfum)
Heimilisfang: Einingarnúmer
Dagsetning: Stimpill Undirskrift:

REGLUGERÐ FRAMKVÆMDASTJÓRNARINNAR (EB) nr. 599/2004 **2008/EES/22/04**

frá 30. mars 2004

um að samþykkja samræmda fyrirmynd að vottorði og skoðunarskýrslu í tengslum við viðskipti innan Bandalagsins með dýr og afurðir úr dýraríkinu(*)

FRAMKVÆMDASTJÓRN EVRÓPUBANDALAGANNA HEFUR,

með hliðsjón af stofnsáttmála Evrópubandalagsins,

með hliðsjón af tilskipun ráðsins 90/425/EBE frá 26. júní 1990 um eftirlit með dýraheilbrigði og dýrarækt í viðskiptum innan Bandalagsins með tiltekin dýr á fæti og afurðir til að stuðla að því að hinum innri markaði verði komið á ([1]), einkum 3. mgr. 20. gr.,

með hliðsjón af tilskipun ráðsins 89/662/EBE frá 11. des¬ember 1989 um dýraheilbrigðiseftirlit í viðskiptum innan Bandalagsins til að stuðla að því að hinum innri markaði verði komið á ([2]), einkum 3. mgr. 16. gr,

með hliðsjón af tilskipun ráðsins 91/628/EB frá 19. nóvember 1991 um verndun dýra í flutningi og um breytingu á tilskipunum 90/425/EBE og 91/496/EBE ([3]), einkum 15. gr.,

með hliðsjón af ákvörðun ráðsins 92/438/EBE frá 13. júlí 1992 um tölvuvæðingu dýraheilbrigðisreglna um innflutning (Shift-áætlunin), breytingu á tilskipunum 90/675/EBE, 91/496/EBE, 91/628/EBE og ákvörðun 90/424/EBE og niðurfellingu á ákvörðun 88/192/EBE ([4]), einkum 12. gr.,

og að teknu tilliti til eftirfarandi:

1) Forsenda þess að unnt verði að innleiða Traces-kerfið, sem kveðið er á um í ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar 2003/623/EB um þróun á samþættu dýraheilbrigðistölvukerfi (Traces) ([5]), er að samræma framsetningu heilbrigðisvottorða, sem krafist er í viðskiptum innan Bandalagsins, svo að hægt verði að halda utan um gögnin, sem aflað er, og vinna úr þeim á viðeigandi hátt í því skyni að bæta heilbrigðisöryggi í Bandalaginu.

2) Taka þarf upp samræmda fyrirmynd við söfnun niðurstaðna úr skoðunum, sem fara fram samkvæmt tilskipunum 89/662/EBE, 91/628/EBE og 90/425/EBE, til að unnt sé að vinna gögnin á rafrænan hátt enda er slík fyrirmynd grundvöllurinn að þeirri stöðluðu framsetningu niðurstaðna sem krafist er samkvæmt þessum tilskipunum.

3) Samræma þarf framsetningu fyrirmynda að skjölum sem krafist er samkvæmt eftirfarandi gerðum Bandalagins:

— viðauka F við tilskipun ráðsins 64/432/EBE frá 26. júní 1964 um vanda á sviði heilbrigðis dýra sem hefur áhrif á viðskipti innan Bandalagsins með nautgripi og svín ([6]),

— viðaukum D1 og D2 við tilskipun ráðsins 88/407/EBE frá 14. júní 1988 um skilyrði á sviði heilbrigðis dýra sem eiga við um viðskipti innan Bandalagsins og innflutning á sæði húsdýra af nautgripakyni ([7]),

— viðauka C við tilskipun ráðsins 89/556/EBE frá 25. september 1989 um skilyrði á sviði heilbrigðis dýra sem hafa áhrif á viðskipti innan Bandalagsins og innflutning frá þriðju löndum á fósturvísum húsdýra af nautgripakyni ([8]),

— viðauka C við tilskipun ráðsins 90/426/EBE frá 26. júní 1990 um skilyrði á sviði heilbrigðis dýra sem hafa áhrif á flutninga og innflutning hófdýra frá þriðju löndum ([9]),

— viðauka D við tilskipun ráðsins 90/429/EBE frá 26. júní 1990 um skilyrði á sviði heilbrigðis dýra sem eiga við um viðskipti innan Bandalagsins og innflutning á djúpfrystu sæði húsdýra af svínakyni ([10]),

— IV. viðauka við tilskipun ráðsins 90/539/EBE frá 15. október 1990 um skilyrði á sviði heilbrigðis dýra sem hafa áhrif á viðskipti innan Bandalagsins og innflutning á alifuglum og útungunareggjum frá þriðju löndum ([11]),

---

(*) Þessi EB-gerð birtist í Stjtíð. ESB L 94, 31.3.2004, bls. 44. Hennar var getið í ákvörðun sameiginlegu EES-nefndarinnar nr. 44/2005 frá 29. apríl 2005 um breytingu á I. viðauka (Heilbrigði dýra og plantna) við EES-samninginn, sjá *EES-viðbæti við Stjórnartíðindi Evrópusambandsins* nr. 46, 15.9.2005, bls. 1.

([1]) Stjtíð. EB L 224, 18.8.1990, bls. 29. Tilskipuninni var síðast breytt með tilskipun Evrópuþingsins og ráðsins nr. 2002/33/EB.

([2]) Stjtíð. EB L 395, 30.12.1989, bls. 13. Tilskipuninni var síðast breytt með reglugerð ráðsins (EB) nr. 806/2003.

([3]) Stjtíð. EB L 340, 11.12.1991, bls. 17. Tilskipuninni var síðast breytt með reglugerð ráðsins (EB) nr. 806/2003.

([4]) Stjtíð. EB L 243, 25.8.1992, bls. 27. Ákvörðunin eins og henni var síðast breytt með ákvörðun 95/1/EB.

([5]) Stjtíð. ESB L 216, 28.8.2003, bls. 58.

([6]) Stjtíð. EB 121, 29.7.1964, bls. 1977/64. Tilskipuninni var síðast breytt með reglugerð ráðsins (EB) nr. 21/2004.

([7]) Stjtíð. EB L 194, 22.7.1988, bls. 10. Tilskipuninni var síðast breytt með ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar 2004/101/EB.

([8]) Stjtíð. EB L 302, 19.10.1989, bls. 1. Tilskipuninni var síðast breytt með reglugerð ráðsins (EB) nr. 806/2003.

([9]) Stjtíð. EB L 224, 18.8.1990, bls. 42. Tilskipuninni var síðast breytt með reglugerð ráðsins (EB) nr. 806/2003.

([10]) Stjtíð. EB L 224, 18.8.1990, bls. 62. Tilskipuninni var síðast breytt með reglugerð ráðsins (EB) nr. 806/2003.

([11]) Stjtíð. EB L 303, 31.10.1990, bls. 6. Tilskipuninni var síðast breytt með reglugerð ráðsins (EB) nr. 806/2003.

— viðauka E við tilskipun ráðsins 91/67/EBE frá 28. janúar 1991 um skilyrði á sviði heilbrigðis dýra sem hafa áhrif á markaðssetningu fiskeldistegunda og -afurða ([1]);

— viðauka E við tilskipun ráðsins 91/68/EBE frá 28. janúar 1991 um skilyrði á sviði heilbrigðis dýra sem hafa áhrif á viðskipti innan Bandalagsins með sauðfé og geitur ([2]);

— viðauka E við tilskipun ráðsins 92/65/EBE frá 13. júlí 1992 um dýraheilbrigðiskröfur varðandi viðskipti innan Bandalagsins og innflutning til Bandalagsins á dýrum, sæði, eggfrumum og fósturvísum sem dýraheilbrigðiskröfur í sérreglum Bandalagsins er um getur í I. hluta viðauka A við tilskipun 90/425/EBE gilda ekki um ([3]),

— viðaukanum við ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar 94/273/EB frá 18. apríl 1994 um dýralæknisvottorð vegna markaðssetningar í Breska konungsríkinu og á Írlandi á hundum og köttum sem eru ekki upprunnir í þeim löndum ([4]),

— viðaukanum við ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar 95/294/EB frá 24. júlí 1995 um fyrirmynd að dýraheilbrigðisvottorði vegna viðskipta með egg og fósturvísa úr hófdýrum ([5]),

— viðaukanum við ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar 95/307/EB frá 24. júlí 1995 um fyrirmynd að dýraheilbrigðisvottorði vegna viðskipta með sæði úr hófdýrum ([6]),

— I. og II. viðauka við ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar 95/388/EB frá 19. september 1995 um fyrirmynd að vottorði vegna viðskipta innan bandalagsins með sæði, egg og fósturvísa úr sauðfé og geitum ([7]),

— viðaukanum við ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar 95/483/EB frá 9. nóvember 1995 um fyrirmynd að vottorði vegna viðskipta innan bandalagsins með egg og fósturvísa úr svínum ([8]),

— I. og II. viðauka við ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar 1999/567/EB frá 27. júlí 1999 um að ákveða fyrirmynd að vottorðinu sem um getur í 1. mgr. 16. gr. tilskipunar ráðsins 91/67/EBE ([9]),

— I. viðauka við ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar 2003/390/EB frá 23. maí 2003 um að setja sérstök skilyrði fyrir markaðssetningu á dýrategundum, sem eru aldar og ræktaðar í sjó eða vatni og eru ekki taldar næmar fyrir tilteknum sjúkdómum, og afurðum úr þeim dýrum ([10]),

— IV. viðauka við tilskipun ráðsins 64/433/EBE frá 26. júní 1964 um vanda á sviði heilbrigðis dýra sem hefur áhrif á viðskipti innan Bandalagsins með nýtt kjöt ([11]),

— IV. viðauka við tilskipun ráðsins 71/118/EBE frá 15. febrúar 1971 um heilbrigðisvanda sem hefur áhrif á framleiðslu og markaðssetningu á nýju alifuglakjöti ([12]),

— viðauka D við tilskipun ráðsins 77/99/EBE frá 21. desember 1976 um heilbrigðisvanda sem hefur áhrif á framleiðslu og markaðssetningu á kjötafurðum og tilteknum öðrum afurðum úr dýraríkinu ([13]),

— IV. viðauka við tilskipun ráðsins 91/495/EBE frá 27. nóvember 1990 um vanda er varðar heilbrigði almennings og dýra og hefur áhrif á framleiðslu og markaðssetningu á kanínukjöti og alivillibráð ([14]),

— II. viðauki við tilskipun ráðsins 92/45/EBE frá 16. júní 1992 um vanda á sviði almannaheilbrigðis og dýraheilbrigðis er tengist drápi villtra veiðidýra og um markaðssetningu villibráðar ([15]),

— V. viðauka við tilskipun ráðsins 94/65/EB frá 14. desember 1994 um kröfur varðandi framleiðslu og markaðssetningu á hökkuðu kjöti og unnum kjötvörum ([16]),

4) Einnig ber að samræma upplýsingaskipti milli lögbærra yfirvalda, sem kveðið er á um í reglugerð Evrópuþingsins og ráðsins (EB) nr. 1774/2002 frá 3. október 2002 um heilbrigðisreglur um aukaafurðir úr dýrum sem ekki eru ætlaðar til manneldis ([17]), að því er varðar sendingar aukaafurða og unninna afurða úr dýrum.

5) Ráðstafanirnar, sem kveðið er á um í þessari reglugerð, eru í samræmi við álit fastanefndarinnar um matvælaferli og heilbrigði dýra.

([1]) Stjtíð. EB L 46, 19.2.1991, bls. 1. Tilskipuninni var síðast breytt með reglugerð ráðsins (EB) nr. 806/2003.
([2]) Stjtíð. EB L 46, 19.2.1991, bls. 19. Tilskipuninni var síðast breytt með ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar 2003/708/EB.
([3]) Stjtíð. EB L 268, 14.9.1992, bls. 54. Tilskipuninni var síðast breytt með reglugerð framkvæmdastjórnarinnar (EB) nr. 1398/2003.
([4]) Stjtíð. EB L 102, 12.4.2001, bls. 63. Tilskipuninni var síðast breytt með ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar 2001/298/EB.
([5]) Stjtíð. EB L 182, 2.8.1995, bls. 27.
([6]) Stjtíð. EB L 185, 4.8.1995, bls. 58.
([7]) Stjtíð. EB L 234, 3.10.1995, bls. 30.
([8]) Stjtíð. EB L 275, 18.11.1995, bls. 30.
([9]) Stjtíð. EB L 216, 14.8.1999, bls. 13.
([10]) Stjtíð. ESB L 135, 3.6.2003, bls. 19.
([11]) Stjtíð. EB 121, 29.7.1964, bls. 2012/64. Tilskipuninni var síðast breytt með reglugerð ráðsins (EB) nr. 806/2003.
([12]) Stjtíð. EB L 55, 8.3.1971, bls. 23. Tilskipuninni var síðast breytt með reglugerð ráðsins (EB) nr. 807/2003.
([13]) Stjtíð. EB L 26, 31.1.1977, bls. 85. Tilskipuninni var síðast breytt með reglugerð ráðsins (EB) nr. 807/2003.
([14]) Stjtíð. EB L 268, 24.9.1991, bls. 41. Tilskipuninni var síðast breytt með reglugerð ráðsins (EB) nr. 806/2003.
([15]) Stjtíð. EB L 268, 14.9.1992, bls. 35. Tilskipuninni var síðast breytt með reglugerð ráðsins (EB) nr. 806/2003.
([16]) Stjtíð. EB L 368, 31.12.1994, bls. 10. Tilskipuninni var síðast breytt með reglugerð ráðsins (EB) nr. 806/2003.
([17]) Stjtíð. EB L 273, 10.10.2002, bls. 1.

SAMÞYKKT REGLUGERÐ ÞESSA:

1. gr.

Framsetning mismunandi heilbrigðisvottorða, sem krafist er í viðskiptum innan Bandalagsins, að undanskildum heilbrigðisvottorðum fyrir skráð hófdýr, skal vera samkvæmt samræmdu fyrirmyndinni í viðaukanum.

Fyrirmyndir að vottorðum eru:

1. staðlaður I. hluti, „upplýsingar um sendinguna“,
2. II. hluti, „vottun“, þar sem fram koma sérkröfur í löggjöfinni fyrir hverja dýrategund, framleiðslutegund og afurðategund, og
3. staðlaður III. hluti, „eftirlit“, þar sem skráðar eru niðurstöður úr skoðunum sem fram hafa farið í samræmi við gildandi reglur.

2. gr.

Reglugerð þessi öðlast gildi 31. desember 2004.

Aðildarríkjum, sem þess óska, er þó heimilt að nota þessa framsetningu vottorða í tengslum við Traces-kerfið frá og með 1. apríl 2004.

Reglugerð þessi er bindandi í heild sinni og gildir í öllum aðildarríkjunum án frekari lögfestingar.

Gjört í Brussel 30. mars 2004.

Fyrir hönd framkvæmdastjórnarinnar,

David BYRNE

framkvæmdastjóri.

VIÐAUKI

EVRÓPUBANDALAGIÐ **Vottorð vegna viðskipta innan Bandalagsins**

I. HLUTI: Upplýsingar um sendingu

I.1. Sendandi
☐ Heiti
Heimilisfang
Póstnúmer

I.2. Tilvísunarnúmer vottorðs | I.2.a. Staðbundið tilvísunarnúmer

I.3. Lögbært stjórnvald

I.4. Lögbært staðaryfirvald

I.5. Viðtakandi
Heiti
Heimilisfang
Póstnúmer

I.6. Númer tilheyrandi, upprunalegra vottorða | Númer fylgiskjala

I.7. Seljandi
Heiti | Samþykkisnúmer

I.8. Upprunaland | ISO-kóði | I.9. Upprunahérað | Kóði

I.10. Viðtökuland: | ISO-kóði | I.11. Viðtökusvæði: | Kóði

I.12. Upprunastaður/tekjustaður

Bújörð ☐ Söfnunarstöð ☐ Aðstaða seljanda ☐
Samþ. aðili ☐ Sæðisstöð ☐ Samþykkt eldisstöð ☐
Fósturvísahópur ☐ Starfsstöð ☐ Annað ☐
Heiti | Samþykkisnúmer
Heimilisfang
Póstnúmer

Bújörð ☐ Söfnunarstöð ☐ Aðstaða seljanda ☐
Samþykktur aðili ☐ Sæðisstöð ☐ Samþykkt eldisstöð ☐
Fósturvísahópur ☐ Starfsstöð ☐ Annað ☐
Heiti | Samþykkisnúmer
Heimilisfang
Póstnúmer

I.14. Fermingarstaður
Póstnúmer

I.15. Brottfarardagur og -tími

I.16. Flutningatæki
Flugvél ☐ Skip ☐ Járnbrautarvagn ☐
Ökutæki á vegum ☐ Annað ☐
Auðkenni

I.17. Flutningsaðili
Heiti | Samþykkisnúmer
Heimilisfang
Póstnúmer | Aðildarríki

I.18. Dýrategund/afurð

I.19. Vörunúmer (SAT-númer)

I.20. Fjöldi/magn

I.21. Hitastig afurða
Umhverfishiti ☐ Kældar ☐ Frystar ☐

I.22. Fjöldi pakkninga

I.23. Auðkenni gáms/innsiglisnúmer

I.24. Tegund umbúða

I.25. Dýr sem eru vottuð/afurðir sem eru vottaðar:

til undaneldis ☐ til eldis ☐ til slátrunar ☐ til árstíðabundinna skipta á bithögum ☐ til samþykkts aðila ☐
til tæknifrjóvgunar ☐ sem skráð hófdýr ☐ til endurnýjunar veiðidýrastofns ☐ sem gæludýr ☐
til manneldis ☐ til notkunar í fóður ☐ til notkunar í lyf ☐ til tæknilegra nota ☐ til annarra nota ☐

I.26. Umflutningur um þriðja land ☐
Þriðja land | ISO-númer
Brottfararstöð | Númer
Komustöð | Nr. skoðunarstöðvar:

I.27. Umflutningur um aðildarríki ☐
Aðildarríki | ISO-númer
Aðildarríki | ISO-númer
Aðildarríki | ISO-númer

I.28. Útflutningur ☐
Þriðja land | ISO-kóði
Brottfararstöð | Kóði

I.29. Áætlaður ferðatími

I.30. Leiðaráætlun
Já ☐ Nei ☐

I.31. Auðkenning dýra

EVRÓPUBANDALAGIÐ **Vottorð vegna viðskipta innan Bandalagsins**

II. HLUTI: Vottorð

II. Upplýsingar um heilbrigði *

☐

II.a. Tilvísunarnúmer vottorðs

II.b. Staðbundið tilvísunarnúmer

Opinber dýralæknir eða opinber skoðunarmaður

Nafn (með hástöfum):

Menntun, hæfi og titill

Dýralæknaeining á staðnum

Númer dýralæknaeiningar á staðnum

Dagsetning:

Undirskrift:

Stimpill

* Heilbrigðiskröfur sem skal uppfylla

EVRÓPUBANDALAGIÐ **Vottorð vegna viðskipta innan Bandalagsins**

III. HLUTI: Eftirlit

III.1. Skoðunardagur ☐

III.2. Tilvísunarnúmer vottorðs

III.3. Sannprófun skjala: Nei ☐ Já ☐

ESB-staðall Fullnægjandi ☐ Ófullnægjandi ☐

Viðbótarábyrgð Fullnægjandi ☐ Ófullnægjandi ☐

Innlendar kröfur Fullnægjandi ☐ Ófullnægjandi ☐

III.4 Sannprófun auðkenna Nei ☐ Já ☐

Fullnægjandi ☐ Ófullnægjandi ☐

III.5. Eftirlit með ástandi: Nei ☐ Fjöldi skoðaðra dýra ☐

Fullnægjandi ☐ Ófullnægjandi ☐

III.6. Prófanir á rannsóknarstofu: Nei ☐ Já ☐

Dagsetning:

Prófað:

Slembiúrtak ☐ Vegna gruns ☐

Niðurstöður: Fullnægjandi ☐ Ófullnægjandi ☐

III.7. Velferðarathugun: Nei ☐ Já ☐

Fullnægjandi ☐ Ófullnægjandi ☐

III.8.Brot á velferðarreglum:

III.8.1. Heimild flytjanda ógild ☐

III.8.2. Flutningatæki uppfyllir ekki kröfur ☐

111.8.3. Þéttleiki dýra meiri en heimilt er ☐ Meðalrými

III.8.4. Ferðatími lengri en heimilt er ☐

III.8.5. Ónóg brynning eða gjöf ☐

III.8.6. Ill meðferð á dýrum eða vanræksla ☐

III.8.7. Annað ☐

III.9. Brot á ákvæðum heilbrigðislaga

III.9.1. Vottorð vantar/ógilt ☐

III.9.2. Ekki í samræmi við skjöl ☐

III.9.3. Ósamþykkt land ☐

III.9.4. Ósamþykkt svæði/umdæmi ☐

III.9.5. Bönnuð dýrategund ☐

III.9.6. Engin viðbótarábyrgð ☐

III.9.7. Ósamþykkt bújörð ☐

III.9.8. Sjúk eða grunsamleg dýr ☐

III.9.9. Ófullnægjandi prófanir ☐

III.9.10. Auðkenningu vantar eða er ólögleg ☐

III.9.11 Innlendum kröfum ekki fullnægt ☐

III.9.12. Ógilt heimilisfang á viðtökustað ☐

III.9.13. Annað ☐

III.10. Áhrif flutningsins á dýrin

Fjöldi dauðra dýra ☐ Mat ☐

Fjöldi óhæfra dýra ☐ Mat ☐

Fjöldi fæðinga eða fósturláta ☐

III.11. Ráðstafanir til úrbóta

III.11.1. Brottför seinkað ☐

III.11.2. Milliflutningur ☐

III.11.3. Sóttkví ☐

III.11.4. Aflífun ☐

III.11.5. Förgun skrokka/afurða ☐

III.11.6. Endursending ☐

III.11.7. Meðferð afurða ☐

III.11.8. Notkun afurða í öðrum tilgangi ☐

Auðkenni:

III.12. Eftirfylgni eftir sóttkví

III.12.1. Aflífun ☐

III.12.2. Slepping ☐

III.13. Skoðunarstaður

Starfsstöð ☐ Bújörð ☐ Söfnunarstöð ☐

Aðstaða seljanda ☐ Samþykktur aðili ☐ Sæðisstöð ☐

Höfn ☐ Flugvöllur ☐ Útflutningsstöð ☐

Á leiðinni ☐ Annað ☐

111.14. Opinber dýralæknir eða opinber skoðunarmaður

Dýralæknaeining á staðnum

Númer dýralæknaeiningar á staðnum

Nafn (með hástöfum):

Menntun, hæfi og titill

Dagsetning: :

Undirskrift

Leiðbeiningar um útfyllingu vottorðs vegna viðskipta innan Bandalagsins

Almennt: Vottorðið skal fylla út með hástöfum. Val er tilgreint með því að haka eða krossa (X) í reitinn.

„ISO-kóði“ er staðlaður, alþjóðlegur, tveggja stafa landskóði.

Meginreglur:

Þetta vottorð varðar viðskipti innan Bandalagsins með öll dýr og afurðir, sem um getur í tilskipun ráðsins 90/425/EBE, allar afurðir úr dýraríkinu, sem um getur í tilskipun ráðsins 89/662/EBE, þar sem heilbrigðisvottorðs er krafist og allar aukaafurðir úr dýrum, sem um getur í reglugerð Evrópuþingsins og ráðsins (EB) nr. 1774/2002, þar sem fyrirframtilkynningar er krafist.

Þetta vottorð gildir í tíu daga frá heilbrigðisskoðun í upprunaaðildarríkinu.

Vottorðið gildir aðeins fyrir eina dýrategund eða eina vörutegund hverju sinni.

Undirskrift og stimpill skulu vera í öðrum lit en aðrar upplýsingar í vottorðinu.

Frumrit þessa vottorðs verður að fylgja sendingunni til lokaviðtökustaðar.

Bújörðin eða starfsstöðin skal geyma frumrit vottorðsins eða afrit af því í a.m.k. þrjú ár.

Aðeins má gefa út vottorð vegna dýra sem á að flytja í sama járnbrautarvagni, flutninga- eða vörubíl, loftfari, báti eða skipi og koma frá sömu bújörð og eru send til sama viðtakanda. Það sama á við um afurðir.

Gefa skal út vottorðið í síðasta lagi innan 24 daga frá því að sendingin fer af stað.

I. hluti **Þegar um er að ræða eldisdýr í sjó og vatni má sendandi, seljandi, opinber dýralæknir eða opinber skoðunarmaður fylla út þennan hluta**

Reitur I.1. Sendandi: Tilgreina skal heiti og heimilisfang einstaklings eða lögaðila sem sendingin fer frá. Reitur 1.2. Tilvísunarnúmer vottorðsins er sérstakt tilvísunarnúmer sem Traces-kerfið úthlutar.

Reitur I.2.a. Staðbundið tilvísunarnúmer er númer sem lögbært yfirvald getur gefið í samræmi við eigin flokkun.

Reitur I.3. Lögbært stjórnvald: Heiti og númer lögbæra stjórnvaldsins í upprunalandinu eins og það birtist í Stjórnartíðindum EB/ESB.

Reitur I.4. Lögbært staðaryfirvald: Heiti og númer lögbæra staðaryfirvaldsins eins og það birtist í Stjórnartíðindum EB/ESB.

Reitur 1.5. Viðtakandi: Tilgreina skal heiti og heimilisfang einstaklings eða lögaðila sem ber ábyrgð á viðtöku sendingar í viðtökulandinu.

Reitur I.6. Númer tilheyrandi, upprunalegra vottorða: Varðar aðeins þau dýr sem fara í gegnum söfnunarstöð (nautgripir, svín, sauðfé og geitur og dýr af hestaætt): Tilgreina skal tilvísunarnúmer hvers vottorðs sem tekur til nýju sendingarinnar.

Fylgiskjöl: Á aðeins við um dýr af hestaætt og dýr sem skráð eru í Washington-samningnum um tegundir í útrýmingarhættu og afurðir úr þeim.

Tilgreina skal númer á vegabréfi eða á CITES-leyfi fyrir dýr af hestaætt og dýr sem skráð eru í Washington-samningnum um tegundir í útrýmingarhættu.

Tilgreina skal númer viðskiptaskjals fyrir afurðir og aukaafurðir.

Reitur I.7. Seljandi: Varðar aðeins sendingar nautgripa, svína, sauðfjár eða geita: Tilgreina skal opinbert skráningarnúmer og heiti samþykkts seljanda.

Reitur I.8. Upprunaland: Tilgreina skal heiti þess lands sem dýrin eða afurðirnar koma upprunalega frá.

Reitur I.9. Upprunasvæði: Varðar aðeins nautgripi og svín og eldisdýr í sjó og vatni í tengslum við svæðaskiptingaraðgerðir.

Að því er varðar nautgripi og svín: Tilgreina skal stjórnsýslusvæði.

Að því er varðar eldisdýr í sjó og vatni: Tilgreina skal samþykkt svæði og strandsvæði.

Notið þá kóða sem eru tilgreindir í viðkomandi reglum.

Reitur I.10. Viðtökuland: Tilgreina skal heiti þess lands þar sem viðtökustaður dýranna er.

Reitur I.11. Viðtökusvæði: Sjá reit 1.9.

Reitur I.12. Upprunastaður/tekjustaður: Sá staður sem dýrin eða afurðirnar koma upprunalega frá.

Bújörð: Eins og hún er skilgreind í 2. gr. tilskipunar 90/425/EBE.

Samþykkt eldisstöð: Varðar aðeins eldisdýr í sjó og vatni eins og þau eru skilgreind í 5. mgr. 2. gr. tilskipunar 91/67/EBE.

Söfnunarstöð: Varðar aðeins nautgripi, svín og geitur og dýr af hestaætt: Eins og þau eru skilgreind í 9. lið b-liðar og 10. lið 2. gr. tilskipunar 91/68/EBE og í o-lið 2. gr. tilskipunar 64/432/EBE.

Aðstaða seljanda: Varðar aðeins það sauðfé og þær geitur sem skilgreind eru í 12. lið b-liðar 2. gr. tilskipunar 91/68/EBE.

Samþykktur aðili: Opinberlega samþykktur aðili, stofnun eða miðstöð eins hún er skilgreind í c-lið 1. liðar 2. gr. tilskipunar 92/65/EBE, einkum samþykktir dýragarðar og rannsóknarstofur.

Sæðisstöð: Sæðingarstöð og geymslustöð fyrir sæði eins og skilgreint er í b-lið 2. gr. tilskipunar 88/407/EBE.

Fósturvísahópur: Samþykkt stofnun fyrir söfnun, vinnslu og geymslu fósturvísa og eggja eins og skilgreint er í b-lið 2. gr. tilskipunar 89/556/EBE.

Starfsstöð: Varðar aðeins afurðir og aukaafurðir úr dýraríkinu eins og þær eru skilgreindar í 3. mgr. 2. gr. tilskipunar 89/662/EBE.

Tilgreina skal heiti, heimilisfang og samþykkis- eða skráningarnúmer þessarar stofnunar þegar þess er krafist samkvæmt reglunum.

Reitur I.13. Viðtökustaður: Staður sem dýr eða afurðir eru flutt á til lokaaffermingar (þ.e. að undanskildum viðkomustöðum) og geymd í samræmi við gildandi reglur. Sjá reit 1.12.

Reitur I.14. Fermingarstaður: Varðar aðeins dýr: Tilgreina skal borg og póstnúmer á þeim stað þar sem dýrin eru fermd.

Reitur I.15. Brottfarardagur og -tími: Varðar aðeins dýr: Tilgreina skal dagsetningu og tíma áætlaðs brottflutnings dýranna.

Reitur I.16. Flutningatæki: Lýsið flutningatækinu:

Flutningatæki (flugvél, skip, járnbrautarvagn, ökutæki).

Auðkenni flutningatækis: Fyrir flutninga í lofti: flugnúmer; fyrir flutninga á sjó: heiti skips; fyrir járnbrautarflutninga: númer lestar og vagns og fyrir flutninga á vegum: skráningarnúmer ökutækis og númer tengivagns ef við á. „Annað“: Flutningsmáti sem ekki fellur undir tilskipun 91/628/EBE sem fjallar um velferð dýra meðan á flutningi stendur.

Reitur I.17. Flutningsaðili: Á aðeins við um dýr: Í samræmi við 5. gr. tilskipunar 91/628/EBE um verndun dýra í flutningi skal tilgreina samþykkisnúmer flutningsaðila.

Reitur I.18. Dýrategund/afurðir: Fyrir dýr: Tilgreina skal dýrategund með almennu heiti samkvæmt tollskrárflokkunarkerfinu; um dýraafurðir (sæði, egg, fósturvísa) skal tilgreina tegund og eðli. Fyrir afurðir úr dýraríkinu skal tilgreina tegund afurðar samkvæmt tollskrárflokkunarkerfinu.

Reitur I.19. SAT-númer: Tilgreina skal a.m.k. fyrstu fjóra tölustafi viðkomandi númers sameinuðu tollnafnaskrárinnar (SAT-númer) sem ákvarðað er með reglugerð ráðsins (EBE) nr. 2658/87 eins og henni var síðast breytt.

Reitur I.20. Fjöldi/magn:

Fyrir dýr og dýraafurðir (sæði, egg eða fósturvísa) skal tilgreina einingafjölda dýra eða sæðisstráa.

Fyrir eldisdýr í sjó og vatni og afurðir þeirra skal tilgreina heildarþyngd (kg).

Reitur I.21. Hitastig afurða: Varðar aðeins afurðir úr dýraríkinu: Tilgreina skal geymsluaðferð.

Reitur I.22. Fjöldi pakkninga: Tilgreina skal fjölda kassa, búra eða básа sem dýr eru flutt í eða fjölda íláta með afurðum.

Reitur I.23. Auðkenni gáms/innsiglisnúmer: Tilgreina skal sérstaklega öll auðkennisnúmer innsigla og gáms með afurðum.

Reitur I.24. Tegund umbúða: Varðar aðeins afurðir.

Reitur I.25. Dýr sem eru vottuð/afurðir sem eru vottaðar: Aðeins skal tilgreina einn viðtökustað fyrir dýr eða afurðir.

til undaneldis: Fyrir dýr til undaneldis og nytja.

til eldis: Á aðeins við um sauðfé og geitur.

til slátrunar: Um dýr sem eru send í sláturhús.

til árstíðabundinna skipta á bithögum: Á aðeins við um nautgripi í bithögum í fjalllendi.

Samþykktur aðili: Samþykktur aðili, stofnun eða miðstöð samkvæmt tilskipun 92/65/EBE.

til tæknifrjóvgunar: Á aðeins við um sæði, egg og fósturvísa.

sem skráð hófdýr: Í samræmi við tilskipun 90/426/EBE.

til endurnýjunar veiðidýrastofns: Á aðeins við um veiðidýr til endurnýjunar stofna.

sem gæludýr: Gæludýr sem verslað er með.

til manneldis: Á aðeins við um afurðir sem ætlaðar eru til neyslu og þar sem heilbrigðisvottorðs er krafist samkvæmt reglum.

til notkunar í fóður: Á aðeins við um afurðir sem ætlaðar eru í fóður eins og um getur í reglugerð Evrópuþingsins og ráðsins (EB) nr. 1774/2002.

til notkunar í lyf:

til tæknilegra nota: Afurðir sem eru óhæfar til neyslu eða í fóður og ætlaðar eru til iðnaðarnota eins um getur í reglugerð Evrópuþingsins og ráðsins (EB) nr. 1774/2002.

„til annarra nota“: Ætlað til nota sem ekki eru skráð annars staðar í þessari flokkun.

Reitur I.26. Umflutningur um þriðja land: Tilgreina skal heiti lands með ISO-kóða þess og útflutningsstað, eins og skilgreint er í 1. gr. ákvörðunar 93/444/EBE, ásamt heiti og númeri þeirrar landamæraskoðunarstöðvar þar sem dýrin eru flutt inn í Evrópusambandið.

Reitur I.27. Umflutningur um aðildarríki: Tilgreina skal ISO-kóða ESB-/EES-ríkja sem sending með dýrum eða afurðum fer um.

Reitur I.28. Útflutningur: Tilgreina skal útflutningsstað frá ESB/EES.

Reitur I.29. Áætlaður ferðatími: Tilgreina skal áætlaðan tíma samkvæmt tilskipun 91/628/EBE.

Reitur I.30. Leiðaráætlun: Tilgreina skal, í samræmi við kröfur, hvort til er leiðaráætlun.

Reitur I.31. Auðkenning dýra/afurða. Tilgreina skal sérkröfur sem varða tegundina eða eðli afurðanna.

2. hluti. **Þegar um er að ræða eldisdýr í sjó og vatni má aðeins opinber dýralæknir eða opinber skoðunarmaður fylla út þennan hluta**

II. reitur. Upplýsingar um heilbrigði: Þennan hluta skal fylla út í samræmi við viðeigandi reglur.

Reitur II.a. Tilvísunarnúmer: Sjá reit 1.2.

Reitur II.b. Staðbundið tilvísunarnúmer: Sjá reit 1.2.a.

3. hluti. **Eftirlit: Þennan hluta verður opinberi dýralæknirinn eða opinberi skoðunarmaðurinn að fylla út við eftirlit á viðtökustað eða meðan á flutningi dýranna og sendingu afurðanna stendur samkvæmt reglugerð (EB) nr. 1774/2002**

Reitur III.1. Skoðunardagur:

Reitur III.2. Tilvísunarnúmer vottorðs: Sjá reit 1.2.

Reitur III.3. Sannprófun skjala: Þetta tekur einnig til sannprófunar á því hvort stöðlum Bandalagsins og ákvæðum um viðbótarábyrgð vegna sumra aðildarríkja er fylgt og, að því er varðar dýrategundir sem ekki eru skráðar í viðauka A við tilskipun 90/425/EBE, hvort farið er að innanlandskröfum án tillits til loka-viðtökustaðar. Ef ekki er farið að kröfu um viðbótarábyrgð eða að innlendri kröfu telst viðkomandi sending vera ófullnægjandi.

Reitur III.4. Sannprófun auðkenna: Sendinguna skal bera saman við vottorðið og fylgiskjölin.

Reitur III.5. Eftirlit með ástandi: Hér er vísað til niðurstaðna klínískrar rannsóknar, sem farið hefur fram, dánartíðni og veikindatilvika í sendingunni. Tilgreina skal fjölda dýra sem eru skoðuð.

Reitur III.6. Prófanir á rannsóknarstofu:

Prófað: Tilgreina skal efnaflokk eða sýkil sem rannsóknin miðast við.

„Vegna gruns“ tekur til tilvika þar sem grunur leikur á um að dýr séu sýkt eða sýni merki um sjúkdóm eða þau eru prófuð m.t.t. gildandi öryggisákvæða.

Reitur III.7. Velferðarathugun: Lýsa skal aðstæðum við flutning og ástandi dýra við komu.

Reitur III.8. Brot á reglum um velferð: Fylla skal út einn eða fleiri kassa eftir eðli brotsins (brotanna).

Reitur III.9..	Brot á ákvæðum heilbrigðislaga: Fylla skal út viðeigandi kassa eftir eðli brotsins.
	III.9.1. Vottorð vantar: Þegar sending er án vottorðs eða fyrirframtilkynningar.
	III.9.2. Ekki í samræmi við skjöl: Þættir í sendingunni samsvara ekki vottorðinu.
	III.9.3. Ósamþykkt land: Þegar viðkomandi dýrategund fellur undir öryggisráðstöfun í viðkomandi landi.
	III.9.5. Bönnuð dýrategund: Dýr tegundar sem ekki eru til samræmdar reglur um eða er bönnuð í aðildarríki eða dýr tegundar sem er vernduð samkvæmt Washington-samningnum og brýtur í bága við viðeigandi ákvæði hans.
	III.9.12. Heimilisfang ógilt: Þegar tilgreint heimilisfang er ekki til eða svarar ekki til viðkomandi tegundar eða afurðar eða sending komst aldrei til skila á tilgreint heimilisfang.
Reitur III.10.	Áhrif flutnings á dýr: Varðar aðeins dýr: Tilgreina skal hve mörg dýr hafa drepist, hve mörg eru óhæf til flutnings og hve mörg kvendýr ólu afkvæmi eða misstu fang í flutningnum. Þegar mikill fjöldi dýra er í sendingunni (dagsgamlir kjúklingar, fiskar, lindýr o.s.frv.) skal meta fjölda dauðra eða óhæfra dýra eftir því sem við á.
Reitur III.11.	Ráðstafanir til úrbóta Tilgreina skal hvaða ákvarðanir hafa verið teknar til að binda endi á brot í samræmi við tilskipanir 91/628/EBE, 90/425/EBE eða 89/662/EBE.
	III.11.1. Brottför seinkað: Seinka skal flutningi þar til dýrin eru flutningshæf.
	III.11.2. Milliflutningur: Flytja skal dýrin úr flutningatæki, sem stenst ekki kröfur, yfir í annað sem stenst kröfurnar.
Reitur III.12.	Eftirfylgni eftir sóttkví: Varðar aðeins dýr: Slátrun eða slepping dýra eftir því hverjar niðurstöður eru úr rannsóknum.
Reitur III.13.	Skoðunarstaður.
Reitur III.14.	Undirritun opinbers dýralæknis eða skoðunarmanns. Tilgreinið hvaða dýralækniseiningu á staðnum undirskrifandi tilheyrir.

ÁKVÖRÐUN FRAMKVÆMDASTJÓRNARINNAR 2008/EES/22/05

frá 10. mars 2004

um bráðabirgðaráðstafanir sem gera skal í Ungverjalandi með tilliti til heilbrigðiseftirlits með lifandi dýrum sem eru flutt inn til Ungverjalands frá Rúmeníu (*)

(tilkynnt með númeri C(2004) 724)

(2004/253/EB)

FRAMKVÆMDASTJÓRN EVRÓPUBANDALAGANNA HEFUR,

með hliðsjón af stofnsáttmála Evrópubandalagsins,

með hliðsjón af aðildarsáttmála Tékklands, Eistlands, Kýpur, Lettlands, Litháens, Ungverjalands, Möltu, Póllands, Slóveníu og Slóvakíu, einkum 3. mgr. 2. gr.,

með hliðsjón af tilskipun ráðsins 91/496/EBE frá 15. júlí 1991 um setningu meginreglna um fyrirkomulag heilbrigðiseftirlits með dýrum sem eru flutt til Bandalagsins frá þriðju löndum og breytingu á tilskipunum 89/662/EBE, 90/425/EBE og 90/675/EBE ([1]), einkum 17. gr. b,

með hliðsjón af lögunum frá 2003 um aðild Tékklands, Eistlands, Kýpur, Lettlands, Litháens, Ungverjalands, Möltu, Póllands, Slóveníu og Slóvakíu að Evrópusambandinu og aðlögun á sáttmálunum sem Evrópusambandið er grundvallað á, einkum 42. gr.,

og að teknu tilliti til eftirfarandi:

1) Ungverjalandi hefur verið veitt þriggja ára aðlögunartímabil í tengslum við fyrirkomulagið sem beita á við heilbrigðiseftirlit með lifandi dýrum við landamærin að Rúmeníu.

2) Skilgreina skal ráðstafanir til að tryggja að á þessu tímabili annist ungversk yfirvöld allt eftirlit sem kveðið er á um í tilskipun 91/496/EB.

3) Með tilliti til áframhaldandi samningaviðræðna við Rúmeníu um aðild að Evrópusambandinu er ekki rétt að krefjast þess að komið verði upp aðstöðu til að skoða lifandi dýr á landamærastöðvum milli Ungverjalands og Rúmeníu.

4) Því skal ákveðið að á aðlögunartímabilinu fari skoðanir fram á skoðunarstöðum við landamærin milli Ungverjalands og Rúmeníu sem eru í tengslum við landamærastöðvar. Framkvæmd viðeigandi ákvæða tilskipunar 91/496/EBE ber að aðlaga í samræmi við það.

5) Í 53. gr. aðildarlaganna er kveðið á um að litið sé svo á að nýju aðildarríkjunum hafi verið tilkynnt um þessa ákvörðun við aðildina.

6) Ráðstafanirnar, sem kveðið er á um í þessari ákvörðun, eru í samræmi við álit fastanefndarinnar um matvælaferli og heilbrigði dýra.

SAMÞYKKT ÁKVÖRÐUN ÞESSA:

1. gr.

Gildissvið

Við landamæri Rúmeníu skal Ungverjaland framkvæma ákvæði I. kafla tilskipunar 91/496/EBE frá 1. maí 2004 til 30. apríl 2007 í samræmi við ákvæði þessarar tilskipunar.

2. gr.

Skilgreiningar

Í þessari ákvörðun er merking eftirfarandi hugtaka sem hér segir:

1. „landamærastöð“: staður á landamærum Ungverjalands og Rúmeníu þangað sem koma skal með lifandi dýr og skoða áður en þau koma inn í Bandalagið, í samræmi við tilskipun 91/496/EBE eins og hún hefur verið aðlöguð með þessari ákvörðun,

2. „skoðunarstaður“: staður nálægt landamærum Ungverjalands og Rúmeníu þar sem fram skal fara heilbrigðiseftirlit með lifandi dýrum í samræmi við tilskipun 91/496/EBE eins og hún hefur verið aðlöguð með þessari ákvörðun.

3. gr.

Aðlögun á heilbrigðiseftirliti

Beita skal ákvæðum I. kafla tilskipunar 91/496/EBE og samsvarandi framkvæmdarákvæðum við heilbrigðiseftirlit með lifandi dýrum sem flutt eru til Ungverjalands frá Rúmeníu, í samræmi við eftirfarandi aðlaganir:

a) í 3. gr. (a-lið 1. mgr.), 4. gr. (1. mgr.), 8. gr. (a-lið 1. mgr. A-liðar) og 12. gr. (c-lið 1. mgr.) í tilskipun 91/496/EBE komi hugtakið „landamærastöð“ í staðinn fyrir „skoðunarstöð á landamærum“,

b) í 3. gr. (b- og c-lið 1. mgr.), 4. gr. (2. mgr.), 7. gr., 8. gr. (2. mgr. A-liðar), 9. og 10 gr. tilskipunar 91/496/EBE komi hugtakið „skoðunarstaður“ í staðinn fyrir „skoðunarstöð á landamærum“,

c) Ákvæði 6. gr. tilskipunar 91/496/EBE gilda ekki.

(*) Þessi EB-gerð birtist í Stjtíð. ESB L 79, 17.3.2004, bls. 47. Hennar var getið í ákvörðun sameiginlegu EES-nefndarinnar nr. 44/2005 frá 29. apríl 2005 um breytingu á I. viðauka (Heilbrigði dýra og plantna) við EES-samninginn, sjá *EES-viðbæti við Stjórnartíðindi Evrópusambandsins* nr. 46, 15.9.2005, bls. 1.

([1]) Stjtíð. EB L 268, 24.9.1991, bls. 56. Tilskipuninni var breytt með aðildarlögunum frá 2003 (Stjtíð. ESB L 236, 23.9.2003).

4. gr.

Kröfur sem eiga við um skoðunarstaði

Skoðunarstaðir skulu uppfylla kröfur sem tilgreindar eru í I. viðauka.

5. gr.

Sértækar kröfur er varða starfsemi landamærastöðva og skoðunarstaða

1. Öll lifandi dýr, sem flytja á inn í Bandalagið um landamæri Rúmeníu og Ungverjalands, skal flytja um veg til landamærastöðva sem skráðar eru í II. viðauka.

2. Landamærastöðvar skulu vera í tengslum við skoðunarstaði sem skráðir eru í III. viðauka. Landamærastöðin og samsvarandi skoðunarstaðir skulu vera á ábyrgð dýralæknisþjónustu sem annast landamæraeftirlit.

3. Lifandi dýr skal flytja af landamærastöð þegar í stað til samsvarandi skoðunarstaða undir tolleftirliti og í fylgd starfsfólks lögbærs yfirvalds. Auk þess skal það yfirvald, sem bera ábyrgð á landamærastöðinni, upplýsa opinberan dýralækni, sem ber ábyrgð á tilnefndum skoðunarstað, um bréfsíma, um hverja sendingu.

6. gr.

Framkvæmd

Ungversku yfirvöldin skulu mæla fyrir um framkvæmdarákvæði fyrir þessa ákvörðun, einkum um viðurlög við brotum á 1. mgr. og 3. mgr. 5. gr. sem framin eru af einstaklingum og lögpersónum, og gera allar nauðsynlegar ráðstafanir til að tryggja framkvæmd þeirra. Þessi viðurlög skulu vera skilvirk, í réttu hlutfalli við brot og letjandi. Í alvarlegum tilvikum geta þau falið í sér eyðingu dýranna í samræmi við ákvæði 12. gr. tilskipunar 91/496/EBE. Ungversku yfirvöldin skulu tilkynna framkvæmdastjórninni um þessi ákvæði eigi síðar en 1. maí 2004 og tilkynna henni án tafar um síðari breytingar sem hafa áhrif á þau.

7. gr.

Ákvörðun þessi öðlast gildi við gildistöku aðildarlaganna.

8. gr.

Ákvörðun þessi gildir til 30. apríl 2007.

9. gr.

Ákvörðun þessari er beint til aðildarríkjanna.

Gjört í Brussel 10. mars 2004.

Fyrir hönd framkvæmdastjórnarinnar,

David BYRNE

framkvæmdastjóri.

I. VIÐAUKI

Skoðunarstaðir skulu hafa búnað og starfslið sem hér segir:

1. aðstöðu (sem helst skal vera auðvelt að þrífa og sótthreinsa) til að afferma og ferma mismunandi flutningatæki, og til skoðunar, fóðrunar, brynningar og meðferðar á dýrunum, með nægilegt rými, lýsingu og loftræstingu fyrir þann fjölda dýra sem skoða skal; aðstaðan verður að veita dýrunum næga vörn gegn veðri á öllum árstíðum,
2. nægilega stór athafnasvæði fyrir það starfsfólk sem annast heilbrigðiseftirlit, þ.m.t. búningsklefar, salerni og viðeigandi búnaður fyrir hreinsun og sótthreinsun starfsfólksins,
3. viðeigandi athafnasvæði og aðstöðu fyrir sýnatökur við kerfisbundið eftirlit sem mælt er fyrir um í reglum Bandalagsins,
4. skilvirkt samskiptakerfi milli landamærastöðvar og skoðunarstaða,
5. búnað og aðstöðu fyrir hreinsun og sótthreinsun,
6. nægan fjölda heilbrigðisstarfsfólks og aðstoðarfólks með tilliti til fjölda dýra sem meðhöndla á, sem er sérmenntað til að annast það eftirlit sem kveðið er á um í tilskipun 91/496/EBE.

II. VIÐAUKI

Nagylak

III. VIÐAUKI

Skoðunarstaðir:

Staður nr. 1: Hrossabúið, Magyarcsanád, Külterület, 0180/115.

Staður nr. 2 Nagylak, Határátkelo, HRSZ 031/8.

ÁKVÖRÐUN FRAMKVÆMDASTJÓRNARINNAR 2008/EES/22/06

frá 18. mars 2004

um aðlögun á ákvörðun 2001/881/EB að því er varðar viðbætur við og brottfellingu úr skrá yfir skoðunarstöðvar á landamærum með tilliti til aðildar Tékklands, Eistlands, Kýpur, Lettlands, Litháens, Ungverjalands, Möltu, Póllands, Slóveníu og Slóvakíu (*)

(tilkynnt með númeri C(2004) 823)

2004/273/EB

FRAMKVÆMDASTJÓRN EVRÓPUBANDALAGANNA HEFUR,

með hliðsjón af stofnsáttmála Evrópubandalagsins,

með hliðsjón af aðildarsáttmála Tékklands, Eistlands, Kýpur, Lettlands, Litháens, Ungverjalands, Möltu, Póllands, Slóveníu og Slóvakíu, einkum 3. mgr. 2. gr.,

með hliðsjón af lögum um aðild Tékklands, Eistlands, Kýpur, Lettlands, Litháens, Ungverjalands, Möltu, Póllands, Slóveníu og Slóvakíu[1], einkum 57. gr.,

og að teknu tilliti til eftirfarandi:

1) Ekki er kveðið á um nauðsynlegar aðlaganir í aðildarlögunum, einkum II. viðauka, að því er varðar tilteknar gerðir sem framkvæmdastjórnin hefur samþykkt og gilda fram yfir 1. maí 2004. Nauðsynlegt er að samþykkja þessar viðbótaraðlaganir áður en til aðildar kemur til þess að unnt sé að beita þeim frá og með aðildardegi.

2) Stækkunarferlið mun hafa í för með sér umtalsverða tilfærslu og breytingu á landamærum nýja Bandalagsins við aðliggjandi þriðju lönd, landamæri að sjó munu ná yfir fleiri hafsstrendur við Eystrasaltið og Miðjarðarhafið og nokkrir alþjóðlegir flugvellir bætast við.

3) Jafnframt mun innri markaðurinn ná yfir meirihluta Mið-Evrópu vegna aðildarinnar og tiltekin aðildarríki, einkum Austurríki, Þýskaland og Ítalía, verða ekki lengur austurlandamæri Bandalagsins að þriðju löndum og tilteknar, núverandi skoðunarstöðvar á landamærum í þessum aðildarríkjum hætta að gegna því hlutverki.

4) Tillögurnar, sem settar hafa verið fram um staðsetningu skoðunarstöðva í nýju aðildarríkjunum við landamæri að þriðju löndum, hafa verið til skoðunar hjá framkvæmdastjórninni og einnig hjá fulltrúum aðildarríkjanna og talið er að einhverjir þessara staða muni uppfylla kröfur ESB áður en til aðildar kemur.

5) Laga verður birta skrá yfir samþykktar skoðunarstöðvar á landamærum að þessum breyttu aðstæðum og bæta þarf skrá yfir skoðunarstöðvar á landamærum í nýjum aðildarríkjum við þær skrár í ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar 2001/881/EB ([2]), eins og henni var síðast breytt með ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar 2003/831/EB ([3]).

6) Skránum yfir skoðunarstöðvar á landamærum í Austurríki, Þýskalandi og Ítalíu skal breyta þar eð tilteknar skoðunarstöðvar á landamærum í þessum aðildarríkjum hafa ekki sama hlutverki að gegna og áður.

7) Síðar má bæta við skrána um skoðunarstöðvar á landamærum fleiri skoðunarstöðvum í nýju aðildarríkjunum eftir því sem lokið hefur verið að koma upp aðstöðu og allar nauðsynlegar ábyrgðir hafa verið lagðar fram.

(*) Þessi EB-gerð birtist í Stjtíð. ESB L 86, 24.3.2004, bls. 21. Hennar var getið í ákvörðun sameiginlegu EES-nefndarinnar nr. 44/2005 frá 29. apríl 2005 um breytingu á I. viðauka (Heilbrigði dýra og plantna) við EES-samninginn, sjá *EES-viðbæti við Stjórnartíðindi Evrópusambandsins* nr. 46, 15.9.2005, bls. 1.

([1]) Stjtíð. ESB L 236, 23.9.2003, bls. 33.

([2]) Stjtíð. EB L 326, 11.12.2001, bls. 44.

([3]) Stjtíð. ESB L 313, 28.11.2003, bls. 61.

SAMÞYKKT ÁKVÖRÐUN ÞESSA:

1. gr.

Í viðauka við ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar 2001/881/EB skal bæta við skránni yfir skoðunarstöðvar á landamærum sem er að finna í I. viðauka.

2. gr.

Skráin yfir skoðunarstöðvar á landamærum, sem um getur í 1. gr., verður endurskoðuð eigi síðar en 1. maí 2004, einkum til að bæta við nýjum skoðunarstöðvum á landamærum sem verða tilbúnar við aðild eða í þeim tilgangi að fella brott skoðunarstöðvar á landamærum hafi árangur eftirlits með framkvæmdum á gildandi réttarreglum Bandalagsins ekki reynst fullnægjandi.

3. gr.

Skoðunarstöðvar á landamærum í II. viðauka eru felldar brott úr færslum er varða Austurríki, Þýskaland og Ítalíu í viðaukanum við ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar 2001/881/EB.

4. gr.

Ákvörðun þessi gildir með fyrirvara um að aðildarsáttmálinn frá 2003 öðlist gildi og frá og með gildistökudegi hans.

5. gr.

Ákvörðun þessari er beint til aðildarríkjanna.

Gjört í Brussel 18. mars 2004.

Fyrir hönd framkvæmdastjórnarinnar,

David BYRNE

framkvæmdastjóri.

ANEXO I — BILAG I — ANHANG I — ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ ΙANNEX I — ANNEXE I — ALLEGATO I — BIJLAGE I — ANEXO I — LIITE I — BILAGA I

País: CHIPRE **— Land**: CYPERN **— Land**: ZYPERN **— Χώρα**: ΚΥΠΡΟΣ **— Country**: CYPRUS **— Pays**: CHYPRE **— Paese**: CIPRO **— Land**: CYPRUS **— País**: CHIPRE **— Maa**: KYPROS **— Land**: CYPERN

1	2	3	4	5	6
Larnaka	2140099	A		HC(2), NHC-NT(2)	O

País: REPÚBLICA CHECA **— Land**: TJEKKIET **— Land**: TSCHECHISCHEN REPUBLIK **— Χώρα**: ΤΣΕΧΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ **— Country**: CZECH REPUBLIC **— Pays**: RÉPUBLIQUE TCHÈQUE **— Paese**: REPUBBLICA CECA **— Land**: TSJECHIË **— País**: REPÚBLICA CHECA **— Maa**: TŠEKKI **— Land**: TJECKIEN

1	2	3	4	5	6

País: ESTONIA **— Land**: ESTLAND **— Land**: ESTLAND **— Χώρα**: ΕΣΘΟΝΙΑ **— Country**: ESTONIA **— Pays**: ESTONIE **— Paese**: ESTONIA **— Land**: ESTLAND **— País**: ESTÓNIA **— Maa**: VIRO **— Land**: ESTLAND

1	2	3	4	5	6
Luhamaa	2300199	R		HC, NHC	U, E
Paldiski	2300599	P		HC, NHC-NT	

País: HUNGRÍA **— Land**: UNGARN **— Land**: UNGARN **— Χώρα**: ΟΥΓΓΑΡΙΑ **— Country**: HUNGARY **— Pays**: HONGRIE **— Paese**: UNGHERIA **— Land**: HONGARIJE **— País**: HUNGRIA **— Maa**: UNKARI **— Land**: UNGERN

1	2	3	4	5	6
Letenye	2401199	R		HC, NHC-NT	
Nagylak ([1])	2401699	R		HC, NHC,	U, E, O
Röszke	2402299	R		HC, NHC-NT	
Záhony	2400199	R		HC, NHC-NT	

([1]) Nagylak HU: Skoðunarstöð á landamærum (fyrir afurðir) og landamærastöð (fyrir lifandi dýr) á landamærum Rúmeníu og Ungverjalands, með fyrirvara um bráðabirgðaráðstafanir eins og samið er um og mælt er fyrir um í aðildarsáttmálanum bæði hvað varðar afurðir og lifandi dýr. Sjá ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar 2003/630/EB (Stjtíð. ESB L 218, 30.8.2003, bls. 55).

País: LETONIA **— Land**: LETLAND **— Land**: LETTLAND **— Χώρα**: ΛΕΤΤΟΝΙΑ **— Country**: LATVIA **— Pays**: LETTONIE **— Paese**: LETTONIA **— Land**: LETLAND **— País**: LETÓNIA **— Maa**: LATVIA **— Land**: LETTLAND

1	2	3	4	5	6
Paternieki	2973199	R	IC1	HC, NHC-NT	
			IC2		U, E, O
Terehova	2972299	R		HC, NHC-T	U, E, O

País: LITUANIA — **Land**: LITAUEN — **Land**: LITAUEN — **Χώρα**: ΛΙΘΟΥΑΝΙΑ — **Country**: LITHUANIA — **Pays**: LITUANIE — **Paese**: LITUANIA — **Land**: LITOUWEN — **País**: LITUÂNIA — **Maa**: LIETTUA — **Land**: LITAUEN

1	2	3	4	5	6
Kybartai	3001899	R		HC, NHC	
Kybartai	3002199	F		HC, NHC	
Lavoriskes	3001199	R		HC, NHC	
Medininkai	3001299	R		HC, NHC-T(FR) NHC-NT	U, E, O
Molo	3001699	P		HC-T(FR)(2), HC-NT(2) NHC-T(FR)(2), NHC-NT(2)	
Pilies	3002299	P		HC-T(FR)(2), HC-NT(2) NHC-T(FR)(2), NHC-NT(2)	
Salcininkai	3001499	R		HC, NHC	

País: MALTA — **Land**: MALTA — **Land**: MALTA — **Χώρα**: ΜΑΛΤΑ — **Country**: MALTA — **Pays**: MALTE — **Paese**: MALTA — **Land**: MALTA — **País**: MALTA — **Maa**: MALTA — **Land**: MALTA

1	2	3	4	5	6
Luqa		A		HC(2), NHC(2)	O

País: POLONIA — **Land**: POLEN — **Land**: POLEN — **Χώρα**: ΠΟΛΩΝΙΑ — **Country**: POLAND — **Pays**: POLOGNE — **Paese**: POLONIA — **Land**: POLEN — **País**: POLÓNIA — **Maa**: PUOLA — **Land**: POLEN

1	2	3	4	5	6
Korczowa	2518199	R		HC, NHC	U, E,O
Kukuriki	2506199	R		HC, NHC	U, E, O
Szczecin	2532199	P		HC, NHC	

País: ESLOVAQUIA — **Land**: SLOVAKIET — **Land**: SLOWAKEI — **Χώρα**: ΣΛΟΒΑΚΙΑ — **Country**: SLOVAKIA — **Pays**: SLOVAQUIE — **Paese**: SLOVACCHIA — **Land**: SLOWAKIJE — **País**: ESLOVÁQUIA — **Maa**: SLOVAKIA — **Land**: SLOVAKIEN

1	2	3	4	5	6
Vyšné Nemecké	3300199	R		HC, NHC	U, E

País: ESLOVENIA — **Land**: SLOVENIEN — **Land**: SLOWENIEN — **Χώρα**: ΣΛΟΒΕΝΙΑ — **Country**: SLOVENIA — **Pays**: SLOVÉNIE — **Paese**: SLOVENIA — **Land**: SLOVENIË — **País**: ESLOVÉNIA — **Maa**: SLOVENIA — **Land**: SLOVENIEN

1	2	3	4	5	6
ObreŽje	2600599	R		HC, NHC-T(CH)(2), NHC-NT(2)	U, E, O

ANEXO II — BILAG II — ANHANG II — ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ II — ANNEX II — ANNEXE II — ALLEGATO II — BIJLAGE II — ANEXO II — LIITE II — BILAGA II

País: ALEMANIA **— Land**: TYSKLAND **— Land**: DEUTSCHLAND **— Χώρα**: ΓΕΡΜΑΝΙΑ **— Country**: GERMANY **— Pays**: ALLEMAGNE **— Paese**: GERMANIA **— Land**: DUITSLAND **— País**: ALEMANHA **— Maa**: SAKSA **— Land**: TYSKLAND

1	2	3	4	5	6
Dresden Friedrichstadt	0153499	F		HC, NHC	
Forst	0150399	R		HC, NHC-NT	U, E, O
Frankfurt/Oder	0150499	F		HC, NHC	
Frankfurt/Oder	0150499	R		HC, NHC	U, E, O
Furth im Wald-Schafberg	0149399	R		HC, NHC	U, E, O
Ludwigsdorf Autobahn	0152399	R		HC, NHC	U, E, O
Pomellen	0151299	R		HC, NHC-T(FR), NHC-NT	U, E, O
Schirnding-Landstraße	0149799	R		HC, NHC	O
Waidhaus	0150099	R		HC, NHC	U, E, O
Zinnwald	0152599	R		HC, NHC	U, E, O

— País: ITALIA **— Land**: ITALIEN **— Land**: ITALIEN **— Χώρα**: ΙΤΑΛΙΑ **— Country**: ITALY **— Pays**: ITALIE **— Paese**: ITALIA **— Land**: ITALIË **— País**: ITÁLIA **— Maa**: ITALIA **— Land**: ITALIEN

1	2	3	4	5	6
Gorizia	0301199	R		HC, NHC	U, E, O
Prosecco-Fernetti	0302399	R	Prodotti HC	HC	
			Prodotti NHC	NHC	
			Altri animali		O
			Tomaso Prioglio Spa		U, E

— País: AUSTRIA **— Land**: ØSTRIG **— Land**: ÖSTERREICH **— Χώρα**: ΑΥΣΤΡΙΑ **— Country**: AUSTRIA **— Pays**: AUTRICHE **— Paese**: AUSTRIA **— Land**: OOSTENRIJK **— País**: ÁUSTRIA **— Maa**: ITÄVALTA **— Land**: ÖSTERRIKE

1	2	3	4	5	6
Berg	1300199	R		HC, NHC	U, E, O
Deutschkreutz	1300399	R		HC(2), NHC-NT	E, O, U(13)
Drasenhofen	1300499	R		HC, NHC	U, E, O
Heiligenkreuz	1300299	R		HC(2), NHC, (18)	
Hohenau	1300799	F			U
Karawankentunnel	1300899	R		HC(2), NHC-NT	E, O, U(13)
Nickelsdorf	1301099	R		HC, NHC	U, E, O

1	2	3	4	5	6
Sopron	1301199	F		HC(2), NHC-NT	
Spielfeld	1301299	R		HC, NHC	U, E, O
Villach-Süd	1301499	F		HC-NT, NHC-NT	
Wien-ZB-Kledering	1300599	F		HC(2), NHC-NT	
Wullowitz	1301699	F		NHC-NT(6)	
Wullowitz	1301699	R		HC, NHC-NT	E, O, U(13)
Berg	1300199	R		HC, NHC	U, E, O

ÁKVÖRÐUN FRAMKVÆMDASTJÓRNARINNAR **2008/EES/22/07**

frá 30. mars 2004

um að taka upp Traces-kerfið og um breytingu á ákvörðun 92/486/EBE (*)

(tilkynnt með númeri C(2004) 1282)

(2004/292/EB)

FRAMKVÆMDASTJÓRN EVRÓPUBANDALAGANNA HEFUR,

með hliðsjón af stofnsáttmála Evrópubandalagsins,

með hliðsjón af ákvörðun ráðsins 90/424/EBE frá 26. júní 1990 um útgjöld á sviði dýraheilbrigðis ([1]), einkum 37. gr. og 37. gr a,

með hliðsjón af tilskipun ráðsins 90/425/EBE frá 26. júní 1990 um eftirlit með dýraheilbrigði og dýrarækt í viðskiptum innan Bandalagsins með tiltekin dýr á fæti og afurðir til að stuðla að því að hinum innri markaði verði komið á ([2]), einkum 3. mgr. 20. gr.,

með hliðsjón af ákvörðun ráðsins 92/438/EBE frá 13. júlí 1992 um tölvuvæðingu dýraheilbrigðisreglna um innflutning (Shift-áætlunin), breytingu á tilskipunum 90/675/EBE, 91/496/EBE, 91/628/EBE og ákvörðun 90/424/EBE og niðurfellingu á ákvörðun 88/192/EBE ([3]), einkum 12. gr.,

og að teknu tilliti til eftirfarandi:

1) Í ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar 91/398 frá 19. júlí 1991 um tölvuvætt netkerfi dýraheilbrigðisyfirvalda (Animo) ([4]) eru meginreglurnar um samskiptanetið milli dýralæknaeininganna, sem taldar eru upp í ákvörðun 2002/459/EB, skilgreindar ([5]).

2) Samkvæmt ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar 2003/24/EB ([6]) skal þróa tölvukerfið Traces sem samþættir hlutverk Animo-kerfisins og Shift-kerfisins innan ramma eins kerfis.

3) Samkvæmt ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar 92/486/EBE frá 25. september 1992 um fyrirkomulag á samvinnu milli móðurstöðvar Animo og aðildarríkjanna ([7]) skulu samningarnir milli aðildarríkjanna og móðurstöðvar Animo falli úr gildi 31. mars 2004. Því er rétt að miða upphafsdag Traces-kerfisins við þessa dagsetningu svo ekki þurfi að endurnýja samningana.

4) Sum aðildarríkjanna geta ekki tekið Traces-kerfið í notkun á þeim degi sem framkvæmdastjórnin tiltekur, þ.e. 1. apríl 2004, þar sem þau eru ekki enn tilbúin að skipta úr Animo-kerfinu yfir í Traces-kerfið. Því ber að ákveða aðlögunartíma til að gera þessum aðildarríkjum kleift að ljúka við að flytja sig yfir í Traces-kerfið.

5) Breyta skal ákvörðun 92/486/EBE til þess að hægt sé að endurnýja samninga milli þeirra aðildarríkja sem nýta sér aðlögunartímann og móðurstöðvar Animo.

6) Aðlaga verður samninga milli móðurstöðvar Animo og skoðunarstöðva á landamærum í Þýskalandi, Austurríki og Ítalíu, sem taldar eru upp í II. viðauka við reglugerð framkvæmdastjórnarinnar (EB) nr. 282/2004 frá 18. febrúar 2004 um að taka upp vottorð til að tilkynna um komu dýra til Bandalagsins frá þriðju löndum og um heilbrigðiseftirlit dýralæknis með þeim ([8]), með hliðsjón af því að fyrirhugað er að þessar skoðunarstöðvar hverfi með inngöngu nýrra aðildarríkja.

7) Til þess að gera fyrsta hópi aðildarríkjanna sem flytur sig yfir í Traces-kerfið kleift að aðlagast því ber að innleiða aðgerðir nýja kerfisins í áföngum en tryggja jafnframt að það veiti jafngóðar upplýsingar og Animo-kerfið allt frá fyrsta degi.

8) Allar upplýsingar sem eru í sameiginlega dýraheilbrigðis- og innflutningsvottorðinu sem kveðið er á um í reglugerð framkvæmdastjórnarinnar (EB) nr. 136/2004 ([9]) fyrir afurðir, í sameiginlega dýraheilbrigðis- og innflutningsvottorðinu sem kveðið er á um í reglugerð (EB) nr. 282/2004 fyrir dýr og í vottorðum vegna viðskipta innan Bandalagsins eins og þau voru samræmd með reglugerð framkvæmdastjórnarinnar (EB) nr. 599/2004 ([10]), skulu sendar um Traces-kerfið.

(*) Þessi EB-gerð birtist í Stjtíð. ESB L 94, 31.3.2004, bls. 63. Hennar var getið í ákvörðun sameiginlegu EES-nefndarinnar nr. 44/2005 frá 29. apríl 2005 um breytingu á I. viðauka (Heilbrigði dýra og plantna) við EES-samninginn, sjá *EES-viðbæti við Stjórnartíðindi Evrópusambandsins* nr. 46, 15.9.2005, bls. 1.

([1]) Stjtíð. EB L 224, 18.8.1990, bls. 19. Ákvörðuninni var síðast breytt með ákvörðun 2001/572/EB (Stjtíð. EB L 203, 28.7.2001, bls. 16).

([2]) Stjtíð. EB L 224, 18.8.1990, bls. 29. Tilskipuninni var síðast breytt með tilskipun Evrópuþingsins og ráðsins 2002/33/EB (Stjtíð. EB L 315, 19.11.2002, bls. 14).

([3]) Stjtíð. EB L 243, 25.08.1992, bls. 27. Ákvörðuninni var síðast breytt með ákvörðun 95/1/EB (Stjtíð. EB L 1, 1.1.1995, bls. 113).

([4]) Stjtíð. EB L 221, 9.8.1991, bls. 30.

([5]) Stjtíð. EB L 159, 17.6.2002, bls. 27. Ákvörðuninni var síðast breytt með ákvörðun 2003/831/EBE (Stjtíð. ESB L 313, 28.11.2003, bls. 61).

([6]) Stjtíð. ESB L 8, 14.1.2003, bls. 44.

([7]) Stjtíð. EB L 291, 7.10.1992, bls. 20. Ákvörðuninni var breytt með ákvörðun 2003/236/EB (Stjtíð. ESB L 87, 4.4.2003, bls. 12).

([8]) Stjtíð. ESB L 49, 19.2.2004, bls. 11.

([9]) Stjtíð. ESB L 21, 28.1.2004, bls. 11.

([10]) Sjá bls. 44. í þessu hefti Stjtíð. ESB.

9) Ráðstafanirnar, sem kveðið er á um í þessari ákvörðun, eru í samræmi við álit fastanefndarinnar um matvælaferli og heilbrigði dýra.

SAMÞYKKT ÁKVÖRÐUN ÞESSA:

1. gr.

Í þessari ákvörðun er merking eftirfarandi hugtaka sem hér segir:

a) „Animo“: tölvuvætt netkerfi dýraheilbrigðisyfirvalda sem kveðið er á um í ákvörðun 91/398/EBE.

b) „Traces“: samþætt dýraheilbrigðistölvukerfi sem kveðið er á um í ákvörðun 2003/24/EB.

2. gr.

Aðildarríkin skulu nota Traces-kerfið frá 1. apríl 2004 og hætta að senda tilkynningar um Animo-kerfið frá og með þeim degi.

3. gr.

1. Aðildarríkin skulu sjá til þess að eftirfarandi gögn séu færð inn í Traces-kerfið frá 1. apríl 2004.

a) I. hluti vottorða sem varða viðskipti innan Bandalagsins með dýr og afurðir úr dýraríkinu ef fyrirframtilkynningar er krafist.

b) Samræmda dýraheilbrigðis- og innflutningsvottorðið fyrir dýr sem flutt eru til aðildarríkis á leið til annars aðildarríkis.

c) Samræmda dýraheilbrigðis- og innflutningsvottorðið fyrir afurðir í umflutningi innan Bandalagsins og fyrir afurðir sem heimilaðar eru samkvæmt reglunum sem um getur í 8. gr., 4. mgr. 12. gr. og í 13. gr. tilskipunar 97/78/EB.

2. Aðildarríkin skulu sjá til þess að eftirfarandi gögn séu færð inn í Traces-kerfið frá 31. desember 2004.

a) I. og II. hluti heilbrigðisvottorða sem varða viðskipti og III. hluti ef dýraheilbrigðiseftirlit fer fram.

b) Samræmda dýraheilbrigðis- og innflutningsvottorðið fyrir öll dýr sem flutt eru til Bandalagsins.

c) Samræmda dýraheilbrigðis- og innflutningsvottorðið fyrir allar afurðir sem fluttar eru til Bandalagsins óháð tollfyrirkomulaginu sem gildir um þær.

4. gr.

Líta ber á allar tilvísanir í Animo-kerfið í löggjöf Bandalagsins sem tilvísanir í Traces-kerfið frá og með:

a) 1. apríl 2004 fyrir þau aðildarríki sem nýta sér ekki undanþáguna sem kveðið er á um í 5. gr.

b) 31. desember 2004 fyrir þau aðildarríki sem nýta sér undanþáguna sem kveðið er á um í 5. gr.

5. gr.

Þrátt fyrir 2. gr. geta þau aðildarríki, sem þess óska, beðið með að innleiða Traces-kerfið þar til í síðasta lagi 31. desember 2004. Í því tilviki verða þau að framlengja samninga sína við móðurstöð Animo. Þau verða einnig að heimila móðurstöð Animo að láta framkvæmdastjórninni í té eintak af öllum tilkynningum sem þau senda.

6. gr.

Í 2. gr. a í ákvörðun 92/486/EB bætist við eftirfarandi 8. mgr.:

„8. Samræmingaryfirvöldin í þeim aðildarríkjum sem nýta sér undanþáguna sem kveðið er á um í 5. gr. ákvörðunar 2004/292/EB (*) skulu sjá til þess að samningarnir, sem um getur í 1. gr. þessarar ákvörðunar, séu framlengdir fyrir tímabilið frá 1. apríl 2004 til 31. desember 2004 nema um sé að ræða skoðunarstöðvar á landamærum sem taldar eru upp II. viðauka við reglugerð (EB) nr. 282/2004 en fyrir þær gildir tímabilið frá 1. apríl 2004 til 30. apríl 2004.

Eftirfarandi gjöld gildi að því er varðar þessa málsgrein:

— 290 evrur á einingu (móðureining, staðareining, skoðunarstöð á landamærum).

— 32 evrur á skoðunarstöð á landamærum sem taldar eru upp í II. viðauka við reglugerð (EB) nr. 282/2004.

(*) Stjtíð. EB L 94, 31.3.2004, bls. 63.“

7. gr.

Framkvæmdastjórnin skal þróa upplýsingatæknibúnað sem gerir kleift að safna tilkynningum frá aðildarríkjum sem taka þátt í Animo-kerfinu og fella þær inn í Traces-kerfið.

Framkvæmdastjórninni skal úthlutað 48 000 evrum til þróunar á slíkum búnaði og til þátttöku í Animo-kerfinu.

8. gr.

Ákvörðun þessari er beint til aðildarríkjanna.

Gjört í Brussel 30. mars 2004.

Fyrir hönd framkvæmdastjórnarinnar,

David BYRNE

framkvæmdastjóri.

Leiðrétting á ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar 2004/408/EB frá 26. apríl 2004 um breytingu á ákvörðunum 2001/881/EB og 2002/459/EB að því er varðar breytingar og frekari viðbætur við skrána yfir skoðunarstöðvar á landamærum

(Stjórnartíðindi Evrópusambandsins L 151 frá 30. apríl 2004)

Ákvörðun 2004/408/EB verði svohljóðandi:

ÁKVÖRÐUN FRAMKVÆMDASTJÓRNARINNAR **2008/EES/22/08**

frá 26. apríl 2004

um breytingu á ákvörðunum 2001/881/EB og 2002/459/EB að því er varðar breytingar og frekari viðbætur við skrána yfir skoðunarstöðvar á landamærum (*)

(tilkynnt með númeri C(2004) 1518)

(2004/408/EB)

FRAMKVÆMDASTJÓRN EVRÓPUBANDALAGANNA HEFUR,

með hliðsjón af stofnsáttmála Evrópubandalagsins,

með hliðsjón af tilskipun ráðsins 97/78/EB frá 18. desember 1997 um meginreglur um skipulag dýraheilbrigðiseftirlits með afurðum sem fluttar eru inn til Bandalagsins frá þriðju löndum ([1]), einkum 2. mgr. 6. gr.,

með hliðsjón af tilskipun ráðsins 91/496/EBE frá 15. júlí 1991 um setningu meginreglna um fyrirkomulag heilbrigðiseftirlits með dýrum sem eru flutt til Bandalagsins frá þriðju löndum og breytingu á tilskipunum 89/662/EBE, 90/425/EBE og 90/675/EBE ([2]), einkum 4. mgr. 6. gr.,

1) Uppfæra skal skrá yfir skoðunarstöðvar á landamærum fyrir dýraheilbrigðiseftirlit með lifandi dýrum og dýraafurðum frá þriðju löndum, sem var samþykkt með ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar 2001/881/EB ([3]), og hefur að geyma númer Animo-einingar fyrir hverja skoðunarstöð á landamærum, einkum með tilliti til þróunar í tilteknum aðildarríkjum og skoðunum sem Matvæla- og dýraheilbrigðisskrifstofan lætur framkvæma.

2) Þegar staðfest hefur verið að aðstaðan í Liège í Belgíu og í Árósum í Danmörku sé tilbúin skal bæta fleiri flokkum við færslur um þessar skoðunarstöðvar á landamærum.

3) Þar sem niðurstöður úr skoðun á vegum Bandalagsins voru fullnægjandi skal bæta skoðunarstöð í Norrköping í Svíþjóð við skrána.

4) Að kröfu tiltekinna aðildarríkja skal fella aðrar tilteknar skoðunarstöðvar brott úr skránni.

5) Auk þess hafa aðildarríki farið fram á að upplýsingunum um flokka og skoðunarstöðvar í skránni verði breytt að því er varðar ýmsar aðrar skoðunarstöðvar á landamærum sem þegar eru samþykktar.

6) Til samræmis við það skal uppfæra skrána yfir Animo-einingar í ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar 2002/459/EB ([4]), sem hefur að geyma númer Animo-einingar fyrir hverja skoðunarstöð á landamærum í Bandalaginu, með tilliti til viðeigandi breytinga og til að viðhalda nákvæmlega eins skrá og í ákvörðun 2001/881/EB.

7) Þær breytingar sem varða Píreus í Grikklandi og Karlskrona, Karlshamn og Ystad í Svíþjóð eru gerðar vegna stækkunarferlisins og skulu þær því aðeins taka gildi frá og með aðildardeginum.

8) Ráðstafanirnar, sem kveðið er á um í þessari ákvörðun, eru í samræmi við álit fastanefndarinnar um matvælaferli og heilbrigði dýra.

SAMÞYKKT ÁKVÖRÐUN ÞESSA:

1. gr.

Í viðaukanum við ákvörðun 2001/881/EB koma samsvarandi færslur í I. viðauka við þessa ákvörðun í stað færslna um eftirfarandi aðildarríki: Belgíu, Danmörku, Grikkland, Spán, Frakkland, Portúgal, Svíþjóð og Breska konungsríkið.

2. gr.

Viðaukanum við ákvörðun 2002/459/EB er breytt í samræmi við II. viðauka við þessa ákvörðun.

(*) Þessi EB-gerð birtist í Stjtíð. ESB L 208, 10.6.2004, bls. 17. Hennar var getið í ákvörðun sameiginlegu EES-nefndarinnar nr. 44/2005 frá 29. apríl 2005 um breytingu á I. viðauka (Heilbrigði dýra og plantna) við EES-samninginn, sjá *EES-viðbæti við Stjórnartíðindi Evrópusambandsins* nr. 46, 15.9.2005, bls. 1.

([1]) Stjtíð. EB L 24, 30.1.1998, bls. 9. Tilskipuninni var síðast breytt með aðildarlögunum frá 2003.

([2]) Stjtíð. EB L 268, 24.9.1991, bls. 56. Tilskipuninni var síðast breytt með tilskipun 96/43/EB (Stjtíð. EB L 162, 1.7.1996, bls. 1.).

([3]) Stjtíð. EB L 326, 11.12.2001, bls. 44. Ákvörðuninni var síðast breytt með ákvörðun 2003/831/EB (Stjtíð. ESB L 313, 28.11.2003, bls. 61.).

([4]) Stjtíð. EB L 159, 17.6.2002, bls. 27. Ákvörðuninni var síðast breytt með ákvörðun 2003/831/EB.

3. gr.

Breytingarnar sem varða skráningu Píreus (Grikkland) og afskráningu Karlskrona, Karlshamn og Ystad (Svíþjóð) taka gildi frá 1. maí 2004.

4. gr.

Ákvörðun þessari er beint til aðildarríkjanna.

Gjört í Brussel 26. apríl 2004.

Fyrir hönd framkvæmdastjórnarinnar,

David BYRNE

framkvæmdastjóri.

I. VIÐAUKI

ANEXO ù ALLEGATO ù BILAG ù ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ ù ANHANG ù ANEXO ù BIJLAGE ù LIITE ù ANNEX ù BILAGA ù ANNEXE

LISTA DE PUESTOS DE INSPECCIÓN FRONTERIZOS AUTORIZADOS — LISTE OVER GODKENDTE GRÆNSEKONTOLSTEDER — VERZEICHNIS DER ZUGELASSENEN GRENZKONTROLLSTELLEN — ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ ΤΩΝ ΕΓΚΕΚΡΙΜΕΝΩΝ ΜΕΘΟΡΙΑΚΩΝ ΣΤΑΘΜΩΝ ΕΠΙΘΕΩΡΗΣΗΣ — LIST OF AGREED BORDER INSPECTION POSTS — LISTE DES POSTES D'INSPECTION FRONTALIERS AGRÉÉS — ELENCO DEI POSTI DI ISPEZIONE FRONTALIERI RICONOSCIUTI — LIJST VAN DE ERKENDE INSPECTIEPOSTEN AAN DE GRENS — LISTA DOS POSTOS DE INSPECÇÃO APROVADOS — LUETTELO HYVÄKSYTYISTÄ RAJATARKASTUSASEMISTA — FÖRTECKNING ÖVER GODKÄNDA GRÄNSKONTROLLSTATIONER

1 = Nombre — Navn — Name — Ονομασία — Name — Nom — Nome — Naam — Nome — Nimi — Namn

2 = Código Animo — Animo-Kode — Animo-Code — Κωδικός Animo — Animo Code — Code Animo — Codice Animo — Animo-code — Código Animo — Animo-koodi — Animo-Kod

3 = Tipo — Type — Art — Φύση — Type — Type — Tipo — Type — Tipo — Tyyppi — Typ

A = Aeropuerto — Lufthavn — Flughafen — Αεροδρόμιο — Airport — Aéroport — Aeroporto — Luchthaven — Aeroporto — Lentokenttä — Flygplats

F = Ferrocarril — Jernbane — Schiene — Σιδηρόδρομος — Raila — Rail — Ferrovia — Spoorweg — Caminho-de-ferro — Rautatie — Järnväg

P = Puerto — Havn — Hafen — Λιμένας — Port — Port — Porto — Zeehaven — Porto — Satama — Hamn

R = Carretera — Landevej — Straße — Οδός — Road — Route — Strada — Weg — Estrada — Maantie — Väg

4 = Centro de inspección — Inspektionscenter — Kontrollzentrum — Κέντρο ελέγχου — Inspection centre — Centre d'inspection — Centro d'ispezione — Inspectiecentrum — Centro de inspecção — Tarkastuskeskus — Kontrollcentrum

5 = Productos — Produkter — Erzeugnisse — Προϊόντα — Products — Produits — Prodotti — Producten — Produtos — Tuotteet — Produkter

HC = Todos los productos destinados al consumo humano — Alle produkter til konsum — Alle zum menschlichen Verzehr bestimmten Erzeugnisse — Όλα τα προϊόντα για ανθρώπινη κατανάλωση — All Products for Human Consumption — Tous produits de consommation humaine — Prodotti per il consumo umano — Producten voor menselijke consumptie — Todos os produtos para consumo humano — Kaikki ihmisravinnoksi tarkoitetut tuotteet — Produkter avsedda för konsumtion

NHC = Otros productos — Andre produkter — Andere Erzeugnisse — Λοιπά προϊόντα — Other Products — Autres produits — Altri prodotti — Andere producten — Outros produtos — Muut tuotteet — Andra produkter

NT = Sin requisitos de temperatura — Ingen temperaturkrav — Ohne Temperaturanforderungen — Δεν απαιτείται χαμηλή θερμοκρασία — No temperature requirements — Sans conditions de température — Che non richiedono temperature specifiche — Geen temperaturen vereist — Sem exigências quanto à temperatura — Ei alhaisen lämpötilan vaatimuksia — Inga krav på temperatur

T = Productos congelados/refrigerados — Frosne/kølede produkter — Gefrorene/gekühlte Erzeugnisse — Προϊόντα κατεψυγμένα/διατηρημένα με απλή ψύξη — Frozen/Chilled products — Produits congelés/réfrigérés — Prodotti congelati/refrigerati — Bevroren/gekoelde producten — Produtos congelados/refrigerados — Pakastetut/jäähdytetyt tuotteet — Frysta/kylda produkter

T(FR) = Productos congelados — Frosne produkter — Gefrorene Erzeugnisse — Προϊόντα κατεψυγμένα — Frozen products — Produits congelés — Prodotti congelati — Bevroren producten — Produtos congelados — Pakastetut tuotteet — Frysta produkter

T(CH) = Productos refrigerados — Kølede produkter — Gekühlte Erzeugnisse — Διατηρημένα με απλή ψύξη — Chilled products — Produits réfrigérés — Prodotti refrigerati — Gekoelde producten — Produtos refrigerados — Jäähdytetyt tuotteet — Kylda produkter

6 = Animales vivos — Levende dyr — Lebende Tiere — Ζωντανά ζώα — Live animals — Animaux vivants — Animali vivi — Levende dieren — Animais vivos — Elävät eläimet — Levande djur

U = Ungulados: bovinos, porcinos, ovinos, caprinos, solípedos domésticos y salvages — Hovdyr: Kvæg, svin, får, geder og husdyr eller vildtlevende dyr af hesteracen — Huftiere: Rinder, Schweine, Schafe, Ziegen, Wildpferde, Hauspferde — Οπληφόρα: βοοειδή, χοίροι, πρόβατα, αίγες, άγρια και κατοικίδια μόνοπλα — Ungulates: cattle, pigs, sheep, goats, wild and domestic solipeds — Ongulés: les bovins, porcins, ovins, caprins et solipèdes domestiques ou sauvages — Ungulati: bovini, suini, ovini, caprini e solipedi domestici o selvatici — Hoefdieren: runderen, varkens, schapen, geiten, wilde en gedomesticeerde eenhoevigen — Ungulados: bovinos, suínos, ovinos, caprinos, solípedes domésticos ou selvagens — Sorkka- ja kavioeläimet: naudat, siat, vuohet, lampaat, vuohet, luonnonvaraiset ja kotieläiminä pidettävät kavioeläimet — Hovdjur:nötkreatur, svin, får, getter, vilda och tama hovdjur

E = Équidos registrados definidos en la directiva 90/426/CEE del Consejo — Registrerede heste som defineret i Rådets direktiv 90/426/EØF — Registrierte Equiden wie in der Richtlinie 90/426/EWG des Rates bestimmt — Καταχωρισμένα ιπποειδή όπως ορίζεται στην οδηγία 90/426/ΕΟΚ του Συμβουλίου — Registered Equidae as defined in Council Directive 90/426/EEC — Équidés enregistrés au sens de la directive 90/426/CEE — Equidi registrati ai sensi della direttiva 90/426/CEE del Consiglio — Geregistreerde paardachtigen zoals omschreven in Richtlijn 90/426/EEG van de Raad — Equídeos registados conforme definido na Directiva 90/426/CEE do Conselho — Rekisteröidyt hevoseläimet kuten määritellään neuvoston direktiivissä 90/426/ETY — Registrerade hästdjur enligt definitionen i rådets direktiv 90/426/EEG

O = Otros animales (incluidos los de zoológico) — Andre dyr (herunder dyr fra zoologiske haver) — Andere Tiere (einschließlich Zootiere) — Λοιπά ζώα (συμπεριλαμβανομένων των ζώων των ζωολογικών κήπων) — Other animals (including zoo animals) — Autres animaux (y compris animaux de zoos) — Altri animali (compresi gli animali dei giardini zoologici) — Andere dieren (met inbegrip van dierentuindieren) — Outros animais (incluindo animais de jardim zoológico) — Muut eläimet(myös eläintarhoissa olevat eläimet) — Andra djur (även djur från djurparker)

5-6 = Menciones especiales — Særlige betingelser — Spezielle Bemerkungen — Ειδικές παρατηρήσεις — Special remarks — Mentions spéciales — Note particolari — Bijzondere opmerkingen — Menções especiais — Erityismainintoja — Anmärkningar

* = Autorización suspendida hasta nuevo aviso en virtud del artículo 6 de la Directiva 97/78/CE (columnas 1, 4, 5 y 6) — Ophævet indtil videre iht. artikel 6 i direktiv 97/78/EF som angivet i kolonne 1, 4, 5 og 6 — Bis auf weiteres nach Artikel 6 der Richtlinie 97/78/EG ausgesetzt, wie in den Spalten 1, 4, 5 und 6 vermerkt — Έχει ανασταλεί σύμφωνα με το άρθρο 6 της οδηγίας 97/78/ΕΚ μέχρι νεωτέρας όπως σημειώνεται στις στήλες 1, 4, 5 και 6 — Suspended on the basis of Article 6 of Directive 97/78/EC until further notice, as noted in columns 1, 4, 5 and 6 — Suspendu jusqu'à nouvel ordre sur la base de l'article 6 de la directive 97/78/CE, comme indiqué dans les colonnes 1, 4, 5 et 6 — Sospeso a norma dell'articolo 6 della direttiva 97/78/CE fino a ulteriore comunicazione, secondo quanto indicato nelle colonne 1, 4, 5 e 6 — Erkenning voorlopig opgeschort op grond van artikel 6 van Richtlijn 97/78/EG, zoals aangegeven in de kolommen 1, 4, 5 en 6 — Suspensas, com base no artigo 6° da Directiva 97/78/CE, até que haja novas disposições, tal como referido nas colunas 1, 4, 5 e 6 — Ei sovelleta direktiivin 97/78/EY 6 artiklan perusteella kunnes toisin ilmoitetaan, siten kuin 1, 4, 5 ja 6 sarakkeessa esitetään — Upphävd tills vidare på grundval av artikel 6 direktiv 97/78/EG, vilket anges i kolumnerna 1, 4, 5 och 6

1) = De acuerdo con los requisitos de la Decisión 93/352/CEE de la Comisión, adoptada en aplicación del apartado 3 del artículo 19 de la Directiva 97/78/CE del Consejo — Kontrol efter Kommissionens beslutning 93/352/EØF vedtaget i henhold til artikel 19, stk. 3, i Rådets direktiv 97/78/EF — Kontrolle erfolgt in übereinstimmung mit den Anforderungen der Entscheidung 93/352/EG der Kommission, die in Ausführung des Artikels 19 Absatz 3 der Richtlinie 97/78/EG des Rates angenommen wurde — Ελέγχεται σύμφωνα με τις απαιτήσεις της απόφασης 93/352/ΕΟΚ της Επιτροπής που έχει ληφθεί κατ εφαρμογή του άρθρου 19 παράγραφος 3 της οδηγίας 97/78/ΕΚ του Συμβουλίου — Checking in line with the requirements of Commission Decision 93/352/EEC taken in execution of article 19(3) of Council Directive 97/78/EC — Contrôles dans les conditions de la décision 93/352/CEE de la Commision prise en aplication de l'article 19, paragraphe 3, de la directive 97/78/CE du Conseil — Controllo secondo le disposizioni della decisione 93/352/CEE della Commissione in applicazione dell'articolo 19, paragrafo 3 della direttiva 97/78/CE del Consiglio — Controle overeenkomstig Beschikking 93/352/EEG van de Commissie, vastgesteld ter uitvoering van artikel 19, lid 3, van Richtlijn 97/78/EG — Controlos nas condições da Decisão 93/352/CEE da Comissão, em aplicação do n°3 do artigo 19° da Directiva 97/78/CE do Conselho — Tarkastus suoritetaan komission päätöksen 93/352/ETY, jolla pannaan täytäntöön neuvoston direktiivin 97/78/EY 19 artiklan 3 kohta, vaatimusten mukaisesti — Kontroll i enlighet med kraven i kommissionens beslut 93/352/EEG, som antagis för tillämpning av artikel 19.3 i rådets direktiv 97/78/EG

2) = Únicamente productos embalados — Kun emballerede produkter — Nur umhüllte Erzeugnisse — Συσκευασμένα προϊόντα μόνο — Packed products only — Produits emballés uniquement — Prodotti imballati unicamente — Uitsluitend verpakte producten — Apenas produtos embalados — Ainoastaan pakatut tuotteet — Endast förpackade produkter

3) = Únicamente productos pesqueros — Kun fiskeprodukter — Ausschließlich Fischereierzeugnisse — Αλιεύματα μόνο — Fishery products only — Produits de la pêche uniquement — Prodotti della pesca unicamente — Uitsluitend visserijproducten — Apenas produtos da pesca — Ainoastaan kalastustuotteet — Endast fiskeriprodukter

4) = Únicamente proteínas animales — Kun animalske proteiner — Nur Tierisches Eiweiß — Ζωικές πρωτεΐνες μόνο — Animal proteins only — Uniquement protéines animales — Unicamente proteine animali — Uitsluitend dierlijke eiwitten — Apenas proteínas animais — Ainoastaan eläinproteiinit — Endast djurprotein

5) = Únicamente lana, cueros y pieles — Kun uld, skind og huder — Nur Wolle, Häute und Felle — Έριο και δέρματα μόνο — Wool hides and skins only — Laine et peaux uniquement — Lana e pelli unicamente — Uitsluitend wol, huiden en vellen — Apenas lã e peles — Ainoastaan villa, vuodat ja nahat — Endast ull hudar och skinn

6) = Sólo grasas líquidas, aceites y aceites de pescado — Nur flüssige Fette, Öle ubd Fischöle — Kun flydende fedtstoffer, olier og fiskeolier — Μόνον υγρά λίπη, έλαια και ιχθυέλαια — Only liquid fats, oils, and fish oils — Graisses, huiles et huiles de poisson liquides uniquement — Esclusivamente grassi liquidi, oli e oli di pesce — Uitsluitend vloeibare vetten, oliën en visolie — Apenas gorduras líquidas, óleos e óleos de peixe — Ainoastaan nestemäiset rasvat, öljyt ja kalaöljyt — Endast flytande fetter, oljor och fiskoljor

7) = Poneys de Islandia (únicamente desde abril hasta octubre) — Islandske ponyer (kun fra april til oktober) — Islandponys (nur von April bis Oktober) — Μικρόσωμα άλογα (πόνυς) (από τον Απρίλιο έως τον Οκτώβριο μόνο) — Icelandic ponies (from April to October only) — Poneys d'Islande (d'avril à octobre uniquement) — Poneys islandesi (solo da aprile ad ottobre) — IJslandse pony's (enkel van april tot oktober) — Póneis da Islândia (apenas de Abril a Outubro) — Islanninponit (ainoastaan huhtikuusta lokakuuhun) — Islandshästar (endast från april till oktober)

8) = Equinos únicamente — Kun enhovede dyr — Nur Einhufer — Μόνο ιπποειδή — Equidaes only — Équidés uniquement — Unicamente equidi — Uitsluitend paardachtigen — Apenas equídeos — Ainoastaan hevoset — Endast hästdjur

9) = Únicamente peces tropicales — Kun tropiske fisk — Nur tropische Fische — Τροπικά ψάρια μόνο — Tropical fish only — Poissons tropicaux uniquement — Unicamente pesci tropicali — Uitsluitend tropische vissen — Apenas peixes tropicais — Ainoastaan trooppiset kalat — Endast tropiska fiskar

10) = Únicamente gatos, perros, roedores, lagomorfos, peces vivos, reptiles y aves, excepto las rátidas — Kun katte, hunde, gnavere, harer, levende fisk, krybdyr og andre fugle end strudsefugle — Nur Katzen, Hunde, Nagetiere, Hasentiere, lebende Fische, Reptilien und andere Vögel als Laufvögel — Μόνο γάτες, σκύλοι, τρωκτικά, λαγόμορφα, ζωντανά ψάρια, ερπετά και πτηνά, εκτός από τα στρουθιοειδή — only cats, dogs, rodents, lagomorphs, live fish, reptiles and other birds than ratites — Uniquement chats, chiens, rongeurs, lagomorphes, poissons vivants, reptiles et autres oiseaux que les ratites — Unicamente cani, gatti, roditori, lagomorfi, pesci vivi, rettili ed uccelli diversi dai ratiti — Uitsluitend katten, honden, knaagdieren, haasachtigen, levende vis, reptielen en vogels (met uitzondering van loopvogels) — Apenas gatos, cães, roedores, lagomorfos, peixes vivos, répteis e aves excepto ratites — Ainoastaan kissat, koirat, jyrsijät, jäniseläimet, elävät kalat, matelijat ja muut kuin sileälastaisiin kuuluvat linnut — Endast katter, hundar, gnagare hardjur, levande fiskar, reptiler och fåglar, andra än strutsar

11) = Únicamente alimentos a granel para animales — Kun foderstoffer i løs afladning — Nur Futtermittel als Schüttgut — Ζωοτροφές χύμα μόνο — only feedstuffs in bulk — Aliments pour animaux en vrac uniquement — Alimenti per animali in massa unicamente — Uitsluitend onverpakte diervoeders — Apenas alimentos para animais a granel — Ainoastaan pakkaamaton rehu — Endast foder i lösvikt

12) = En lo que se refiere a (U) en el caso de solípedos, sólo los destinados a un zoológico; en cuanto a (O), sólo polluelos de un día, peces, perros, gatos, insectos u otros animales destinados a un zoológico. — Ved (U), for så vidt angår dyr af hestefamilien, kun dyr sendt til en zoologisk have; og ved (O), kun daggamle kyllinger, fisk, hunde, katte, insekter eller andre dyr sendt til en zoologisk have. — Für (U) im Fall von Einhufern, nur an einen Zoo versandte Tiere; und für (O) nur Eintagsküken, Fische, Hunde, Katzen, Insekten oder andere für einen Zoo bestimmte Tiere. — Για την κατηγορία (U) στην περίπτωση των μόνοπλων, μόνο αυτά προς μεταφορά σε ζωολογικό κήπο· και για την κατηγορία (O), μόνο νεοσσοί μιας ημέρας, ψάρια, σκύλοι, γάτες, έντομα, ή άλλα ζώα προς μεταφορά σε ζωολογικό κήπο. — For (U) in the case of solipeds, only those consigned to a zoo; and for (O), only day old chicks, fish, dogs, cats, insects, or other animals consigned to a zoo. — Pour 'U', dans le cas des solipèdes, uniquement ceux expédiés dans un zoo; et pour 'O', uniquement les poussins d'un jour, poissons, chiens, chats, insectes ou autres animaux expédiés dans un zoo. — Per (U) nel caso di solipedi, soltanto quelli destinati ad uno zoo, e per (O), soltanto pulcini di un giorno, pesci, cani, gatti, insetti o altri animali destinati ad uno zoo. — Voor (U) in het geval van eenhoevigen uitsluitend naar een zoo verzonden dieren en voor (O) uitsluitend eendagskuikens, vissen, honden, katten, insecten of andere naar een zoo verzonden dieren. — Relativamente a (U), no caso dos solípedes, só os de jardim zoológico; relativamente a (O), só pintos do dia, peixes, cães, gatos, insectos, ou outros animais de jardim zoológico. — Sorkka- ja kavioeläimistä (U) ainoastaan eläintarhaan tarkoitetut kavioeläimet; muista eläimistä (O) ainoastaan eläintarhaan tarkoitetut untuvikot, kalat, koirat, kissat, hyönteiset tai muut eläimet. — För (U) när det gäller vilda och tama hovdjur, endast sådana som finns i djurparker; och för (O), endast dagsgamla kycklingar, fiskar, hundar, katter, insekter, eller andra djur i djurparker.

País: Bélgica — Land: Belgien — Land: Belgien — Χώρα: Βέλγιο — Country: Belgium — Pays: Belgique — Paese: Belgio — Land: België — País: Bélgica — Maa: Belgia — Land: Belgien

1	2	3	4	5	6
Antwerpen	0502699	P		HC, NHC	
Brussel-Zaventem	0502899	A	Aviapartner	HC	
			Sabena 1	HC	
			Sabena 2	NHC	U,E, O
Charleroi	0503299	A		HC(2)	
Gent	0502999	P		NHC-NT(6)	
Liège	0503099	A		HC (2) NHC-NT(2), NHCT(FR)(2)	U,E,O
Oostende	0502599	P		HC-T(2)	
Oostende	0503199	A	Centre 1	HC(2)	
			Centre 2		E, O
Zeebrugge	0502799	P	OHCZ	HC, NHC	
			FCT	HC	

País: Dinamarca — Land: Danmark — Land: Dänemark — Χώρα: Δανία — Country: Denmark — Pays: Danemark — Paese: Danimarca — Land: Denemarken — País: Dinamarca — Maa: Tanska — Land: Danmark

1	2	3	4	5	6
Ålborg 1	0902299	P		HC-T(FR)(1)(2)	
Ålborg 2	0951699	P		HC(2), NHC (2)	
Århus	0902199	P		HC(1)(2), NHC-T(FR) NHC-NT (2) (11)	E
Esbjerg	0902399	P		HC-T(FR)(1)(2), NHC-T(FR)(2)	

1	2	3	4	5	6
Fredericia	0911099	P		HC(1)(2), NHC(2)	
Hanstholm	0911399	P		HC-T(FR) (1)(3)	
Hirtshals	0911599	P		Centre 1	HC-T(FR)(1)(2)
		Centre 2	HC-T(FR)(1)(2)		
Billund	0901799	A		HC-T(1)(2), NHC(2)	U,
E, O					
København	0911699	A	Centre 1	HC(1)(2), NHC(2)	
		Centre 2	HC(1)(2), NHC(2)		
		Centre 3		U,E,O	
København	0921699	P		HC(1), NHC	
Rønne	0941699	P		HC-T(FR)(1)	(2)
(3)					
Kolding	0901899	P		NHC(11)	
Skagen	0901999	P		HC-T(FR) (1)(2)(3)	

País: Grecia — Land: Grækenland — Land: Griechenland — Χώρα: Ελλάδα — Country: Greece — Pays: Grèce — Paese: Grecia — Land: Griekenland — País: Grécia — Maa: Kreikka — Land: Grekland

1	2	3	4	5	6
Evzoni	1006099	R		HC, NHC	U, E, O
Athens International Airport	1005599	A		HC(2), NHC-NT(2)	U, E, O
Idomeni	1006299	F		U, E	
Kakavia	1007099	R		HC(2), NHC-NT	
Neos Kafkassos	1006399	F		HC(2), NHC-NT	U, E, O
Neos Kafkassos	1006399	R		HC, NHC-NT	U,E, O
Ormenion*	1006699	R		HC(2), NHC-NT	*U, *O, *E
Peplos*	1007299	R		HC(2), NHC-NT,	*U, *O,
Pireas	1005499	P		HC(2), NHC-NT,	
Promachonas	1006199	F			U, E, O
Promachonas	1006199	R		HC, NHC	U, E, O
Thessaloniki	1005799	A		HC(2), NHC-NT,	O
Thessaloniki	1005699	P		HC(2), NHC-NT	U, E,

País: España — Land: Spanien — Land: Spanien — Χώρα: Ισπανία — Country: Spain — Pays: Espagne — Paese: Spagna — Land: Spanje — País: Espanha — Maa: Espanja — Land: Spanien

1	2	3	4	5	6
A Coruña – Laxe	1148899	P	A Coruña	HC, NHC	
			Laxe	HC	
Algeciras	1147599	P	Productos	HC, NHC	
			Animales		U, E, O
Alicante	1148299	A		HC(2), NHC(2)	O
Alicante	1148299	P		HC, NHC-NT	
Almería	1148399	A		HC(2), NHC(2)	O
Almería	1148399	P		HC, NHC	
Asturias	1148699	A		HC(2)	
Barcelona	1147199	A	Iberia	HC(2), NHC(2)	O
			Flight care	HC(2), NHC(2)	O
Barcelona	1147199	P		HC, NHC	
Bilbao	1148499	A		HC(2), NHC(2)	O
Bilbao	1148499	P		HC, NHC	
Cádiz	1147499	P		HC, NHC	
Cartagena	1148599	P		HC, NHC	
Gijón	1148699	P		HC, NHC	
Gran Canaria	1148199	A		HC(2), NHC-NT(2)	O
Huelva	1148799	P	Puerto Interior	HC	
			Puerto Exterior	NHC-NT	
Las Palmas de Gran Canaria	1148199	P	Productos	HC, NHC	
			Animales		U,E, O
Madrid	1147899	A	Iberia	HC(2), NHC(2)	U, E, O
			Flightcare Cargo	HC(2), NHC-T(CH)(2) NHC-NT(2)	U, E, O
			PER4	HC-T(CH)(2)	
			SFS	HC(2), NHC-T(CH)(2) NHC-NT(2)	O
Málaga	1147399	A	Iberia	HC(2), NHC(2)	O
			DHL	HC(2), NHC(2)	
Málaga	1147399	P		HC, NHC	U, E, O
Marín	1149599	P		HC, NHC-T(FR) NHC-NT	
Palma de Mallorca	1147999	A		HC(2), NHC(2)	O

1	2	3	4	5	6
Pasajes	1147799	P		HC, NHC	U, E, O
Santa Cruz de Tenerife	1148099	P	Dársena	HC	
			Dique	NHC	U, E, O
Santander	1148999	A		HC(2), NHC(2)	
Santander	1148999	P		HC, NHC	
Santiago de Compostela	1148899	A		HC(2), NHC(2)	
San Sebastián	1147799	A		HC(2), NHC(2)	
Sevilla	1149099	A		HC(2), NHC(2)	O
Sevilla	1149099	P		HC, NHC	
Tarragona	1149199	P		HC, NHC	
Tenerife Norte	1148099	A		HC(2)	
Tenerife Sur	1149699	A	Productos	HC(2), NHC(2)	
			Animales		U, E, O
Valencia	1147299	A		HC(2), NHC(2)	O
Valencia	1147299	P		HC, NHC	
Vigo	1147699	A		HC(2), NHC(2)	
Vigo	1147699	P	T.C. Guixar	HC, NHC-T(FR) NHC-NT	
			Pantalan 3	HC-T(FR)(2)(3)	
			Frioya	HC-T(FR)(2)(3)	
			Frigalsa	HC-T(FR)(2)(3)	
			Pescanova	HC-T(FR)(2)(3)	
			Vieirasa	HC-T(FR)(3)	
			Fandicosta	HC-T(FR)(2)(3)	
			Frig. Morrazo	HC-T(FR)(3)	
Vilagarcia-Ribeira-Caramiñal	1149499	P	Vilagarcia	HC(2), NHC(2)(11)	
			Ribeira	HC	
			Caramiñal	HC	
Vitoria	1149299	A	Productos	HC(2), NHC-NT(2) NHC-T (CH)(2)	
			Animales		U, E, O
Zaragoza	1149399	A		HC(2)	

País: Francia — Land: Frankrig — Land: Frankreich — Χώρα: Γαλλία — Country: France — Pays: France — Paese: Francia — Land: Frankrijk — País: França — Maa: Ranska — Land: Frankrike

1	2	3	4	5	6
Beauvais	0216099	A			E
Bordeaux	0213399	A		HC-T(1), HC-NT, NHC	
Bordeaux	0213399	P		HC	
Boulogne	0216299	P		HC-T(1)(3), HC-NT(1)(3)	
Brest	0212999	A		HC-T(1), HC-NT	
Brest	0212999	P		HC, NHC	
Châteauroux-Déols	0213699	A		HC-T(2)	
Concarneau-Douarnenez	0222999	P	Concarneau	HC-T(1)(3)	
			Douarnenez	HC-T(1)(3)	
Deauville	0211499	A			E
Divonne	0210199	R			U(8), E
Dunkerque	0215999	P		HC-T(1), HC-NT, NHC	
Ferney-Voltaire (Genève)	0220199	A		HC-T(1), HC-NT, NHC	O
La Rochelle-Rochefort	0211799	P	Chef de baie	HC-T(1)(3), HC-NT(3), NHC-NT(3)	
			Rochefort	HC-T(1)(3), HC-NT(3)	
			Tonnay	HC-T(1)(3), HC-NT(3)	
Le Havre	0217699	P	Hangar 56	HC-T(1), HC-NT, NHC	
			Dugrand	HC-T(1)	
			EFBS	HC-T(1)	
			Fécamp	NHC(6)	
Lorient	0215699	P	STEF TFE	HC-T(1), HC-NT	
		CCIM	NHC		
Lyon-Saint Exupéry	0216999	A		HC-T(1), HC-NT, NHC	O
Marseille Port	0211399	P	Hangar 14		U, E, O
			Hangar 26 - Mourepiane	NHC-NT	
			Hôtel des services publics de la Madrague	HC-T(1), HC-NT	
Marseille - Fos-sur-Mer	0231399	P		HC-T(1), HC-NT, NHC	
Marseille aéroport	0221399	A		HC-T(1), HC-NT, NHC-NT	O
Nantes - Saint-Nazaire	0214499	A		HC-T(1), HC-NT, NHC	
Nantes - Saint-Nazaire	0214499	P		HC-T(1), HC-NT, NHC	
Nice	0210699	A		HC-T(CH)(2)	O

1	2	3	4	5	6
Orly	0229499	A	SFS	HC-T(1), HC-NT, NHC	
			Air France	HC-T(1), HC-NT, NHC	
			France Handling	HC-T(1), HC-NT, NHC	
Réunion Port Réunion	0229999	P		HC, NHC	
Réunion Roland-Garros	0219999	A		HC, NHC O	
Roissy Charles-de-Gaulle	0219399	A	Air France	HC-T(1), HC-NT, NHC	
			France Handling	HC-T(1), HC-NT, NHC	
			Centre SFS	HC-T(1), HC-NT	
			Station animalière		U, E, O
Rouen	0227699	P		HC-T(1), HC-NT, NHC	
Saint-Louis-Bâle	0216899	A		HC-T(1), HC-NT, NHC	O
Saint-Louis-Bâle	0216899	R		HC-T(1), HC-NT, NHC	
Saint-Malo	0213599	P		NHC-NT	
Saint-Julien Bardonnex	0217499	R		HC-T(1), HC-NT, NHC	U, O
Sète	0213499	P	Sète	NHC-NT	
			Frontignan	HC-T(1), HC-NT	
Toulouse-Blagnac	0213199	A		HC-T(1)(2), HC-NT(2), NHC	O
Vatry	0215199	A		HC-T(CH)(2)	

País: Portugal — Land: Portugal — Land: Portugal — Χώρα: Πορτογαλία — Country: Portugal — Pays: Portugal — Paese: Portogallo — Land: Portugal — País: Portugal — Maa: Portugali — Land: Portugal

1	2	3	4	5	6
Aveiro	1204499	P		HC-T(FR)(3)	
Faro	1203599	A		HC-T(2)	O
Funchal (Madeira)	1203699	A		HC, NHC	O
Funchal (Madeira)	1203699	P	,	HC-T	
Horta (Açores)	1204299P			HC-T(FR)(3)	
Lisboa 1203399	A		Centre 1	HC(2), NHC-NT(2)	O
			Centre 2		U, E
Lisboa	1203999	P	Liscont	HC(2), NHC-N4T	
			Xabregas	HC-T(FR),HC-NT, NHC-NT	
			Docapesca	HC (2)	
Peniche 1204699	P			HC-T(FR)(3)	
Ponta Delgada (Açores)	1203799	A		NHC-NT	

1	2	3	4	5	6
Ponta Delgada (Açores)	1203799	P		HC-T(FR)(3) NHC-T(FR)(3)	
Porto	1203499	A		HC-T, NHC-NT	O
Porto	1204099	P		HC-T, NHC-NT	
Praia da Vitória (Açores)	1203899	P			U, E
Setúbal	1204899	P		HC(2), NHC	
Viana do Castelo	1204399	P		HC-T(FR)(3)	

País: Suecia — Land: Sverige — Land: Schweden — Χώρα: Σουηδία — Country: Sweden — Pays: Suède — Paese: Svezia — Land: Zweden — País: Suécia — Maa: Ruotsi — Land: Sverige

1	2	3	4	5	6
Göteborg	1614299	P		HC(1), NHC	U, E, O
Göteborg-Landvetter	1614199	A		HC(1), NHC	U, E, O
Helsingborg	1612399	P		HC(1), NHC	
Norrköping	1605199	A			U, E
Norrköping	1605299	P		HC(2)	
Stockholm	1601199	P		HC(1)	
Stockholm – Arlanda	1601299	A		HC(1), NHC	U, E, O
Varberg	1613199	P		NHC	E, (7)

País: Reino Unido — Land: Det Forenede Kongerige — Land: Vereinigtes Königreich — Χώρα: Ηνωμένο Βασίλειο — Country: United Kingdom — Pays: Royaume-Uni — Paese: Regno Unito — Land: Verenigd Koninkrijk — País: Reino Unido — Maa: Yhdistynyt kuningaskunta — Land: Förenade kungariket

Aberdeen	0730399	P		HC-T(FR)(1,2,3),	
Belfast	0740099	A		HC-T(1)(2), HC-NT(2), NHC(2)	
Belfast	0740099	P		HC-T(1), NHC-(FR),	
Bristol	0711099	P		HC-T(FR) (1), HC-NT, NHCNT	
East Midlands	0712199	A		HC-T(1), HC-NT, NHC-T(FR), NHC-NT	
Falmouth	0714299	P		HC-T(1), HC-NT	
Felixstowe	0713099	P	TCEF	HC-T(1), NHC-T(FR), NHC-NT	
			ATEF	HC-NT(1)	
Gatwick	0713299	A		HC-T(1)(2), HC-NT(2), NHC(2)	O
Glasgow	0731099	A		HC-T(1), HC-NT, NHC-NT	O

1	2	3	4	5	6
Glasson	0710399	P		NHC-NT	
Goole	0714099	P		NHC-NT(4)	
Grangemouth	0730899	P		NHC-NT(4)	
Grimsby – Immingham	0712299	P	Centre 1	HC-T(FR)(1),	
			Centre 2	NHC-NT	
Grove Wharf Wharton	0711599	P		NHC-NT	
Heathrow	0712499	A	Centre 1	HC-T(1), HC-NT, NHC	
			Centre 2	HC-T(1), HC-NT,	
			Animal Reception Centre		U, E, O
Hull	0714199	P		HC-T(1), HC-NT, NHC-NT	
Invergordon	0730299	P		NHC-NT(4)	
Ipswich	0713199	P		HC-T(FR)(1), HC-NT, NHC –T(FR), NHC-NT	
Liverpool	0712099	P		HC-T(FR)(1)(2), HC-NT, NHC-NT	
Luton	0710099	A			U, E
Manchester	0713799	A		HC-T(1), HC-NT, NHC	O(10)
Peterhead	0730699	P		HC-T(FR), (1,2,3)	
Portsmouth	0711299	P		HC-T(1), HC-NT, NHC	
Prestwick	0731199	A			U,E
Shoreham	0713499	P		NHC-NT(5)	
Southampton	0711399	P		HC-T(1), HC-NT, NHC	
Stansted	0714399	A		HC-NT(2), NHC-NT(2)	U, E
Sutton Bridge	0713599	P		NHC-NT(4)	
Thamesport	0711899	P		HC-T(1), HC-NT, NHC	
Tilbury	0710899	P		HC-T(1), HC-NT, NHC-T (FR), NHC-NT	
Tyne-Northshields*	0712999	P		*HC-T(1), HC-NT, NHC“	

II. VIÐAUKI

Viðaukanum við ákvörðun 2002/459/EB er breytt sem hér segir:

1. Í liðnum um skoðunarstöðvar á landamærum í Danmörku falli eftirfarandi færsla brott:

   „0931699 P Køge “

   og eftirfarandi færsla bætist við:

   „0951699 P Ålborg 2“

2. Í liðnum um skoðunarstöðvar á landamærum í Svíþjóð falli eftirfarandi færslur brott:

   „1610299 P Karlshamn

   1610199 P Karlskrona

   1612199 P Ystad“

   og eftirfarandi færsla bætist við:

   „1605299 P Norrköping“

3. Í liðnum um skoðunarstöðvar á landamærum í Breska konungsríkinu falli eftirfarandi færsla brott:

   „0713399 P Newhaven“.

Leiðrétting á ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar 2004/469/EB frá 29. apríl 2004 um breytingu á ákvörðun 2001/881/EB að því er varðar skrána yfir skoðunarstöðvar á landamærum með tilliti til aðildar Tékklands, Eistlands, Kýpur, Lettlands, Litháens, Ungverjalands, Möltu, Póllands, Slóveníu og Slóvakíu

(Stjtíð. ESB L 160 frá 30. apríl 2004)

Ákvörðun 2004/469/EB verði svohljóðandi:

ÁKVÖRÐUN FRAMKVÆMDASTJÓRNARINNAR **2008/EES/22/09**

frá 29. apríl 2004

um breytingu á ákvörðun 2001/881/EB að því er varðar skrána yfir skoðunarstöðvar á landamærum með tilliti til aðildar Tékklands, Eistlands, Kýpur, Lettlands, Litháens, Ungverjalands, Möltu, Póllands, Slóveníu og Slóvakíu (*)

(tilkynnt með númeri C(2004) 1690)

(2004/469/EB)

FRAMKVÆMDASTJÓRN EVRÓPUBANDALAGANNA HEFUR,

með hliðsjón af stofnsáttmála Evrópubandalagsins,

með hliðsjón af aðildarsáttmála Tékklands, Eistlands, Kýpur, Lettlands, Litháens, Ungverjalands, Möltu, Póllands, Slóveníu og Slóvakíu, einkum 3. mgr. 2. gr.,

með hliðsjón af lögum um aðild Tékklands, Eistlands, Kýpur, Lettlands, Litháens, Ungverjalands, Möltu, Póllands, Slóveníu og Slóvakíu, einkum 1. mgr. 57. gr.,

með hliðsjón af tilskipun ráðsins 97/78/EB frá 18. desember 1997 um meginreglur um skipulag dýraheilbrigðiseftirlits með afurðum sem fluttar eru inn til Bandalagsins frá þriðju löndum ([1]), einkum 2. mgr. 6. gr.,

með hliðsjón af tilskipun ráðsins 91/496/EBE frá 15. júlí 1991 um setningu meginreglna um fyrirkomulag heilbrigðiseftirlits með dýrum sem eru flutt til Bandalagsins frá þriðju löndum og breytingu á tilskipunum 89/662/EBE, 90/425/EBE og 90/675/EBE ([2]), einkum 4. mgr. 6. gr.,

og að teknu tilliti til eftirfarandi:

1) Í aðildarlögunum er ekki kveðið á um nauðsynlegar aðlaganir að því er varðar tilteknar gerðir sem gilda fram yfir 1. maí 2004 eða kveðið er á um þær en þörf er á frekari aðlögunum. Nauðsynlegt er að samþykkja þessar viðbótaraðlaganir áður en til aðildar kemur til þess að unnt sé að beita þeim frá og með aðildardegi.

2) Samkvæmt 2. mgr. 57. gr. aðildarlaganna skal framkvæmdastjórnin samþykkja slíkar aðlaganir í öllum tilvikum þar sem framkvæmdastjórnin samþykkti upphaflegu lögin.

3) Uppfæra þarf skrána í ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar 2001/881/EB frá 7. desember 2001 um skrá yfir skoðunarstöðvar á landamærum sem eru viðurkenndar fyrir dýraheilbrigðiseftirlit með dýrum og dýraafurðum frá þriðju löndum og um uppfærslu ítarlegra reglna um eftirlit sérfræðinga framkvæmdastjórnarinnar ([3]) í ljósi aðilar nýju aðildarríkjanna þar sem stækkunarferlið mun hafa í för með sér umtalsverðar breytingar á ytri landamærum Bandalagsins.

4) Tillögurnar, sem settar hafa verið fram um staðsetningu skoðunarstöðva í nýju aðildarríkjunum við landamæri að þriðju löndum, hafa verið til skoðunar hjá framkvæmdastjórninni og skoðunarstöðvar, sem komið hefur verið á fót og eru fullfrágengnar á þessum stöðum í samræmi við kröfur Bandalagsins, ber nú að skrá.

5) Jafnframt verða tiltekin aðildarríki, einkum Austurríki, Þýskaland og Ítalía, ekki lengur austurlandamæri Bandalagsins að þriðju löndum og tilteknar, núverandi skoðunarstöðvar á landamærum í þessum aðildarríkjum hætta að gegna því hlutverki.

(*) Þessi EB-gerð birtist í Stjtíð. ESB L 212, 12.6.2004, bls. 7. Hennar var getið í ákvörðun sameiginlegu EES-nefndarinnar nr. 44/2005 frá 29. apríl 2005 um breytingu á I. viðauka (Heilbrigði dýra og plantna) við EES-samninginn, sjá *EES-viðbæti við Stjórnartíðindi Evrópusambandsins* nr. 46, 15.9.2005, bls. 1.

([1]) Stjtíð. EB L 24, 30.1.1998, bls. 9. Tilskipuninni var breytt með aðildarlögunum frá 2003.

([2]) Stjtíð. EB L 268, 24.6.1991, bls. 56. Tilskipuninni var síðast breytt með aðildarlögunum frá 2003.

([3]) Stjtíð. EB L 326, 11.12.2001, bls. 44. Ákvörðuninni var síðast breytt með ákvörðun 2004/273/EB (Stjtíð. ESB L 86, 24.3.2004, bls. 21).

6) Af þessum sökum skal uppfæra skrána yfir samþykktar skoðunarstöðvar, sem sett var fram í ákvörðun 2001/881/EB, með tilliti til skoðunarstöðva í nýju aðildarríkjunum og tiltekinna skoðunarstöðva á landamærum Þýskalands, Austurríkis og Ítalíu sem hafa ekki sama hlutverki að gegna og áður.

7) Ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar 2004/273/EB frá 18. mars 2004 um aðlögun á ákvörðun 2001/881/EB að því er varðar viðbætur við og brottfellingu úr skrá yfir skoðunarstöðvar á landamærum með tilliti til aðildar Tékklands, Eistlands, Kýpur, Lettlands, Litháens, Ungverjalands, Möltu, Póllands, Slóveníu og Slóvakíu ([1]) var byggð á stöðunni sem kom í ljós við bráðabirgðaskoðun framkvæmdastjórnarinnar í september 2003. Gengið hefur verið frá fleiri skoðunarstöðvum í nýju aðildarríkjunum eftir þennan dag og hafa þær lagt fram allar nauðsynlegar ábyrgðir og ber því að bæta þeim í skrána.

8) Til glöggvunar á löggjöf Bandalagsins skal skráin í viðaukanum við þessa ákvörðun koma í stað skrárinnar í ákvörðun 2001/881/EB.

9) Fastanefndin um matvælaferli og heilbrigði dýra hefur fengið upplýsingar um ráðstafanirnar sem kveðið er á um í þessari ákvörðun.

SAMÞYKKT ÁKVÖRÐUN ÞESSA:

1. gr.

Viðaukinn við þessa ákvörðun kemur í stað viðaukans við ákvörðun 2001/881/EB.

2. gr.

Ákvörðun þessi gildir með fyrirvara um og frá gildistökudegi aðildarsáttmála Tékklands, Eistlands, Kýpur, Lettlands, Litháens, Ungverjalands, Möltu, Póllands, Slóveníu og Slóvakíu frá 2003.

3. gr.

Ákvörðun þessari er beint til aðildarríkjanna.

Gjört í Brussel 29. apríl 2004.

Fyrir hönd framkvæmdastjórnarinnar,

David BYRNE

framkvæmdastjóri.

([1]) Stjtíð. EB L 86, 24.3.2004, bls. 21.

VIÐAUKI

„ANEXO — BILAG — ANHANG — ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ — ANNEX — ANNEXE — ALLEGATO — BIJLAGE — ANEXO — LIITE — BILAGA

LISTA DE PUESTOS DE INSPECCIÓN FRONTERIZOS AUTORIZADOS — LISTE OVER GODKENDTE GRÆNSEKONTOLSTEDER — VERZEICHNIS DER ZUGELASSENEN GRENZKONTROLLSTELLEN — ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ ΤΩΝ ΕΓΚΕΚΡΙΜΕΝΩΝ ΜΕΘΟΡΙΑΚΩΝ ΣΤΑΘΜΩΝ ΕΠΙΘΕΩΡΗΣΗΣ — LIST OF AGREED BORDER INSPECTION POSTS — LISTE DES POSTES D'INSPECTION FRONTALIERS AGRÉÉS — ELENCO DEI POSTI DI ISPEZIONE FRONTALIERI RICONOSCIUTI — LIJST VAN DE ERKENDE INSPECTIEPOSTEN AAN DE GRENS — LISTA DOS POSTOS DE INSPECÇÃO APROVADOS — LUETTELO HYVÄKSYTYISTÄ RAJATARKASTUSASEMISTA — FÖRTECKNING ÖVER GODKÄNDA GRÄNSKONTROLLSTATIONER

1 = Nombre — Navn — Name — Ονομασία — Name — Nom — Nome — Naam — Nome — Nimi — Namn

2 = Código Animo — Animo-kode — Animo-code — Κωδικός Animo — Animo Code — Code Animo — Codice Animo — Animo-code — Código Animo — Animo-koodi — Animo-kod

3 = Tipo — Type — Art — Φύση — Type — Type — Tipo — Type — Tipo — Tyyppi — Typ

A = Aeropuerto — Lufthavn — Flughafen — Αεροδρόμιο — Airport — Aéroport — Aeroporto — Luchthaven — Aeroporto — Lentokenttä — Flygplats

F = Ferrocarril — Jernbane — Schiene — Σιδηρόδρομος — Raila — Rail — Ferrovia — Spoorweg — Caminho-de-ferro — Rautatie — Järnväg

P = Puerto — Havn — Hafen — Λιμένας — Port — Port — Porto — Zeehaven — Porto — Satama — Hamn

R = Carretera — Landevej — Straße — Οδός — Road — Route — Strada — Weg — Estrada — Maantie — Väg

4 = Centro de inspección — Inspektionscenter — Kontrollzentrum — Κέντρο ελέγχου — Inspection centre — Centre d'inspection — Centro d'ispezione — Inspectiecentrum — Centro de inspecção — Tarkastuskeskus — Kontrollcentrum

5 = Productos — Produkter — Erzeugnisse — Προϊόντα — Products — Produits — Prodotti — Producten — Produtos — Tuotteet — Produkter

HC = Todos los productos destinados al consumo humano — Alle produkter til konsum — Alle zum menschlichen Verzehr bestimmten Erzeugnisse — Όλα τα προϊόντα για ανθρώπινη κατανάλωση — All Products for human consumption — Tous produits de consommation humaine — Prodotti per il consumo umano — Producten voor menselijke consumptie — Todos os produtos para consumo humano — Kaikki ihmisravinnoksi tarkoitetut tuotteet — Produkter avsedda för konsumtion

NHC = Otros productos — Andre produkter — Andere Erzeugnisse — Λοιπά προϊόντα — Other Products — Autres produits — Altri prodotti — Andere producten — Outros produtos — Muut tuotteet — Andra produkter

NT = Sin requisitos de temperatura — ingen temperaturkrav — Ohne Temperaturanforderungen — .εν απαιτείται χαμηλή θερμοκρασία — No temperature requirements — sans conditions de température — che non richiedono temperature specifiche — Geen temperaturen vereist — sem exigências quanto à temperatura — ei alhaisen lämpötilan vaatimuksia — inga krav på temperatur

T = Productos congelados/refrigerados — Frosne/kølede produkter — Gefrorene/gekühlte Erzeugnisse — Προϊόντα κατεψυγμένα/διατηρημένα με απλή ψύξη — Frozen/Chilled products — Produits congelés/réfrigérés — Prodotti congelati/refrigerati — Bevroren/gekoelde producten — Produtos congelados/refrigerados — Pakastetut/jäähdytetyt tuotteet — Frysta/kylda produkter

T(FR) = Productos congelados — Frosne produkter — Gefrorene Erzeugnisse — Προϊόντα κατεψυγμένα — Frozen products — Produits congelés — Prodotti congelati — Bevroren producten — Produtos congelados — Pakastetut tuotteet — Frysta produkter

T(CH) = Productos refrigerados — Kølede produkter — Gekühlte Erzeugnisse — .ιατηρημένα με απλή ψύξη — Chilled products — Produits réfrigérés — Prodotti refrigerati — Gekoelde producten — Produtos refrigerados — Jäähdytetyt tuotteet — Kylda produkter

6 = Animales vivos — Levende dyr — Lebende Tiere — Ζωντανά ζώα — Live animals — Animaux vivants — Animali vivi — Levende dieren — Animais vivos — Elävät eläimet — Levande djur

U = Ungulados: bovinos, porcinos, ovinos, caprinos, solípedos domésticos y salvages — Hovdyr: Kvæg, svin, får, geder, og husdyr eller vildtlevende dyr af hesteracen — Huftiere: Rinder, Schweine, Schafe, Ziegen, Wildpferde, Hauspferde — Οπληφόρα: βοοειδή, χοίροι, πρόβατα, αίγες, άγρια και κατοικίδια μόνοπλα — Ungulates: cattle, pigs, sheep, goats, wild and domestic solipeds — Ongulés: les bovins, porcins, ovins, caprins et solipédes domestiques ou sauvages — Ungulati: bovini, suini, ovini, caprini e solipedi domestici o selvatici — Hoefdieren: runderen, varkens, schapen, geiten, wilde en gedomesticeerde eenhoevigen — Ungulados: bovinos, suínos, ovinos, caprinos, solípedes domésticos ou selvagens — Sorkka- ja kavioeläimet:naudat, siat,vuahet, lampaat, vuohet, luonnonvaraiset ja kotieläminä pidettävät kavioeläimet — Hovdjur:nötkreatur, svin, får, getter, vilda och tama hovdjur

E = Équidos registrados definidos en la Directiva 90/426/CEE del Consejo — Registrerede heste som defineret i Rådets direktiv 90/426/EØF — Registrierte Equiden wie in der Richtlinie 90/426/EWG des Rates bestimmt — Καταχωρισμένα ιπποειδή όπως ορίζεται στην οδηγία 90/426/ΕΟΚ του Συμβουλίου — Registered equidae as defined in Council Directive 90/426/EEC — Équidés enregistrés au sens de la directive 90/426/CEE du Conseil — Equidi registrati ai sensi della direttiva 90/426/CEE del Consiglio — Geregistreerde paardachtigen als omschreven in Richtlijn 90/426/EEG van de Raad — Equídeos registados conforme definido na Directiva 90/426/CEE do Conselho — Rekisteröidyt hevoseläimet kuten määritellään neuvoston direktiivissä 90/426/ETY — Registrerade hästdjur enligt definitionen i rådets direktiv 90/426/EEG

O = Otros animales (incluidos los de zoológico) — Andre dyr (herunder dyr fra zoologiske haver) — Andere Tiere (einschließlich Zootiere) — Λοιπά ζώα (συμπεριλαμβανομένων των ζώων των ζωολογικών κήπων) — Other animals (including zoo animals) — Autres animaux (y compris animaux de zoos) — Altri animali (compresi gli animali dei giardini zoologici) — Andere dieren (met inbegrip van dierentuindieren) — Outros animais (incluindo animais de jardim zoológico) — Muut eläimet(myös eläintarhoissa olevat eläimet) — Andra djur (även djur från djurparker)

5-6 = Menciones especiales — Særlige betingelser — Spezielle Bemerkungen — Ειδικές παρατηρήσεις — Special remarks — Mentions spéciales — Note particolari — Bijzondere opmerkingen — Menções especiais — Erityismainintoja — Anmärkningar

* = Autorización suspendida hasta nuevo aviso en virtud del artículo 6 de la Directiva 97/78/CE del Consejo (columnas 1, 4, 5 y 6) — Ophævet indtil videre iht. artikel 6 i direktiv 97/78/EF som angivet i kolonne 1, 4, 5 og 6 — Bis auf weiteres nach Artikel 6 der Richtlinie 97/78/EG ausgesetzt, wie in den Spalten 1, 4, 5 und 6 vermerkt — Έχει ανασταλεί σύμφωνα με το άρθρο 6 της οδηγίας 97/78/ΕΚ μέχρι νεωτέρας, όπως σημειώνεται στις στήλες 1, 4, 5 και 6 — Suspended on the basis of Article 6 of Directive 97/78/EC until further notice, as noted in columns 1, 4, 5 and 6 — Suspendu jusqu'à nouvel ordre sur la base de l'article 6 de la directive 97/78/CE du Conseil, comme indiqué dans les colonnes 1, 4, 5 et 6 — Sospeso a norma dell'articolo 6 della direttiva 97/78/CE fino a ulteriore comunicazione, secondo quanto indicato nelle colonne 1, 4, 5 e 6 — Erkenning voorlopig opgeschort op grond van artikel 6 van Richtlijn 97/78/EG, zoals aangegeven in de kolommen 1, 4, 5 en 6 — Suspensas, com base no artigo 6° da Directiva 97/78/CE, até que haja novas disposições, tal como referido nas colunas 1, 4, 5 e 6 — Ei sovelleta direktiivin 97/78/EY 6 artiklan perusteella kunnes toisin ilmoitetaan, siten kuin 1, 4, 5 ja 6 sarakkeessa esitetään — Upphävd tills vidare på grundval av artikel 6 i direktiv 97/78/EG, vilket anges i kolumnerna 1, 4, 5 och 6

1) = De acuerdo con los requisitos de la Decisión 93/352/CEE de la Comisión, adoptada en aplicación del apartado 3 del artículo 19 de la Directiva 97/78/CE — Kontrol efter Kommissionens beslutning 93/352/EØF vedtaget i henhold til artikel 19, stk. 3, i Rådets direktiv 97/78/EF — Kontrolle erfolgt in übereinstimmung mit den Anforderungen der Entscheidung 93/352/EG der Kommission, die in Ausführung des Artikels 19 Absatz 3 der Richtlinie 97/78/EG des Rates angenommen wurde — Ελέγχεται σύμφωνα με τις απαιτήσεις της απόφασης 93/352/ΕΟΚ της Επιτροπής που έχει ληφθεί κατ' εφαρμογή του άρθρου 19 παράγραφος 3 της οδηγίας 97/78/ΕΚ του Συμβουλίου — Checking in line with the requirements of Commission Decision 93/352/EEC taken in execution of Article 19(3)Of Council Directive 97/78/EC — Contrôles dans les conditions de la décision 93/352/CEE de la Commision prise en application de l'article 19, paragraphe 3, de la directive 97/78/CE — Controllo secondo le disposizioni della decisione 93/352/CEE della Commissione in applicazione dell'articolo 19, paragrafo 3, della direttiva 97/78/CE del Consiglio — Controle overeenkomstig Beschikking 93/352/EEG van de Commissie, vastgesteld ter uitvoering van artikel 19, lid 3, van Richtlijn 97/78/EG — Controlos nas condições da Decisão 93/352/CEE da Comissão, em aplicação do n°3 do artigo 19° da Directiva 97/78/CE do Conselho — Tarkastus suoritetaan komission päätöksen 93/352/ETY, jolla pannaan täytäntöön neuvoston direktiivin 97/78/EY 19 artiklan 3 kohta, vaatimusten mukaisesti — Kontroll i enlighet med kraven i kommissionens beslut 93/352/EEG, som antagis för tillämpning av artikel 19..3 i rådets direktiv 97/78/EG

2) = Únicamente productos embalados — Kun emballerede produkter — Nur umhüllte Erzeugnisse — Συσκευασμένα προϊόντα μόνο — Packed products only — Produits emballés uniquement — Prodotti imballati unicamente — Uitsluitend verpakte producten — Apenas produtos embalados — Ainoastaan pakatut tuotteet — Endast förpackade produkter

3) = Únicamente productos pesqueros — Kun fiskeprodukter — Ausschließlich Fischereierzeugnisse — Αλιεύματα μόνο — Fishery products only — Produits de la pêche uniquement — Prodotti della pesca unicamente — Uitsluitend visserijproducten — Apenas produtos da pesca — Ainoastaan kalastustuotteet — Endast fiskeriprodukter

4) = Únicamente proteínas animales — Kun animalske proteiner — Nur Tierisches Eiweiß — Ζωικές πρωτεΐνες μόνο — Animal proteins only — Uniquement protéines animales — Unicamente proteine animali — Uitsluitend dierlijke eiwitten — Apenas proteínas animais — Ainoastaan eläinproteiinit — Endast djurprotein

5) = Únicamente lana, cueros y pieles — Kun uld, skind og huder — NurWolle, Häute und Felle — Έριο και δέρματα μόνο — Wool hides and skins only — Laine et peaux uniquement — Lana e pelli unicamente — Uitsluitend wol, huiden en vellen — Apenas lã e peles — Ainostaan villa, vuodat ja nahat — Endast ull, hudar och skinn

6) = Sólo grasas líquidas, aceites y aceites de pescado — Kun flydende fedtstoffer, olier og fiskeolier — Nur flüssige Fette, Öle ubd Fischöle — Μόνον υγρά λίπη, έλαια και ιχθυέλαια — Only liquid fats, oils, and fish oils — Graisses, huiles et huiles de poisson liquides uniquement — Esclusivamente grassi liquidi, oli e oli di pesce — Uitsluitend vloeibare vetten, oliën en visolie — Apenas gorduras líquidas, óleos e óleos de peixe — Ainoastaan nestemäiset rasvat, öljyt ja kalaöljyt — Endast flytande fetter, oljor och fiskoljor

7) = Poneys de Islandia (únicamente desde abril hasta octubre) — Islandske ponyer (kun fra april til oktober) — Islandponys (nur von April bis Oktober) — Μικρόσωμα άλογα (πόνυς) (από τον Απρίλιο έως τον Οκτώβριο μόνο) — Icelandic ponies (from April to October only) — Poneys d'Islande (d'avril à octobre uniquement) — Poneys islandesi (solo da aprile ad ottobre) — Ijslandse pony's (enkel van april tot oktober) — Poneys da Islândia (apenas de Abril a Outubro) — Islanninponit (ainoastaan huhtikuusta lokakuuhun) — Islandshästar (endast från april till oktober

8) = Equinos únicamente — Kun enhovede dyr — Nur Einhufer — Μόνον ιπποειδή — Equidaes only — Equidés uniquement — Unicamente equidi — Uitsluitend paardachtigen — Apenas equídeos — Ainoastaan hevoset — Endast hästdjur

9) = Únicamente peces tropicales — Kun tropiske fisk — Nur tropische Fische — Τροπικά ψάρια μόνο — Tropical fish only — Poissons tropicaux uniquement — Unicamente pesci tropicali — Uitsluitend tropische vissen — Apenas peixes tropicais — Ainoastaan trooppiset kalat — Endast tropiska fiskar

10) = Únicamente gatos, perros, roedores, lagomorfos, peces vivos, reptiles y aves, excepto las rátidas — Kun katte, hunde, gnavere, harer, levende fisk, krybdyr og andre fugle end strudsefugle — Nur Katzen, Hunde, Nagetiere, Hasentiere, lebende Fische, Reptilien und andere Vögel als Laufvögel — Μόνον γάτες, σκύλοι, τρωκτικά, λαγόμορφα, ζωντανά ψάρια, ερπετά και πτηνά, εκτός από τα στρουθιοειδή — Only cats, dogs, rodents, lagomorphs, live fish, reptiles and other birds than ratites — Uniquement chats, chiens, rongeurs, lagomorphes, poissons vivants, reptiles et autres oiseaux que les ratites — Unicamente cani, gatti, roditori, lagomorfi, pesci vivi, rettili ed uccelli diversi dai ratiti — Uitsluitend katten, honden, knaagdieren, haasachtigen, levende vis, reptielen en vogels (met uitzondering van loopvogels) — Apenas gatos, cães, roedores, lagomorfos, peixes vivos, répteis e aves excepto ratites — Ainoastaan kissat, koirat, jyrsijät, jäniseläimet, elävät kalat, matelijat ja muut kuin sileälastaisiin kuuluvat linnut — Endast katter, hundar, gnagare hardjur, levande fiskar, reptiler och fåglar, andra än strutsar

11) = Únicamente alimentos a granel para animales — Kun foderstoffer i løs afladning — Nur Futtermittel als Schüttgut — Ζωοτροφές χύμα μόνο — Only feedstuffs in bulk — Aliments pour animaux en vrac uniquement — Alimenti per animali in massa unicamente — Uitsluitend onverpakte diervoeders — Apenas alimentos para animais a granel — Ainoastaan pakkaamaton rehu — Endast foder i lösvikt

12) = En lo que se refiere a (U) en el caso de solípedos, sólo los destinados a un zoológico; en cuanto a (O), sólo polluelos de un día, peces, perros, gatos, insectos u otros animales destinados a un zoológico. — Ved (U), for så vidt angår dyr af hestefamilien, kun dyr sendt til en zoologisk have; og ved (O), kun daggamle kyllinger, fisk, hunde, katte, insekter eller andre dyr sendt til en zoologisk have. — Für (U) im Fall von Einhufern, nur an einen Zoo versandte Tiere; und für (O) nur Eintagsküken, Fische, Hunde, Katzen, Insekten oder andere für einen Zoo bestimmte Tiere. — Για την κατηγορία (U) στην περίπτωση των μόνοπλων, μόνον αυτά προς μεταφορά σε ζωολογικό κήπο• και για την κατηγορία (O), μόνον νεοσσοί μιας ημέρας, ψάρια, σκύλοι, γάτες, έντομα, ή άλλα ζώα προς μεταφορά σε ζωολογικό κήπο. — For (U) in the case of solipeds, only those consigned to a zoo; and for (O), only day-old chicks, fish, dogs, cats, insects or other animals consigned to a zoo. — Pour 'U', dans le cas des solipèdes, uniquement ceux expédiés dans un zoo; et pour 'O', uniquement les poussins d'un jour, poissons, chiens, chats, insectes ou autres animaux expédiés dans un zoo — Per (U) nel caso di solipedi, soltanto quelli destinati ad uno zoo, e per (O), soltanto pulcini di un giorno, pesci, cani, gatti, insetti o altri animali destinati ad uno zoo. — Voor (U) in het geval van eenhoevigen uitsluitend naar een zoo verzonden dieren; en voor (O) uitsluitend eendagskuikens, vissen, honden, katten, insecten of andere naar een zoo verzonden dieren. — Relativamente a (U), no caso dos solípedes, só os de jardim zoológico; relativamente a (O), só pintos do dia, peixes, cães, gatos, insectos, ou outros animais de jardim zoológico. — Sorkka- ja kavioeläimistä (U) ainoastaan eläintarhaan tarkoitetut kavioeläimet; muista eläimistä (O) ainoastaan eläintarhaan tarkoitetut untuvikot, kalat, koirat, kissat, hyönteiset tai muut eläimet. — För (U) när det gäller vilda och tama hovdjur, endast sådana som finns i djurparker; och för (O), endast dagsgamla kycklingar, fiskar, hundar, katter, insekter, eller andra djur i djurparker.

13) = Nagylak HU: Se trata de un puesto de inspección fronterizo (para productos) y un punto de paso (para animales vivos) de la frontera húngaro-rumana, sujeta a medidas transitorias, tanto para productos como para animales vivos, tal como se negoció y estableció en el Tratado de adhesión. Véanse las Decisiónes 2003/630/CE (DO L 218 de 30.8.2003, p. 55) y 2004/253/CE (DO L 79, 17.3.2004, p. 47) de la Comisión. — Nagylak HU: Dette er et grænsekontrolsted (for produkter) Og overgangssted (for levende dyr) på grænsen mellem Ungarn og Rumænien, som er omfattet af overgangsbestemmelser, man har forhandlet sig frem til og fastsat i tiltrædelsestraktaten, for så vidt angår såvel produkter som levende dyr. Jf. Kommissionens beslutning 2003/630/EF (EUT L 218 af 30.8.2003, s. 55) Og 2004/253/EF (EUT L 79 af 17.3.2004, s. 47). — Nagylak HU: Dies ist eine Grenzkontrollstelle (für Erzeugnisse) und ein Grenzübergang (für lebende Tiere) an der Grenze zwischen Ungarn und Rumänien, der sowohl für Erzeugnisse als auch für lebende Tiere Übergangsmaßnahmen gemäß dem Beitrittsvertrag unterliegt. Siehe Entscheidung 2003/630/EG der Kommission (ABl. L 218 vom 30.8.2003, S. 55) und 2004/25/EG (ABl. L 79 vom 17.3.2004, S. 47). — Nagylak HU: πρόκειται για μεθοριακό σταθμό επιθεώρησης (για προϊόντα) και σημείο διέλευσης (για ζώντα ζώα) στα ουγγρορουμανικά σύνορα, που υπόκειται σε μεταβατικά μέτρα τα οποία αποτέλεσαν αντικείμενο διαπραγμάτευσης και ενσωματώθηκαν στη συνθήκη προσχώρησης τόσο για τα προϊόντα όσο και για τα ζώντα ζώα. Βλέπε απόφαση 2003/630/ΕΚ της Επιτροπής (ΕΕ L 218 της 30.8.2003, σ. 5) και απόφαση 2004/253/ΕΚ της Επιτροπής (ΕΕ L 79 της 17.3.2004, σ. 47). — Nagylak HU: This is a border inspection post (for products) and crossing point (for live animals) On the Hungarian-Romanian border, subject to transitional measures as negotiated and laid down in the Treaty of Accession for both products and live animals. See Commission Decisions 2003/630/EC (OJ L 218, 30.8.2003), p. 55 and 2004/253/EC (OJ L 79, 17.3.2004). — Nagylak HU: Il s'agit d'un poste d'inspection frontalier (pour les produits) et d'un lieu de passage en frontière (pour les animaux vivants) à la frontière entre la Hongrie et la Roumanie, qui est soumis à des mesures transitoires conformément aux négociations et aux dispositions inscrites dans le traité d'adhésion pour les produits et les animaux vivants. Voir décisions de la Commission 2003/630/CE (JO L 218 du 30.8.2003, p. 55) et 2004/253/CE (JO L 79 du 17.3.2004) — Nagylak HU: si tratta di un posto d'ispezione (per i prodotti) e di un punto di attraversamento (per gli animali vivi) sul confine Ungheria-Romania, assoggettato alle misure transitorie negoziate e stabilite nel trattato di adesione per i prodotti e per gli animali vivi. Cfr. decisione 2003/630/CE della Commissione - GU L 218 del 30.8.2003, p. 55 + 2004/253/CE – GU L 79, 17.3.2004. — Nagylak HU: Dit is een grensinspectiepost (voor producten) en een doorlaatpost (voor levende dieren) aan de Hongaars-Roemeense grens waar zowel voor producten als voor levende dieren overgangsmaatregelen gelden zoals overeengekomen en neergelegd in het Toetredingsverdrag. Zie Beschikking 2003/630/EG van de Commissie - PB L 218 van 30.8.2003, blz. 55 + 2004/253/EG – PB L 79, 17.3.2004. — Nagylak HU: Trata-se de um posto de inspecção fronteiriço (para produtos) e um ponto de passagem (para animais vivos) na fronteira húngaro-romena, sujeito a medidas de transição, quer para produtos quer para animais vivos, tal como negociadas e estabelecidas no Acto de Adesão. Ver Decisão 2003/630/CE - JO L 218 de 30.8.2003, p. 55 + 2004/253/CE – JO L 79, 17.3.2004. — Nagylak HU: Tämä on Unkarin Romanian rajan vastainen rajatarkastusasema (tavarat) ja ylikulkuasema (elävät eläimet), johon sovelletaan sekä tavaroiden että elävien eläinten osalta liittymissopimuksessa määrättyjä siirtymätoimenpiteitä. Ks. komission päätös 2003/630/EY - EUV L L 218, 30.8.2003, p. 55 + 2004/253/EY – EUVL L 79, 17.3.2004. — Nagylak HU: Detta är en gränskontrollstation (för produkter) Och gränsövergång (för levande djur) vid den ungersk-rumänska gränsen, som är föremål för framförhandlade övergångsbestämmelser enligt anslutningsfördraget både vad avser produkter och levande djur. Se kommissionens beslut 2003/630/EG (EUT L 218, 30.8.2003, s. 55)Och 2004/253/EG (EUT L 79, 17.3.2004).

14) = Designado para el tránsito a través de la Comunidad Europea de partidas de determinados productos de origen animal destinados al consumo humano, que tienen Rusia como origen o destino, con arreglo a los procedimientos específicos previstos en la legislación comunitaria pertinente. — Udpeget EF-transitsted for sendinger af visse animalske produkter til konsum, som transporteres til eller fra Rusland i henhold til de særlige procedurer, der er fastsat i de relevante EF-bestemmelser. — Für den Versand von zum menschlichen Verzehr bestimmten Erzeugnissen tierischen Ursprungs aus oder nach Russland durch das Zollgebiet der Europäischen Gemeinschaft gemäß den in den einschlägigen Rechtsvorschriften der Gemeinschaft vorgesehenen Verfahren. — Προς διαμετακόμιση ορισμένων προϊόντων ζωικής προέλευσης που προορίζονται για κατανάλωση από τον άνθρωπο, μέσω της Ευρωπαϊκής Κοινότητας, προερχόμενων από και κατευθυνόμενων προς τη Ρωσία, σύμφωνα με ειδικές διαδικασίες που προβλέπονται στη σχετική κοινοτική νομοθεσία. — Designated for transit across the European Community for consignments of certain products of animal origin for human consumption, coming to or from Russia under the specific procedures foreseen in relevant Community legislation — Désigné pour le transit, dans la Communauté européenne, d'envois de certains produits d'origine animale destinés à la consommation humaine, en provenance ou à destination de la Russie selon les procédures particulières prévues par la législation communautaire applicable — Designato per il transito nella Comunità europea di partite di taluni prodotti di origine animale destinati al consumo umano, provenienti dalla o diretti in Russia, secondo le procedure specifiche previste nella pertinente legislazione comunitaria. — Aangewezen voor doorvoer door de Europese Gemeenschap van partijen van bepaalde producten van dierlijke oorsprong die bestemd zijn voor menselijke consumptie, bestemd voor of afkomstig van Rusland, overeenkomstig de specifieke procedures van de relvante communautaire wetgeving. — Designado para o trânsito, na Comunidade Europeia, de remessas de certos produtos de origem animal destinados ao consumo humano, com destino à Russia ou dela provenientes, ao abrigo dos procedimentos específicos previstos pela legislação comunitária pertinente. — Asetettu passitukseen Euroopan yhteisön kautta, kun on kyse tiettyjen ihmisravinnoksi tarkoitettujen eläinperäisten tuotteiden lähetyksistä, jotka tulevat Venäjälle tai lähtevät sieltä yhteisön lainsäädännön mukaisia erityismenettelyjä noudattaen. — För transit genom Europeiska gemenskapen av sändningar av vissa produkter av animaliskt ursprung avsedda att användas som livsmedel, som transporteras till eller från Ryssland enligt de särskilda förfaranden som fastställts i relevant gemenskapslagstiftning.

País: Bélgica — **Land**: Belgien — **Land**: Belgien — **Χώρα**: Βέλγιο — **Country**: Belgium — **Pays**: Belgique — **Paese**: Belgio — **Land**: België — **País**: Bélgica — **Maa**: Belgia — **Land**: Belgien

1	2	3	4	5	6
Antwerpen	0 502 699	P		HC, NHC	
Brussel-Zaventem	0 502 899	A	Centre 1	HC	
			Centre 2	HC	
			Centre 3	NHC	U, E, O
Charleroi	0 503 299	A		HC(2)	
Gent	0 502 999	P		NHC-NT(6)	
Liège	0 503 099	A		HC, NHC-NT, NHC-T(FR)	U, E, O
Oostende	0 502 599	P		HC-T(2)	
Oostende	0 503 199	A	Centre 1	HC(2)	
			Centre 2		E, O
Zeebrugge	0 502 799	P	OHCZ	HC, NHC	
			FCT	HC	

País: Chipre — **Lamd:** Cypern — **Lamd:** Zypern — **Χώρα:** Κύπρος — **Country:** Cyprus — **Pays:** Chypre — **Paese:** Cipro — **Lamd:** Cyprus — **País:** Chipre — **Maa:** Kypros — **Lamd:** Cypern

1	2	3	4	5	6
Larnaka	2 140 099	A		HC(2), NHC-NT(2)	O
Lemesos	2 150 099	P		HC(2), NHC-NT	

País: República Checa — **Lamd:** Tjekkiet — **Lamd:** Tschechische Republik — **Χώρα:** Τσεχική Δημοκρατία — **Country:** Czech Republic — **Pays:** République tchèque — **Paese:** Repubblica ceca — **Lamd:** Tsjechische Republiek — **País:** República Checa — **Maa:** Tšekki — **Lamd:** Tjeckien

1	2	3	4	5	6
Praha-Ruzyně	2 200 099	A		HC(2), NHC(2)	E, O

País: Estonia — **Lamd:** Estland — **Lamd:** Estland — **Χώρα:** Εσθονία — **Country:** Estonia — **Pays:** Estonie — **Paese:** Estonia — **Lamd:** Estland — **País:** Estónia — **Maa:** Viro — **Lamd:** Estland

1	2	3	4	5	6
Luhamaa	2 300 199	R		HC, NHC	U, E
Paldiski	2 300 599	P		HC(2), NHC-NT(2)	
Paljassare	2 300 499	P		HC — T(FR)(2)	

País: Dinamarca — **Lamd:** Danmark — **Lamd:** Dänemark — **Χώρα:** Δανία — **Country:** Denmark — **Pays:** Danemark — **Paese:** Danimarca — **Lamd:** Denemarken — **País:** Dinamarca — **Maa:** Tanska — **Lamd:** Danmark

1	2	3	4	5	6
Ålborg	1 0 902 299	P		HC-T(FR)(1)(2)	
Ålborg	2 0 951 699	P		HC(2), NHC (2)	
Århus	0 902 199	P		HC(1)(2), NHC-T(FR) NHC-NT(2) (11)	E
Esbjerg	0 902 399	P		HC-T(FR)(1)(2), NHC-T(FR)(2)	
Fredericia	0 911 099	P		HC(1)(2), NHC(2)	
Hanstholm	0 911 399	P		HC-T(FR) (1)(3)	
Hirtshals	0 911 599	P	Centre 1	HC-T(FR)(1)(2)	
			Centre 2	HC-T(FR)(1)(2)	
Billund	0 901 799	A		HC-T(1)(2), NHC(2)	U, E, O
København	0 911 699	A	Centre 1	HC(1)(2), NHC(2)	
			Centre 2	HC(1)(2), NHC(2)	
			Centre 3		U, E,O
København	0 921 699	P		HC(1), NHC	
Rønne	0 941 699	P		HC-T(FR)(1) (2) (3)	
Kolding	0 901 899	P		NHC(11)	
Skagen	0 901 999	P		HC-T(FR) (1)(2)(3)	

País: Alemania — **Lamd:** Tyskland — **Lamd:** Deutschland — **Χώρα**: Γερμανία — **Country:** Germany — **Pays:** Allemagne — **Paese:** Germania — **Lamd:** Duitsland — **País:** Alemanha — **Maa:** Saksa — **Lamd:** Tyskland

1	2	3	4	5	6
Berlin-Tegel	0 150 299	A		HC, NHC	O
Brake	0 151 599	P		NHC-NT(4)	
Bremen	0 150 699	P		HC, NHC	
Bremerhaven	0 150 799	P		HC, NHC	
Cuxhaven	0 151 699	P	IC 1	HC-T (FR) (3)	
			IC 2	HC-T(FR)(3)	
Düsseldorf	0 151 999	A		HC (2), NHT-CH(2) NHC-NT(2)	O
Frankfurt/Main	0 151 099	A		HC, NHC	U, E, O
Hahn Airport	0 155 999	A		HC(2), NHC(2)	O
Hamburg Flughafen	0 150 999	A		HC, NHC	U, E, O
Hamburg Hafen*	0 150 899	P		HC, NHC	*E(7)
Hannover-Langenhagen	0 151 799	A		HC(2), NHC(2)	O
Kiel	0 152 699	P		HC, NHC	E
Köln	0 152 099	A		HC, NHC	O
Konstanz Straße	0 153 199	R		HC, NHC	U, E, O
Lübeck	0 152 799	P		HC, NHC	U, E
Rostock	0 151 399	P		HC, NHC	U, E, O
Schönefeld	0 150 599	A		HC (2), NHC (2)	U, E, O
Stuttgart	0 149 099	A		HC(2), NHC(2)	O
Weil/Rhein	0 149 199	R		HC, NHC	U, E, O
Weil/Rhein Mannheim	0 153 299	F		HC, NHC	

País: Grecia — **Lamd:** Grækenland — **Lamd:** Griechenland — **Χώρα:** Ελλάδα — **Country:** Greece — **Pays:** Grèce — **Paese:** Grecia — **Lamd:** Griekenland — **País:** Grécia — **Maa:** Kreikka — **Lamd:** Grekland

1	2	3	4	5	6
Evzoni 1	006 099	R		HC, NHC	U, E, O
Athens International Airport	1 005 599	A		HC(2), NHC-NT(2)	U, E, O
Idomeni	1 006 299	F			U, E
Kakavia	1 007 099	R		HC(2), NHC-NT	
Neos Kafkassos	1 006 399	F		HC(2), NHC-NT	U, E, O
Neos Kafkassos	1 006 399	R		HC, NHC-NT	U, E, O

1	2	3	4	5	6
Ormenion*	1 006 699	R		HC(2), NHC-NT	*U, *O, *E
Peplos*	1 007 299	R		HC(2), NHC-NT	*U, *O,
Pireas	1 005 499	P		HC(2), NHC-NT,	
Promachonas	1 006 199	F			U, E, O
Promachonas	1 006 199	R		HC, NHC	U, E, O
Thessaloniki	1 005 799	A		HC(2), NHC-NT,	O
Thessaloniki	1 005 699	P		HC(2), NHC-NT	U, E,

País: Hungría — **Lamd:** Ungarn — **Lamd:** Ungarn — **Χώρα:** Ουγγαρία — **Country:** Hungary — **Pays:** Hongrie — **Paese:** Ungheria — **Lamd:** Hongarije — **País:** Hungria — **Maa:** Unkari — **Lamd:** Ungern

1	2	3	4	5	6
Budapest-Ferihegy	2 400 399	A		HC(2), NHC-T(CH)(2) NHCNT(2)	O
Letenye	2 401 199	R		HC, NHC-NT	E
Nagylak (13)	2 401 699	R		HC, NHC,	U, E, O
Röszke	2 402 299	R		HC(2), NHC-NT(2)	E
Záhony	2 499	R		HC, NHC-NT(2)	U, E

País: España — **Lamd:** Spanien — **Lamd:** Spanien — **Χώρα:** Ισπανία — **Country:** Spain — **Pays:** Espagne — **Paese:** Spagna — **Lamd:** Spanje — **País:** Espanha — **Maa:** Espanja — **Lamd:** Spanien

1	2	3	4	5	6
A Coruña — Laxe	1 148 899	P	A Coruña	HC, NHC	
			Laxe	HC	
Algeciras	1 147 599	P	Productos	HC, NHC	
			Animales		U, E, O
Alicante	1 148 299	A		HC (2), NHC(2)	O
Alicante	1 148 299	P		HC, NHC-NT	
Almería	1 148 399	A		HC(2), NHC(2)	O
Almería	1 148 399	P		HC, NHC	
Asturias	1 148 699	A		HC(2)	
Barcelona	1 147 199	A	Iberia	HC(2), NHC(2)	O
			Flightcare	HC(2), NHC(2)	O

1	2	3	4	5	6
Barcelona	1 147 199	P		HC, NHC	
Bilbao	1 148 499	A		HC(2), NHC(2)	O
Bilbao	1 148 499	P		HC, NHC	
Cádiz	1 147 499	P		HC, NHC	
Cartagena	1 148 599	P		HC, NHC	
Gijón	1 148 699	P		HC, NHC	
Gran Canaria	1 148 199	A		HC(2), NHC-NT(2)	O
Huelva	1 148 799	P	Puerto Interior	HC	
			Puerto Exterior	NHC-NT	
Las Palmas de Gran Canaria	1 148 199	P	Productos	HC, NHC	
			Animales		U, E, O
Madrid	1 147 899	A	Iberia	HC(2), NHC(2)	U, E, O
			Flightcare	HC(2), NHC-T(CH)(2) NHCNT(2)	U, E, O
			PER4	HC-T(CH)(2)	
			SFS	HC(2), NHC-T(CH)(2) NHCNT(2)	O
Málaga	1 147 399	A	Iberia	HC(2), NHC(2)	O
			DHL	HC(2), NHC(2)	
Málaga	1 147 399	P		HC, NHC	U, E, O
Marín	1 149 599	P		HC, NHC-T(FR) NHC-NT	
Palma de Mallorca	1 147 999	A		HC(2), NHC(2)	O
Pasajes	1 147 799	P		HC, NHC	U, E, O
Santa Cruz de Tenerife	1 148 099	P	Dársena	HC	
			Dique	NHC	U, E, O
Santander	1 148 999	A		HC(2), NHC(2)	
Santander	1 148 999	P		HC, NHC	
Santiago de Compostela	1 148 899	A		HC(2), NHC(2)	
San Sebastián	1 147 799	A		HC(2), NHC(2)	
Sevilla	1 149 099	A		HC(2), NHC(2)	O
Sevilla	1 149 099	P		HC, NHC	
Tarragona	1 149 199	P		HC, NHC	
Tenerife Norte	1 148 099	A		HC(2)	

1	2	3	4	5	6
Tenerife Sur	1 149 699	A	Productos	HC(2), NHC(2)	
			Animales		U, E, O
Valencia	1 147 299	A		HC(2), NHC(2)	O
Valencia	1 147 299	P		HC, NHC	
Vigo	1 147 699	A		HC(2), NHC(2)	
Vigo	1 147 699	P	T.C. Guixar	HC, NHC-T(FR) NHC-NT	
			Pantalan 3	HC-T(FR)(2,3)	
			Frioya	HC-T(FR)(2,3)	
			Frigalsa	HC-T(FR)(2,3)	
			Pescanova	HC-T(FR)(2,3)	
			Vieirasa	HC-T(FR)(3)	
			Fandicosta	HC-T(FR)(2,3)	
			Frig. Morrazo	HC-T(FR)(3)	
Vilagarcia-Ribeira-Caramiñal	1 149 499	P	Vilagarcia	HC(2), NHC(2,11)	
			Ribeira	HC	
			Caramiñal	HC	
Vitoria	1 149 299	A	Productos	HC(2), NHC-NT(2) NHC-T (CH)(2)	
			Animales		U, E, O
Zaragoza	1 149 399	A		HC(2)	

País: Francia — **Lamd:** Frankrig — **Lamd:** Frankreich — **Χώρα:** Γαλλία — **Country:** France — **Pays:** France — **Paese:** Francia — **Lamd:** Frankrijk — **País:** França — **Maa:** Ranska — **Lamd:** Frankrike

1	2	3	4	5	6
Beauvais	0 216 099	A			E
Bordeaux	0 213 399	A		HC-T(1), HC-NT, NHC	
Bordeaux	0 213 399	P		HC	
Boulogne	0 216 299	P		HC-T(1)(3), HC-NT(1)(3)	
Brest	0 212 999	A		HC-T(1), HC-NT	
Brest	0 212 999	P		HC, NHC	
Châteauroux-Déols	0 213 699	A		HC-T(2)	
Concarneau-Douarnenez	0 222 999	P	Concarneau	HC-T(1)(3)	
			Douarnenez	HC-T(1)(3)	

1	2	3	4	5	6
Deauville	0 211 499	A			E
Divonne	0 210 199	R			U(8), E
Dunkerque	0 215 999	P		HC-T(1), HC-NT, NHC	
Ferney-Voltaire (Genève)	0 220 199	A		HC-T(1), HC-NT, NHC	O
La Rochelle-Rochefort	0 211 799	P	Chef de baie	HC-T(1)(3), HC-NT(3), NHCNT(3)	
			Rochefort	HC-T(1)(3), HC-NT(3)	
			Tonnay	HC-T(1)(3), HC-NT(3)	
Le Havre	0 217 699	P	Hangar 56	HC-T(1), HC-NT, NHC	
			Dugrand	HC-T(1)	
			EFBS	HC-T(1)	
			Fécamp	NHC(6)	
Lorient	0 215 699	P	STEF TFE	HC-T(1), HC-NT	
			CCIM	NHC	
Lyon-Saint-Exupéry	0 216 999	A		HC-T(1), HC-NT, NHC	O
Marseille — Port	0 211 399	P	Hangar 14		U, E, O
			Hangar 26 - Mourepiane	NHC-NT	
			Hôtel des services publics de la Madrague	HC-T(1), HC-NT	
Marseille — Fos-sur-Mer	0 231 399	P		HC-T(1), HC-NT, NHC	
Marseille — Aéroport	0 221 399	A		HC-T(1), HC-NT, NHC-NT	O
Nantes — Saint-Nazaire	0 214 499	A		HC-T(1), HC-NT, NHC	
Nantes — Saint-Nazaire	0 214 499	P		HC-T(1), HC-NT, NHC	
Nice	0 210 699	A		HC-T(CH)(2)	O
Orly	0 229 499	A	SFS	HC-T(1), HC-NT, NHC	
			Air France	HC-T(1), HC-NT, NHC	
			France Handling	HC-T(1), HC-NT, NHC	
Réunion — Port Réunion	0 229 999	P		HC, NHC	
Reunion — Roland-Garros	0 219 999	A		HC, NHC	O
Roissy — Charles-de-Gaulle	0 219 399	A	Air France	HC-T(1), HC-NT, NHC	
			France Handling	HC-T(1), HC-NT, NHC	
			Centre SFS	HC-T(1), HC-NT	
			Station animalière		U, E, O

1	2	3	4	5	6
Rouen	0 227 699	P		HC-T(1), HC-NT, NHC	
Saint-Louis — Bâle	0 216 899	A		HC-T(1), HC-NT, NHC	O
Saint-Louis — Bâle	0 216 899	R		HC-T(1), HC-NT, NHC	
Saint-Malo	0 213 599	P		NHC-NT	
Saint-Julien Bardonnex	0 217 499	R		HC-T(1), HC-NT, NHC	U, O
Sète	0 213 499	P	Sète	NHC-NT	
			Frontignan	HC-T(1), HC-NT	
Toulouse-Blagnac	0 213 199	A		HC-T(1)(2), HC-NT(2), NHC	O
Vatry	0 215 199	A		HC-T(CH)(2)	

País: Irlanda — **Lamd:** Irland — **Lamd:** Irland — **Χώρα:** Ιρλανδία — **Country:** Ireland — **Pays:** Irlande — **Paese:** Irlanda — **Lamd:** Ierland — **País:** Irlanda — **Maa:** Irlanti — **Lamd:** Irland

1	2	3	4	5	6
Dublin Airport	0802999	A			E, O
Dublin Port	0802899	P		HC, NHC	
Shannon	0803199	A		HC(2) NHC(2)	U, E, O

País: Italia — **Lamd:** Italien — **Lamd:** Italien — **Χώρα:** Ιταλία — **Country:** Italy — **Pays:** Italie — **Paese:** Italia — **Lamd:** Italië — **País:** Itália — **Maa:** Italia — **Lamd:** Italien

1	2	3	4	5	6
Ancona	0 300 199	A		HC, NHC	
Ancona	0 300 199	P		HC	
Bari	0 300 299	P		HC, NHC	
Bergamo	0 303 999	A		HC, NHC	
Bologna-Borgo Panigale	0 300 499	A		HC, NHC	O
Campocologno	0 303 199	F			U
Chiasso	0 300 599	F		HC, NHC	U, O
Chiasso	0 300 599	R		HC, NHC	U, O
Gaeta	0 303 299	P		HC-T(3)	

1	2	3	4	5	6
Genova	0 301 099	P	Calata Sanità (terminal Sech)	HC, NHC-NT	
			Calata Bettolo (terminal Grimaldi)	HC-T(FR)	
			Nino Ronco (terminal Messina)	NHC-NT	
			Porto di Voltri (Voltri)	HC, NHC-NT	
			Porto di Vado (Vado Ligure — Savona)	HC-T(FR), NHC-NT	
			Ponte Paleocapa	NHC-NT (6)	
Genova	0 301 099	A		HC, NHC	O
Gioia Tauro	0 304 099	P		HC, NHC	
Gran San Bernardo - Pollein	0 302 099	R		HC, NHC	U, E, O
La Spezia	0 303 399	P		HC, NHC	U, E
Livorno — Pisa	0 301 399	P	Porto Commerciale	HC, NHC	
			Sintermar	HC, NHC	
			Lorenzini	HC, NHC-NT	
			Terminal Darsena Toscana	HC, NHC	
Livorno — Pisa	0 301 399	A		HC, NHC	
Milano — Linate	0 301 299	A		HC, NHC	O
Milano — Malpensa	0 301 599	A	Magazzini aeroportuali	HC, NHC	U, E, O
Napoli	0 301 899	P	Molo Bausan	HC, NHC	
Napoli	0 301 899	A		HC, NHC-NT	
Olbia	0 302 299	P		HC-T(3)	
Palermo	0 301 999	A		HC, NHC	
Palermo	0 301 999	P		HC, NHC	
Ravenna	0 303 499	P	Frigoterminal	HC-T(FR), HC-T(CH), HC-NT	
			Sapir 1	NHC-NT	
			Sapir 2	HC-T(FR), HC-T(CH), HC-NT	
			Setramar	NHC-NT	
			Docks Cereali	NHC -NT	
Reggio Calabria	0 301 799	P		HC, NHC	O
Reggio Calabria	0 301 799	A		HC, NHC	

1	2	3	4	5	6
Roma — Fiumicino	0 300 899	A	Alitalia	HC, NHC	O
			Aeroporti di Roma	HC, NHC	E, O
Rimini	0 304 199	A		HC(2), NHC(2)	
Salerno	0 303 599	P		HC, NHC	
Taranto	0 303 699	P		HC, NHC	
Torino — Caselle	0 302 599	A		HC, NHC	O
Trapani	0 303 799	P		HC	
Trieste	0 302 699	P	Hangar 69	HC, NHC	
			Molo 'O'		U, E
			Mag. FRIGOMAR	HC -T	
Venezia	0 302 799	A		HC (2), NHC-T(CH)(2), NHCNT(2)	
Venezia	0 302 799	P		HC, NHC	
Verona	0 302 999	A		HC(2) NHC(2)	

País: Letonia — **Lamd:** Letland — **Lamd:** Lettland — **Χώρα:** Λεττονία — **Country:** Latvia — **Pays:** Lettonie — **Paese:** Lettonia — **Lamd:** Letland — **País:** Letónia — **Maa:** Latvia — **Lamd:** Lettland

1	2	3	4	5	6
Patarnieki (14)	2 973 199	R	IC1	HC, NHC-T(CH), NHC-NT	
			IC2		U, E, O
Terehova (14)	2 972 299	R		HC, NHC-NT	

País: Lituania — **Lamd:** Litauen — **Lamd:** Litauen — **Χώρα:** Λιθουανία — **Country:** Lithuania — **Pays:** Lituanie — **Paese:** Lituania — **Lamd:** Litouwen — **País:** Lituânia — **Maa:** Liettua — **Lamd:** Litauen

1	2	3	4	5	6
Kena (14)	3 001 399	F		HC-T(FR), HC-NT, NHC-T(FR), NHC-NT	
Kybartai (14)	3 001 899	R		HC, NHC	
Kybartai (14)	3 002 199	F		HC, NHC	
Lavoriškės (14)	3 001 199	R		HC, NHC	
Medininkai (14)	3 001 299	R		HC, NHC-T(FR) NHC-NT	U, E, O
Molo	3 001 699	P		HC-T(FR)(2), HC-NT(2) NHCT(FR)(2), NHC-NT(2)	
Malkų įlankos	3 001 599	P		HC, NHC	

1	2	3	4	5	6
Pilies	3 002 299	P		HC-T(FR)(2), HC-NT(2) NHCT(FR)(2), NHC-NT(2)	
Panemunė (14)	3 001 799	R		HC, NHC	
Pagėgiai (14)	3 002 099	F		HC, NHC	
Šalčininkai (14)	3 001 499	R		HC, NHC	
Vilnius	3 001 999	A		HC, NHC	O

País: Luxemburgo — **Lamd:** Luxembourg — **Lamd:** Luxemburg — **Χώρα:** Λουξεμβούργο — **Country:** Luxembourg — **Pays:** Luxembourg — **Paese:** Lussemburgo — **Lamd:** Luxemburg — **País:** Luxemburgo — **Maa:** Luxemburg — **Lamd:** Luxemburg

1	2	3	4	5	6
Luxembourg	0 600 199	A	Centre 1	HC	
			Centre 2	NHC—-NT	
			Centre 3		U, E, O
			Centre 4	NHC-T(CH)(2)	

País: Malta — **Lamd:** Malta — **Lamd:** Malta — **Χώρα:** Μάλτα — **Country:** Malta — **Pays:** Malte — **Paese:** Malta — **Lamd:** Malta — **País:** Malta — **Maa:** Malta — **Lamd:** Malta

1	2	3	4	5	6
Luqa	3 101 099	A		HC(2), NHC(2)	O

País: Países Bajos — **Lamd:** Nederlandene — **Lamd:** Niederlande — **Χώρα:** Κάτω Χώρες — **Country:** Netherlands — **Pays:** Pays-Bas — **Paese:** Paesi Bassi — **Lamd:** Nederland — **País:** Países Baixos — **Maa:** Alankomaat — **Lamd:** Nederländerna

1	2	3	4	5	6
Amsterdam	0 401 399	A	KLM-1	HC(2), NHC	
			Aero Ground Services	HC(2), NHC	
			KLM-2		U, E, O (12)
			Freshport		O(9)
Amsterdam	0 401 799	P	Daalimpex Velzen	HC-T	
			PCA	HC(2) NHC(2)	
			Kloosterboer Ijmuiden	HC-T	
Eemshaven	0 401 899	P		HC-T (2), NHC-T (FR)(2)	
Harlingen	0 402 099	P	Daalimpex	HC-T	
Maastricht	0 401 599	A		HC, NHC	U, E, O

1	2	3	4	5	6
Moerdijk	0 402 699	P		HC-NT	
Rotterdam	0 401 699	P	EBS	NHC-NT(11)	
			Eurofrigo Karimatastraat	NHC-T(FR), NHC-NT	
			Eurofrigo, Abel Tasmanstraat	HC	
			Kloosterboer	HC-T(FR)	
			Wibaco	HC-T(FR)2, HC-NT	
			Van Heezik	HC-T(FR)(2)	
Vlissingen	0 402 199	P	Van Bon	HC(2), NHC	
			Kloosterboer	HC-T(2), HC-NT	

País: Austria — **Lamd:** Østrig — **Lamd:** Österreich — **Χώρα:** Αυστρία — **Country:** Austria — **Pays:** Autriche — **Paese:** Austria — **Lamd:** Oostenrijk — **País:** Áustria — **Maa:** Itävalta — **Lamd:** Österrike

1	2	3	4	5	6
Feldkirch-Buchs	1 301 399	F		HC-NT(2), NHC-NT	
Feldkirch-Tisis	1 301 399	R		HC(2), NHC-NT	E
Höchst	1 300 699	R		HC, NHC-NT	U, E, O
Linz	1 300 999	A		HC(2), NHC(2)	O, E, U(8)
Wien-Schwechat	1 301 599	A		HC(2), NHC(2)	O

País: Polonia — **Lamd:** Polen — **Lamd:** Polen — **Χώρα:** Πολωνία — **Country:** Poland — **Pays:** Pologne — **Paese:** Polonia — **Lamd:** Polen — **País:** Polónia — **Maa:** Puola — **Lamd:** Polen

1	2	3	4	5	6
Bezledy (14)	2 528 199	R		HC, NHC	U, E,O
Gdynia	2 522 199	P		HC, NHC	U, E,O
Korczowa	2 518 199	R		HC, NHC	U, E,O
Kukuryki-Koroszczyn	2 506 199	R		HC, NHC	U, E, O
Kuźnica Białostocka (14)	2 520 199	R		HC, NHC	U, E,O
Świnoujście	2 532 299	P		HC, NHC	
Szczecin	2 532 199	P		HC, NHC	
Warszawa Okęcie	2 514 199	A		HC(2), NHC(2)	U, E,O

País: Portugal — **Lamd:** Portugal — **Lamd:** Portugal — **Χώρα:** Πορτογαλία — **Country:** Portugal — **Pays:** Portugal — **Paese:** Portogallo — **Lamd:** Portugal — **País:** Portugal — **Maa:** Portugali — **Lamd:** Portugal

1	2	3	4	5	6
Aveiro	1 204 499	P		HC-T(FR)(3)	
Faro	1 203 599	A		HC-T(2)	O
Funchal (Madeira)	1 203 699	A		HC, NHC	O
Funchal (Madeira)	1 203 699	P		HC-T,	
Horta (Açores)	1 204 299	P		HC-T(FR)(3)	
Lisboa	1 203 399	A	Centre 1	HC(2), NHC-NT(2)	O
			Centre 2		U, E
Lisboa	1 203 999	P	Liscont	HC(2), NHC-NT	
			Xabregas	HC-T(FR),HC-NT, NHC-NT	
			Docapesca	HC (2)	
Peniche	1 204 699	P		HC-T(FR)(3)	
Ponta Delgada (Açores)	1 203 799	A		NHC-NT	
Ponta Delgada (Açores)	1 203 799	P		HC-T(FR)(3) NHC-T(FR)(3)	
Porto	1 203 499	A		HC-T, NHC-NT	O
Porto	1 204 099	P		HC-T, NHC-NT	
Praia da Vitória (Açores)	1 203 899	P			U, E
Setúbal	1 204 899	P		HC(2), NHC	
Viana do Castelo	1 204 399	P		HC-T(FR)(3)	

País: Eslovaquia — **Lamd:** Slovakiet — **Lamd:** Slowakei — **Χώρα:** Σλοβακία — **Country:** Slovakia — **Pays:** Slovaquie — **Paese:** Slovacchia — **Lamd:** Slowakije — **País:** Eslováquia — **Maa:** Slovakia — **Lamd:** Slovakien

1	2	3	4	5	6
Vyšné Nemecké	3 300 199	R	I/C 1	HC, NHC	
			I/C 2		U, E
Čierna nad Tisou	3 300 299	F		HC, NHC	

País: Eslovenia — **Lamd:** Slovenien — **Lamd:** Slowenien — **Χώρα:** Σλοβενία — **Country:** Slovenia — **Pays:** Slovénie — **Paese:** Slovenia — **Lamd:** Slovenië — **País:** Eslovénia — **Maa:** Slovenia — **Lamd:** Slovenien

1	2	3	4	5	6
Obrežje	2 600 599	R		HC, NHC-T(CH)(2), NHCNT(2)	U, E, O

País: Finlandia — **Lamd:** Finland — **Lamd:** Finnland — **Χώρα:** Φινλανδία — **Country:** Finland — **Pays:** Finlande — **Paese:** Finlandia — **Lamd:** Finland — **País:** Finlândia — **Maa:** Suomi — **Lamd:** Finland

1	2	3	4	5	6
Hamina	1 420 599	P		HC(2), NHC (2)	
Helsinki	1 410 199	A		HC(2), NHC(2)	O
Helsinki	1 400 199	P		HC, NHC-NT	U, E, O
Ivalo	1 411 299	R		HC, NHC	
Vaalimaa	1 410 599	R		HC, NHC	U, E, O

País: Suecia — **Lamd:** Sverige — **Lamd:** Schweden — **Χώρα:** Σουηδία — **Country:** Sweden — **Pays:** Suède — **Paese:** Svezia — **Lamd:** Zweden — **País:** Suécia — **Maa:** Ruotsi — **Lamd:** Sverige

1	2	3	4	5	6
Göteborg	1 614 299	P		HC(1), NHC	U, E, O
Göteborg-Landvetter	1 614 199	A		HC(1), NHC	U, E, O
Helsingborg	1 612 399	P		HC(1), NHC	
Norrköping	1 605 199	A			U, E
Norrköping	1 605 299	P		HC(2)	
Stockholm	1 601 199	P		HC(1)	
Stockholm - Arlanda	1 601 299	A		HC(1), NHC	U, E, O
Varberg	1 613 199	P		NHC	E, (7)

País: Reino Unido — **Lamd:** Det Forenede Kongerige — **Lamd:** Vereinigtes Königreich — **Χώρα:** Ηνωμένο Βασίλειο — **Country:** United Kingdom — **Pays:** Royaume-Uni — **Paese:** Regno Unito — **Lamd:** Verenigd Koninkrijk — **País:** Reino Unido — **Maa:** Yhdistynyt kuningaskunta — **Lamd:** Förenade kungariket

1	2	3	4	5	6
Aberdeen	0 730 399	P		HC-T(FR)(1,2,3),	
Belfast	0 740 099	A		HC-T(1)(2), HC-NT(2), NHC(2)	
Belfast	0 740 099	P		HC-T(1), NHC-(FR),	

1	2	3	4	5	6
Bristol	0 711 099	P		HC-T(FR) (1), HC-NT, NHCNT	
East Midlands	0 712 199	A		HC-T(1), HC-NT, NHC-T(FR), NHC-NT	
Falmouth	0 714 299	P		HC-T(1), HC-NT	
Felixstowe	0 713 099	P	TCEF	HC-T(1), , NHC-T(FR), NHC-NT	
			ATEF	HC-NT(1)	
Gatwick	0 713 299	A		HC-T(1)(2), HC-NT(2), NHC(2)	O
Glasgow	0 731 099	A		HC-T(1), HC-NT, NHC-NT	O
Glasson	0 710 399	P		NHC-NT	
Goole	0 714 099	P		NHC-NT(4)	
Grangemouth	0 730 899	P		NHC-NT(4)	
Grimsby - Immingham	0 712 299	P	Centre 1	HC-T(FR)(1),	
			Centre 2	NHC-NT	
Grove Wharf Wharton	0 711 599	P		NHC-NT	
Heathrow	0 712 499	A	Centre 1	HC-T(1), HC-NT, NHC	
			Centre 2	HC-T(1), HC-NT,	
			Animal Reception Centre		U, E, O
Hull	0 714 199	P		HC-T(1), HC-NT, NHC-NT	
Invergordon	0 730 299	P		NHC-NT(4)	
Ipswich	0 713 199	P		HC-T(FR)(1), HC-NT, NHC — T(FR), NHC-NT	
Liverpool	0 712 099	P		HC-T(FR)(1)(2), HC-NT, NHC-NT	
Luton	0 710 099	A			U, E
Manchester	0 713 799	A		HC-T(1), HC-NT, NHC	O(10)
Peterhead	0 730 699	P		HC-T(FR), (1,2,3)	
Portsmouth	0 711 299	P		HC-T(1), HC-NT, NHC	
Prestwick	0 731 199	A			U, E

1	2	3	4	5	6
Shoreham	0 713 499	P		NHC-NT(5)	
Southampton	0 711 399	P		HC-T(1), HC-NT, NHC	
Stansted	0 714 399	A		HC-NT(2), NHC-NT(2)	U, E
Sutton Bridge	0 713 599	P		NHC-NT(4)	
Thamesport	0 711 899	P		HC-T(1), HC-NT, NHC	
Tilbury	0 710 899	P		HC-T(1), HC-NT, NHC-T (FR), NHC-NT	
Tyne — Northshields *	0 712 999	P		*HC-T(1), HC-NT, NHC“	

Leiðrétting á ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar 2004/477/EB frá 29. apríl 2004 um aðlögun ákvörðunar 2002/459/EB að því er varðar viðbætur við skrána yfir einingar í Traces-tölvukerfinu vegna aðildar Tékklands, Eistlands, Kýpur, Lettlands, Litháens, Ungverjalands, Möltu, Póllands, Slóveníu og Slóvakíu

(Stjórnartíðindi Evrópusambandsins L 160 frá 30. apríl 2004)

Ákvörðun 2004/477/EB verði svohljóðandi:

ÁKVÖRÐUN FRAMKVÆMDASTJÓRNARINNAR **2008/EES/22/10**

frá 29. apríl 2004

um aðlögun ákvörðunar 2002/459/EB að því er varðar viðbætur við skrána yfir einingar í Traces-tölvukerfinu vegna aðildar Tékklands, Eistlands, Kýpur, Lettlands, Litháens, Ungverjalands, Möltu, Póllands, Slóveníu og Slóvakíu (*)

(tilkynnt með númeri C(2004) 1738)

(2004/477/EB)

FRAMKVÆMDASTJÓRN EVRÓPUBANDALAGANNA HEFUR,

með hliðsjón af stofnsáttmála Evrópubandalagsins,

með hliðsjón af aðildarsáttmála Tékklands, Eistlands, Kýpur, Lettlands, Litháens, Ungverjalands, Möltu, Póllands, Slóveníu og Slóvakíu, einkum 3. mgr. 2. gr.,

með hliðsjón af lögum um aðild Tékklands, Eistlands, Kýpur, Lettlands, Litháens, Ungverjalands, Möltu, Póllands, Slóveníu og Slóvakíu, einkum 57. gr.,

og að teknu tilliti til eftirfarandi:

1) ‚Ekki er kveðið á um nauðsynlegar aðlaganir í aðildarlögunum frá 2003 að því er varðar tilteknar gerðir sem þarfnast aðlögunar vegna aðildar. Samþykkja skal þessar aðlaganir fyrir aðildina til þess að unnt sé að beita þeim frá og með aðildardeginum.

2) Í tilskipun ráðsins 90/425/EBE frá 26. júní 1990 um eftirlit með dýraheilbrigði og dýrarækt í viðskiptum innan Bandalagsins með tiltekin dýr á fæti og afurðir til að stuðla að því að hinum innri markaði verði komið á ([1]), einkum 3. mgr. 20. gr., er kveðið á um að innleiða skuli tölvukerfi milli dýraheilbrigðisyfirvalda í aðildarríkjunum.

3) Ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar 91/398/EBE frá 19. júlí 1991 um tölvuvætt netkerfi dýraheilbrigðis-yfirvalda (Animo) ([2]) inniheldur grundvallarreglurnar um almennt skipulag tölvukerfisins, þ.m.t. meginreglurnar um samskiptanetið milli eininganna í kerfinu.

4) Í ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar 2002/459/EB frá 4. júní 2002 um að skrá einingar í Animo-tölvukerfinu og um niðurfellingu á ákvörðun 2000/287/EB ([3]) eru einingar í Animo-kerfinu í aðildarríkjunum skilgreindar og skráðar.

5) Samkvæmt ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar 2004/292/EB frá 30. mars 2004 um að taka upp Traces-kerfið og um breytingu á ákvörðun 92/486/EBE ([4]) skal nota Traces-tölvukerfið, er byggist á netkerfi sem var innleitt með ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar 91/398/EBE, til þess að rekja flutning dýra og tiltekinna afurða við viðskipti innan Bandalagsins og við innflutning.

6) Til þess að tryggja að Traces-tölvukerfið starfi eðlilega skal skilgreina mismunandi einingar, í skilningi 1. gr. ákvörðunar 91/398/EBE, sem eru fyrir hendi í nýju aðildarríkjunum.

7) Því ber að breyta ákvörðun 2002/459/EB til samræmis við þetta.

SAMÞYKKT ÁKVÖRÐUN ÞESSA:

1. gr.

Viðaukanum við ákvörðun 2002/459/EB er hér með breytt í samræmi við viðaukann við þessa ákvörðun.

(*) Þessi EB-gerð birtist í Stjtíð. ESB L 212, 12.6.2004, bls. 53. Hennar var getið í ákvörðun sameiginlegu EES-nefndarinnar nr. 44/2005 frá 29. apríl 2005 um breytingu á I. viðauka (Heilbrigði dýra og plantna) við EES-samninginn, sjá *EES-viðbæti við Stjórnartíðindi Evrópusambandsins* nr. 46, 15.9.2005, bls. 1.

([1]) Stjtíð. EB L 224, 18.8.1990, bls. 29. Tilskipuninni var síðast breytt með tilskipun Evrópuþingsins og ráðsins 2002/33/EB (Stjtíð. EB L 315, 19.11.2002, bls. 14).

([2]) Stjtíð. EB L 221, 9.8.1991, bls. 30.

([3]) Stjtíð. EB L 159, 17.6.2002, bls. 27. Ákvörðuninni var síðast breytt með ákvörðun 2003/831/EB (Stjtíð. ESB L 313, 28.11.2003, bls. 61).

([4]) Stjtíð. ESB L 94, 31.3.2004, bls. 63.

2. gr.

Ákvörðun þessi gildir með fyrirvara um og frá gildistökudegi aðildarsáttmála Tékklands, Eistlands, Kýpur, Lettlands, Litháens, Ungverjalands, Möltu, Póllands, Slóveníu og Slóvakíu.

3. gr.

Ákvörðun þessari er beint til aðildarríkjanna.

Gjört í Brussel 29. apríl 2004.

Fyrir hönd framkvæmdastjórnarinnar,

David BYRNE

framkvæmdastjóri.

VIÐAUKI

„ANEXO — BILAG — ANHANG — ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ — ANNEX — ANNEXE — ALLEGATO — BIJLAGE — ANEXO — LIITE — BILAGA

País: Chipre — Land: Cypern — Land: Zypern — Χωρα: Κυπρος — Country: Cyprus — Pays: Chypre — Paese: Cipro — Land: Cyprus — País: Chipre — Maa: Kypros — Land: Cypern

UNIDAD CENTRAL — CENTRALENHED — ZENTRALE EINHEIT — KENTPIKH MONA?A — CENTRAL UNIT — UNITÉ CENTRALE — UNITÀ CENTRALE — CENTRALE EENHEID — UNIDADE CENTRAL — KESKUSYKSIKKÖ — CENTRAL ENHET — HÖFUÐSTÖÐ — SENTRALENHET

2100000 VETERINARY SERVICES CYPRUS, CENTRAL OFFICES

UNIDADES LOCALES — LOKALE ENHEDER — ÖRTLICHE EINHEITEN — ΤΟΠΙΚΕΣ ΜΟΝΑ?ΕΣ — LOCAL UNITS — UNITÉS LOCALES — UNITÀ LOCALI — LOKALE EENHEDEN — UNIDADES LOCAIS — PAIKALLISET YKSIKÖT — LOKALA ENHETER — ÚTSTÖÐVAR — LOKALE ENHETER

2103042	LEMESOS	2107530	AMMOCHOSTOS
2101417	LEFKOSIA	2108100	PAFOS
2106532	LARNACA		

PUESTOS DE INSPECCIÓN FRONTERIZOS — GRÆNSEKONTROLSTEDER — GRENZKONTROLLSTELLEN — ΣΥΝΟΡΙΑΚΟΙ ΣΤΑΘΜΟΙ ΕΛΕΓΧΟΥ — BORDER INSPECTION POSTS — POSTES D'INSPECTION FRONTALIERS — POSTI D'ISPEZIONE FRONTALIERI — GRENSINSPECTIEPOSTEN — POSTOS DE INSPECÇÃO FRONTEIRIÇOS — RAJATARKASTUSASEMAT — GRÄNSKONTROLLSTATIONER — LANDAMÆRASTÖÐVAR — GRENSEKONTROLLSTASJONER

2140099	A	LARNAKA
2150099	P	LEMESOS

País: República Checa — Land: Tjekkiet — Land: Tschechische Republik — Χωρα: Τσεχια — Country: Czech Republic — Pays: République tchèque — Paese: Repubblica ceca — Land: Tsjechische Republiek — País: República Checa — Maa: Tšekki — Land: Tjeckien

UNIDAD CENTRAL — CENTRALENHED — ZENTRALE EINHEIT — KENTPIKH MONA?A — CENTRAL UNIT — UNITÉ CENTRALE — UNITÀ CENTRALE — CENTRALE EENHEID — UNIDADE CENTRAL — KESKUSYKSIKKÖ — CENTRAL ENHET — HÖFUÐSTÖÐ — SENTRALENHET

2200000 STATE VETERINARY ADMINISTRATION

UNIDADES LOCALES — LOKALE ENHEDER — ÖRTLICHE EINHEITEN — ΤΟΠΙΚΕΣ ΜΟΝΑ?ΕΣ — LOCAL UNITS — UNITÉS LOCALES — UNITÀ LOCALI — LOKALE EENHEDEN — UNIDADES LOCAIS — PAIKALLISET YKSIKÖT — LOKALA ENHETER — ÚTSTÖÐVAR — LOKALE ENHETER

2200011	PRAGUE	2200052	HRADEC KRALOVE
2200021	BENESOV	2200053	PARDUBICE
2200031	CESKE BUDEJOVICE	2200061	JIHLAVA
2200032	PLZEN	2200062	BRNO
2200041	KARLOVY VARY	2200071	OLOMOUC
2200042	USTI NAD LABEM	2200072	ZLIN
2200051	LIBEREC	2200081	OSTRAVA

PUESTOS DE INSPECCIÓN FRONTERIZOS — GRÆNSEKONTROLSTEDER — GRENZKONTROLLSTELLEN — ΣΥΝΟΡΙΑΚΟΙ ΣΤΑΘΜΟΙ ΕΛΕΓΧΟΥ — BORDER INSPECTION POSTS — POSTES D'INSPECTION FRONTALIERS — POSTI D'ISPEZIONE FRONTALIERI — GRENSINSPECTIEPOSTEN — POSTOS DE INSPECÇÃO FRONTEIRIÇOS — RAJATARKASTUSASEMAT — GRÄNSKONTROLLSTATIONER — LANDAMÆRASTÖÐVAR — GRENSEKONTROLLSTASJONER

2200099 A PRAGUE

País: Estonia — Land: Estland — Land: Estland — Χωρα: Εσθονια — Country: Estonia — Pays Estonie — Paese: Estonia — Land: Estland — País: Estónia — Maa: Viro — Land: Estland

UNIDAD CENTRAL — CENTRALENHED — ZENTRALE EINHEIT — KENTPIKH MONA?A — CENTRAL UNIT — UNITÉ CENTRALE — UNITÀ CENTRALE — CENTRALE EENHEID — UNIDADE CENTRAL — KESKUSYKSIKKÖ — CENTRAL ENHET — HÖFUÐSTÖÐ — SENTRALENHET

2300000 VETERINARY AND FOOD BOARD

UNIDADES LOCALES — LOKALE ENHEDER — ÖRTLICHE EINHEITEN — ΤΟΠΙΚΕΣ MONA?ΕΣ — LOCAL UNITS — UNITÉS LOCALES — UNITÀ LOCALI — LOKALE EENHEDEN — UNIDADES LOCAIS — PAIKALLISET YKSIKÖT — LOKALA ENHETER — ÚTSTÖÐVAR — LOKALE ENHETER

2300100 TALLINN
2300200 KÄINA
2300300 EDISE
2300400 JÕGEVA
2300500 PAIDE
2300600 HAAPSALU
2300700 RAKVERE
2300800 PÕLVA
2300900 PÄRNU
2301000 RAPLA
2301100 KURESSAARE
2301200 TARTU
2301300 VALGA
2301400 VILJANDI
2301500 VÕRU

PUESTOS DE INSPECCIÓN FRONTERIZOS — GRÆNSEKONTROLSTEDER — GRENZKONTROLLSTELLEN — ΣΥΝΟΡΙΑΚΟΙ ΣΤΑΘΜΟΙ ΕΛΕΓΧΟΥ — BORDER INSPECTION POSTS — POSTES D'INSPECTION FRONTALIERS — POSTI D'ISPEZIONE FRONTALIER — I GRENSINSPECTIEPOSTEN — POSTOS DE INSPECÇÃO FRONTEIRIÇOS — RAJATARKASTUSASEMAT — GRÄNSKONTROLLSTATIONER — LANDAMÆRASTÖÐVAR — GRENSEKONTROLLSTASJONER

2300199 R LUHAMAA
2300499 P PALJASSAARE
2300599 P PALDISKI

País: Hungría — Land: Ungarn — Land: Ungarn — Χωρα: Ουγγαρια — Country: Hungary — Pays: Hongrie — Paese: Ungheria — Land: Hongarije — País: Hungria — Maa: Unkari — Land: Ungern

UNIDAD CENTRAL — CENTRALENHED — ZENTRALE EINHEIT — KENTPIKH MONA?A — CENTRAL UNIT — UNITÉ CENTRALE — UNITÀ CENTRALE — CENTRALE EENHEID — UNIDADE CENTRAL — KESKUSYKSIKKÖ — CENTRAL ENHET — HÖFUÐSTÖÐ — SENTRALENHET

2400000 MINISTRY OF AGRICULTURE AND RURAL DEVELOPMENT ANIMAL HEALTH AND FOOD CONTROL DEPARTMENT

UNIDADES LOCALES — LOKALE ENHEDER — ÖRTLICHE EINHEITEN — ΤΟΠΙΚΕΣ MONA?ΕΣ — LOCAL UNITS — UNITÉS LOCALES — UNITÀ LOCALI — LOKALE EENHEDEN — UNIDADES LOCAIS — PAIKALLISET YKSIKÖT — LOKALA ENHETER — ÚTSTÖÐVAR — LOKALE ENHETER

2400100 BUDAPEST
2400200 PÉCS
2400300 KECSKEMÉT
2400400 BÉKÉSCSABA
2400500 MISKOLC
2400600 SZEGED
2400700 SZÉKESFEHÉRVÁR
2400800 GYOR
2400900 DEBRECEN
2401000 EGER
2401100 SZOLNOK
2401200 TATABÁNYA
2401300 SALGÓTARJÁN
2401400 GÖDÖLLO
2401500 KAPOSVÁR
2401600 NYÍREGYHÁZA
2401700 SZEKSZÁRD
2401800 SZOMBATHELY
2401900 VESZPRÉM
2402000 ZALAEGERSZEG

PUESTOS DE INSPECCIÓN FRONTERIZOS — GRÆNSEKONTROLSTEDER — GRENZKONTROLLSTELLEN — ΣΥΝΟΡΙΑΚΟΙ ΣΤΑΘΜΟΙ ΕΛΕΓΧΟΥ — BORDER INSPECTION POSTS — POSTES D'INSPECTION FRONTALIERS — POSTI D'ISPEZIONE FRONTALIERI — GRENSINSPECTIEPOSTEN — POSTOS DE INSPECÇÃO FRONTEIRIÇOS — RAJATARKASTUSASEMAT — GRÄNSKONTROLLSTATIONER — LANDAMÆRASTÖÐVAR — GRENSEKONTROLLSTASJONER

2400399	A	BUDAPEST-FERIHEGY	2402299	R	RÖSZKE
2401199	R	LETENYE	2402799	R	ZÁHONY
2401699	R	NAGYLAK			

País: Polonia — Land: Polen — Land: Polen — Χωρα: Πολωνια — Country: Poland — Pays: Pologane — Paese: Polonia — Land: Polen — País: Polónia — Maa: Puola — Land: Polen

UNIDAD CENTRAL — CENTRALENHED — ZENTRALE EINHEIT — KENTPIKH MONA?A — CENTRAL UNIT — UNITÉ CENTRALE — UNITÀ CENTRALE — CENTRALE EENHEID — UNIDADE CENTRAL — KESKUSYKSIKKÖ — CENTRAL ENHET — HÖFUDSTÖÐ — SENTRALENHET

2500000 GLOWNY INSPEKTORAT WETERYNARII

UNIDADES LOCALES — LOKALE ENHEDER — ÖRTLICHE EINHEITEN — ΤΟΠΙΚΕΣ MONA?ΕΣ — LOCAL UNITS — UNITÉS LOCALES — UNITÀ LOCALI — LOKALE EENHEDEN — UNIDADES LOCAIS — PAIKALLISET YKSIKÖT — LOKALA ENHETER — ÚTSTÖÐVAR — LOKALE ENHETER

2520001	BIALYSTOK	2506001	LUBLIN
2504001	BYDGOSZCZ	2528001	OLSZTYN
2522001	GDANSK	2516001	OPOLE
2524001	KATOWICE	2530001	POZNAN
2526001	KIELCE	2532001	SZCZECIN
2512001	KRAKOW	2514001	SIEDLCE
2518001	KROSNO	2508001	ZIELONA GORA
2510001	LODZ	2502001	WROCLAW

PUESTOS DE INSPECCIÓN FRONTERIZOS — GRÆNSEKONTROLSTEDER — GRENZKONTROLLSTELLEN — ΣΥΝΟΡΙΑΚΟΙ ΣΤΑΘΜΟΙ ΕΛΕΓΧΟΥ — BORDER INSPECTION POSTS — POSTES D'INSPECTION FRONTALIERS — POSTI D'ISPEZIONE FRONTALIERI — GRENSINSPECTIEPOSTEN — POSTOS DE INSPECÇÃO FRONTEIRIÇOS — RAJATARKASTUSASEMAT — GRÄNSKONTROLLSTATIONER — LANDAMÆRASTÖÐVAR — GRENSEKONTROLLSTASJONER

2528199	R	BEZLEDY	2520199	R	KUZNICA BIALOSTOCKA
2522199	P	GDYNIA	2532299	P	SWINOUJSCIE
2518199	R	KORCZOWA	2514199	A	WARSZAWA-OKECIE
2506199	R	KUKURYKI	2532199	P	SZCZECIN

País: Eslovenia — Land: Slovenien — Land: Slowenien — Χωρα: Σλοβενια — Country: Slovenia — Pays: Slovénie — Paese: Slovenia — Land: Slovenië — País: Eslovénia — Maa: Slovenia — Land: Slovenien

UNIDAD CENTRAL — CENTRALENHED — ZENTRALE EINHEIT — KENTPIKH MONA?A — CENTRAL UNIT — UNITÉ CENTRALE — UNITÀ CENTRALE — CENTRALE EENHEID — UNIDADE CENTRAL — KESKUSYKSIKKÖ — CENTRAL ENHET — HÖFUÐSTÖÐ — SENTRALENHET

2600000 VURS (centrala)

UNIDADES LOCALES — LOKALE ENHEDER — ÖRTLICHE EINHEITEN — ΤΟΠΙΚΕΣ MONA?ΕΣ — LOCAL UNITS — UNITÉS LOCALES — UNITÀ LOCALI — LOKALE EENHEDEN — UNIDADES LOCAIS — PAIKALLISET YKSIKÖT — LOKALA ENHETER — ÚTSTÖÐVAR — LOKALE ENHETER

2600001	CELJE	2600008	MARIBOR
2600002	DRAVOGRAD	2600009	MURSKA SOBOTA
2600003	KOCEVJE	2600010	NOVA GORICA
2600004	KOPER	2600011	NOVO MESTO
2600005	KRANJ	2600012	POSTOJNA
2600006	KRŠKO	2600013	PTUJ
2600007	LJUBLJANA		

PUESTOS DE INSPECCIÓN FRONTERIZOS — GRÆNSEKONTROLSTEDER — GRENZKONTROLLSTELLEN — ΣΥΝΟΡΙΑΚΟΙ ΣΤΑΘΜΟΙ ΕΛΕΓΧΟΥ — BORDER INSPECTION POSTS — POSTES D'INSPECTION FRONTALIERS — POSTI D'ISPEZIONE FRONTALIERI — GRENSINSPECTIEPOSTEN — POSTOS DE INSPECÇÃO FRONTEIRIÇOS — RAJATARKASTUSASEMAT — GRÄNSKONTROLLSTATIONER — LANDAMÆRASTÖÐVAR — GRENSEKONTROLLSTASJONER

2600599 R OBREJE

País: Letonia — Land: Lettland — Land: Letland — Χωρα: Λετονια — Country: Latvia — Pays: Lettonie — Paese: Lettonia — Land: Lettland — País: Letónia — Maa: Latvia — Land: Letland

UNIDAD CENTRAL — CENTRALENHED — ZENTRALE EINHEIT — KENTPIKH MONA?A — CENTRAL UNIT — UNITÉ CENTRALE — UNITÀ CENTRALE — CENTRALE EENHEID — UNIDADE CENTRAL — KESKUSYKSIKKÖ — CENTRAL ENHET — HÖFUÐSTÖÐ — SENTRALENHET

2900000 PVD CENTRALAIS APARATS

UNIDADES LOCALES — LOKALE ENHEDER — ÖRTLICHE EINHEITEN — ΤΟΠΙΚΕΣ ΜΟΝΑ?ΕΣ — LOCAL UNITS — UNITÉS LOCALES — UNITÀ LOCALI — LOKALE EENHEDEN — UNIDADES LOCAIS — PAIKALLISET YKSIKÖT — LOKALA ENHETER — ÚTSTÖÐVAR — LOKALE ENHETER

2900005 RIGA
2900004 JELGAVA
2900003 TALSI
2900001 VALMIERA
2900002 PREILI

PUESTOS DE INSPECCIÓN FRONTERIZOS — GRÆNSEKONTROLSTEDER — GRENZKONTROLLSTELLEN — ΣΥΝΟΡΙΑΚΟΙ ΣΤΑΘΜΟΙ ΕΛΕΓΧΟΥ — BORDER INSPECTION POSTS — POSTES D'INSPECTION FRONTALIERS — POSTI D'ISPEZIONE FRONTALIERI — GRENSINSPECTIEPOSTEN — POSTOS DE INSPECÇÃO FRONTEIRIÇOS — RAJATARKASTUSASEMAT — GRÄNSKONTROLLSTATIONER — LANDAMÆRASTÖÐVAR — GRENSEKONTROLLSTASJONER

2972299 R TEREHOVA
2973199 R PATERNIEKI

País: Lituania — Land: Litauen — Land: Litauen — Χωρα: Λιθουανια — Country: Lithuania — Pays: Lituanie — Paese: - Lituania — Land: Litouwen — País: Lituânia — Maa: Liettua — Land: Litauen

UNIDAD CENTRAL — CENTRALENHED — ZENTRALE EINHEIT — KENTPIKH MONA?A — CENTRAL UNIT — UNITÉ CENTRALE — UNITÀ CENTRALE — CENTRALE EENHEID — UNIDADE CENTRAL — KESKUSYKSIKKÖ — CENTRAL ENHET — HÖFUÐSTÖÐ — SENTRALENHET

3000000 VALSTYBINE MAISTO IR VETERINARIJOS TARNYBA

UNIDADES LOCALES — LOKALE ENHEDER — ÖRTLICHE EINHEITEN — ΤΟΠΙΚΕΣ ΜΟΝΑ?ΕΣ — LOCAL UNITS — UNITÉS LOCALES — UNITÀ LOCALI — LOKALE EENHEDEN — UNIDADES LOCAIS — PAIKALLISET YKSIKÖT — LOKALA ENHETER — ÚTSTÖÐVAR — LOKALE ENHETER

3000101 ALYTUS
3000201 KAUNAS
3000301 KLAIPEDA
3000401 MARIJAMPOLE
3000501 PANEVEYS
3000601 ŠIAULIAI
3000701 TAURAGE
3000801 TELŠIAI
3000901 UTENA
3001001 VILNIUS

PUESTOS DE INSPECCIÓN FRONTERIZOS — GRÆNSEKONTROLSTEDER — GRENZKONTROLLSTELLEN — ΣΥΝΟΡΙΑΚΟΙ ΣΤΑΘΜΟΙ ΕΛΕΓΧΟΥ — BORDER INSPECTION POSTS — POSTES D'INSPECTION FRONTALIERS — POSTI D'ISPEZIONE FRONTALIERI — GRENSINSPECTIEPOSTEN — POSTOS DE INSPECÇÃO FRONTEIRIÇOS — RAJATARKASTUSASEMAT — GRÄNSKONTROLLSTATIONER — LANDAMÆRASTÖÐVAR — GRENSEKONTROLLSTASJONER

3001199 R LAVORIŠKES
3001299 R MEDININKAI
3001399 F KENA
3001499 R ŠALCININKAI
3001599 P MALKU ILANKOS
3001699 P MOLO
3001799 R PANEMUNE
3001899 R KYBARTAI
3001999 A VILNIUS
3002099 F PAGEGIAI
3002199 F KYBARTAI
3002299 P PILIES

País: Malta — Land: Malta — Land: Malta — Χωρα: Μαλτα — Country: Malta — Pays: Malte — Paese: Malta — Land: - Malta — País: Malta — Maa: Malta — Land: Malta

UNIDAD CENTRAL — CENTRALENHED — ZENTRALE EINHEIT — KENTPIKH MONA?A — CENTRAL UNIT — UNITÉ CENTRALE — UNITÀ CENTRALE CENTRALE — EENHEID — UNIDADE CENTRAL — KESKUSYKSIKKÖ — CENTRAL ENHET — HÖFUÐSTÖÐ — SENTRALENHET

3100000 DEPARTEMENT OF VETERINARY SERVICES

PUESTOS DE INSPECCIÓN FRONTERIZOS — GRÆNSEKONTROLSTEDER — GRENZKONTROLLSTELLEN — ΣΥΝΟΡΙΑΚΟΙ ΣΤΑΘΜΟΙ ΕΛΕΓΧΟΥ — BORDER INSPECTION POSTS — POSTES D'INSPECTION FRONTALIERS — POSTI D'ISPEZIONE FRONTALIERI — GRENSINSPECTIEPOSTEN — POSTOS DE INSPECÇÃO FRONTEIRIÇOS — RAJATARKASTUSASEMAT — GRÄNSKONTROLLSTATIONER — LANDAMÆRASTÖÐVAR — GRENSEKONTROLLSTASJONER

3101099 A LUQA

País: Eslovaquia — Land: Slovakiet — Land: Slowakei — Χωρα: Σλοβακια — Country: Slovakia — Pays: Slovaquie — Paese: Slovacchia — Land: Slowakije — País: Eslováquia — Maa: Slovakia — Land: Slovakien

UNIDAD CENTRAL — CENTRALENHED — ZENTRALE EINHEIT — KENTPIKH MONA?A — CENTRAL UNIT — UNITÉ CENTRALE — UNITÀ CENTRALE — CENTRALE EENHEID — UNIDADE CENTRAL — KESKUSYKSIKKÖ — CENTRAL ENHET — HÖFUÐSTÖÐ — SENTRALENHET

3300000 ŠTÁTNA VETERINÁRNA A POTRAVINOVÁ SPRÁVA

UNIDADES LOCALES — LOKALE ENHEDER — ÖRTLICHE EINHEITEN — ΤΟΠΙΚΕΣ ΜΟΝΑ?ΕΣ — LOCAL UNITS — UNITÉS LOCALES — UNITÀ LOCALI — LOKALE EENHEDEN — UNIDADES LOCAIS — PAIKALLISET YKSIKÖT — LOKALA ENHETER — ÚTSTÖÐVAR — LOKALE ENHETER

3300100	BANSKÁ BYSTRICA	3302100	PREŠOV
3300200	BARDEJOV	3302200	PRIEVIDZA
3300300	BRATISLAVA	3302300	PÚCHOV
3300400	CADCA	3302400	RIMAVSKÁ SOBOTA
3300500	DOLNÝ KUBÍN	3302500	RONAVA
3300600	DUNAJSKÁ STREDA	3302600	SENEC
3300700	GALANTA	3302700	SENICA NAD MYJAVOU
3300800	HUMENNÉ	3302800	SPIŠSKÁ NOVÁ VES
3300900	KOMÁRNO	3302900	STARÁ LUBOVNA
3301000	KOŠICE-MESTO	3303000	SVIDNÍK
3301100	KOŠICE-OKOLIE	3303100	ŠALA
3301200	LEVICE	3303200	TOPOLCANY
3301300	LIPTOVSKÝ MIKULÁŠ	3303300	TREBIŠOV
3301400	LUCENEC	3303400	TRENCÍN
3301500	MARTIN	3303500	TRNAVA
3301600	MICHALOVCE	3303600	VELKÝ KRTÍŠ
3301700	NITRA	3303700	VRANOV NAD TOPLOU
3301800	NOVÉ MESTO NAD VÁHOM	3303800	ZVOLEN
3301900	NOVÉ ZÁMKY	3303900	IAR NAD HRONOM
3302000	POPRAD	3304000	ILINA

PUESTOS DE INSPECCIÓN FRONTERIZOS — GRÆNSEKONTROLSTEDER — GRENZKONTROLLSTELLEN — ΣΥΝΟΡΙΑΚΟΙ ΣΤΑΘΜΟΙ ΕΛΕΓΧΟΥ — BORDER INSPECTION POSTS — POSTES D'INSPECTION FRONTALIERS — POSTI D'ISPEZIONE FRONTALIERI — GRENSINSPECTIEPOSTEN — POSTOS DE INSPECÇÃO FRONTEIRIÇOS — RAJATARKASTUSASEMAT — GRÄNSKONTROLLSTATIONER — LANDAMÆRASTÖÐVAR — GRENSEKONTROLLSTASJONER

3300199 R VYŠNÉ NEMECKÉ
3300299 F CIERNA NAD TISOU“

ÁKVÖRÐUN FRAMKVÆMDASTJÓRNARINNAR **2008/EES/22/11**

frá 21. júní 2004

um breytingu á ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar 2001/881/EB að því er varðar skrá yfir skoðunarstöðvar á landamærum sem eru viðurkenndar fyrir heilbrigðiseftirlit dýralæknis með dýrum og dýraafurðum frá þriðju löndum (*)

(tilkynnt með númeri C(2004) 2185)

(2004/517/EB)

FRAMKVÆMDASTJÓRN EVRÓPUBANDALAGANNA HEFUR,

með hliðsjón af stofnsáttmála Evrópubandalagsins

með hliðsjón af tilskipun ráðsins 97/78/EB frá 18. desember 1997 um meginreglur um skipulag dýraheilbrigðiseftirlits með afurðum sem fluttar eru inn til Bandalagsins frá þriðju löndum ([1]), einkum 2. mgr. 6. gr.,

með hliðsjón af tilskipun ráðsins 91/496/EBE frá 15. júlí 1991 um setningu meginreglna um fyrirkomulag heilbrigðiseftirlits með dýrum sem eru flutt til Bandalagsins frá þriðju löndum og breytingu á tilskipunum 89/662/EBE, 90/425/EBE og 90/675/EBE ([2]), einkum 4. mgr. 6. gr.,

og að teknu tilliti til eftirfarandi:

1) Ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar 2001/881/EB frá 7. desember 2001 um skrá yfir skoðunarstöðvar á landamærum sem eru viðurkenndar fyrir dýraheilbrigðiseftirlit með dýrum og dýraafurðum frá þriðju löndum og um uppfærslu ítarlegra reglna um eftirlit sérfræðinga framkvæmdastjórnarinnar ([3]) skal uppfærð, einkum með hliðsjón af þróun í tilteknum aðildarríkjum og af skoðunum á vegum Bandalagsins.

2) Að beiðni slóvenskra yfirvalda og í kjölfar skoðunar á vegum Bandalagsins skal bæta skoðunarstöð í Koperhöfn við skrána.

3) Að beiðni lettneskra yfirvalda og í kjölfar skoðunar á vegum Bandalagsins skal bæta skoðunarstöð í Grebneva við skrána.

4) Í ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar 2004/469/EB um breytingu á ákvörðun 2001/881/EB að því er varðar skrána yfir skoðunarstöðvar á landamærum með tilliti til aðildar Tékklands, Eistlands, Kýpur, Lettlands, Litháens, Ungverjalands, Möltu, Póllands, Slóveníu og Slóvakíu var skoðunarstöðin á landamærum við München ranglega felld brott úr skránni yfir Þýskaland og skal þetta tækifæri notað til að leiðrétta villuna í þessari ákvörðun.

5) Ráðstafanirnar, sem kveðið er á um í þessari ákvörðun, eru í samræmi við álit fastanefndarinnar um matvælaferli og heilbrigði dýra.

(*) Þessi EB-gerð birtist í Stjtíð. ESB L 221, 22.6.2004, bls. 18. Hennar var getið í ákvörðun sameiginlegu EES-nefndarinnar nr. 45/2005 frá 29. apríl 2005 um breytingu á I. viðauka (Heilbrigði dýra og plantna) við EES-samninginn, sjá *EES-viðbæti við Stjórnartíðindi Evrópusambandsins* nr. 46, 15.9.2005, bls. 4.

([1]) Stjtíð. EB L 24, 30.1.1998, bls. 9.

([2]) Stjtíð. EB L 268, 24.9.1991, bls. 56. Tilskipuninni var síðast breytt með tilskipun 96/43/EB (Stjtíð. EB L 162, 1.7.1996, bls. 1).

([3]) Stjtíð. EB L 326, 11.12.2001, bls. 44. Ákvörðuninni var síðast breytt með ákvörðun 2004/469/EB (Stjtíð. ESB L 160, 30.4.2004, bls. 7).

SAMÞYKKT ÁKVÖRÐUN ÞESSA:

1. gr.

Eftirfarandi færsla bætist við skrána yfir skoðunarstöðvar á landamærum í Slóveníu í viðaukanum við ákvörðun 2001/881/EB:

1	2	3	4	5	6
„Koper	2600399	P		HC, NHC-T(CH), NHC-NT“	

2. gr.

Eftirfarandi færsla bætist við skrána yfir skoðunarstöðvar á landamærum í Lettlandi í viðaukanum við ákvörðun 2001/881/EB:

1	2	3	4	5	6
„Grebneva	2972199	R		HC-T, NHC-T(CH), NHC-NT“	

3. gr.

Eftirfarandi færsla bætist við skrána yfir skoðunarstöðvar á landamærum í Þýskalandi í viðaukanum við ákvörðun 2001/881/EB:

1	2	3	4	5	6
„München	0149699	A		HC(2), NHC(2)	O“

4. gr.

Ákvörðun þessari er beint til aðildarríkjanna.

Gjört í Brussel 21. júní 2004.

Fyrir hönd framkvæmdastjórnarinnar,

David BYRNE

framkvæmdastjóri.

ÁKVÖRÐUN FRAMKVÆMDASTJÓRNARINNAR **2008/EES/22/12**

frá 19. ágúst 2004

um breytingu á ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar 2001/881/EB að því er varðar skrá yfir skoðunarstöðvar á landamærum sem eru viðurkenndar fyrir heilbrigðiseftirlit dýralæknis með dýrum og dýraafurðum frá þriðju löndum (*)

(tilkynnt með númeri C(2004) 3127)

(2004/608/EB)

FRAMKVÆMDASTJÓRN EVRÓPUBANDALAGANNA HEFUR,

með hliðsjón af stofnsáttmála Evrópubandalagsins,

með hliðsjón af tilskipun ráðsins 97/78/EB frá 18. desember 1997 um meginreglur um skipulag dýraheilbrigðiseftirlits með afurðum sem fluttar eru inn til Bandalagsins frá þriðju löndum ([1]), einkum 2. mgr. 6. gr.,

með hliðsjón af tilskipun ráðsins 91/496/EBE frá 15. júlí 1991 um setningu meginreglna um fyrirkomulag heil¬brigðiseftirlits með dýrum sem eru flutt til Bandalagsins frá þriðju löndum og breytingu á tilskipunum 89/662/EBE, 90/425/EBE og 90/675/EBE ([2]), einkum 4. mgr. 6. gr.,

og að teknu tilliti til eftirfarandi:

1) Uppfæra skal ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar 2001/881/EB frá 7. desember 2001 um skrá yfir skoðunarstöðvar á landamærum sem eru viðurkenndar fyrir dýraheilbrigðiseftirlit með dýrum og dýraafurðum frá þriðju löndum og um uppfærslu ítarlegra reglna um eftirlit sérfræðinga framkvæmdastjórnarinnar ([3]) með tilliti til þróunar í tilteknum aðildarríkjum og að því er varðar skoðanir á vegum Bandalagsins.

2) Að beiðni slóvenskra yfirvalda og í kjölfar skoðunar á vegum Bandalagsins skal bæta við skrána skoðunarstöðvum við Jelsane-veg, á flugvellinum í Brnik, og járnbrautarstöðinni í Dobova.

3) Að beiðni maltneskra yfirvalda og í kjölfar skoðunar á vegum Bandalagsins skal bæta við skrána skoðunarstöð í fríhöfninni í Marsaxxlok.

4) Að beiðni eistneskra yfirvalda og í kjölfar skoðunar á vegum Bandalagsins skal bæta við skrána skoðunarstöðvum í höfninni í Muuga og við Narva-veg.

5) Ráðstafanirnar, sem kveðið er á um í þessari ákvörðun, eru í samræmi við álit fastanefndarinnar um matvælaferli og heilbrigði dýra.

SAMÞYKKT ÁKVÖRÐUN ÞESSA:

1. gr.

Eftirfarandi færslu er bætt við skrána yfir skoðunarstöðvar á landamærum fyrir Eistland í viðaukanum við ákvörðun 2001/881/EB:

„1	2	3	4	5	6
Muuga	2300399	P		HC, NHC-T(FR), NHC-NT	
Narva	2300299	R		HC, NHC-NT“	

2. gr.

Eftirfarandi færslu er bætt við skrána yfir skoðunarstöðvar á landamærum fyrir Möltu í viðaukanum við ákvörðun 2001/881/EB:

„1	2	3	4	5	6
Marsaxxlok	3103099	P		HC, NHC“	

(*) Þessi EB-gerð birtist í Stjtíð. ESB L 274, 24.8.2004, bls. 15. Hennar var getið í ákvörðun sameiginlegu EES-nefndarinnar nr. 45/2005 frá 29. apríl 2005 um breytingu á I. viðauka (Heilbrigði dýra og plantna) við EES-samninginn, sjá *EES-viðbæti við Stjórnartíðindi Evrópusambandsins* nr. 46, 15.9.2005, bls. 4.

([1]) Stjtíð. EB L 24, 30.1.1998, bls. 9. Tilskipuninni var síðast breytt með reglugerð Evrópuþingsins og ráðsins (EB) nr. 882/2004 (Stjtíð. ESB L 165, 30.4.2004, bls. 1).

([2]) Stjtíð. EB L 268, 24.9.1991, bls. 56. Tilskipuninni var síðast breytt með aðildarlögunum frá 2003.

([3]) Stjtíð. EB L 326, 11.12.2001, bls. 44. Ákvörðuninni var síðast breytt með ákvörðun 2004/517/EB (Stjtíð. ESB L 221, 21.6.2004, bls. 18).

3. gr.

Eftirfarandi færslu er bætt við skrána yfir skoðunarstöðvar á landamærum fyrir Slóveníu í viðaukanum við ákvörðun 2001/881/EB:

„1	2	3	4	5	6
Ljubljana Brnik	2600499	A		HC(2), NHC(2)	O
Dobova	2600699	F		HC(2), NHC(2)	U, E
Jelsane	2600299	R		HC, NHC-NT, NHC-T(CH)	O“

4. gr.

Ákvörðun þessari er beint til aðildarríkjanna.

Gjört í Brussel 19. ágúst 2004.

Fyrir hönd framkvæmdastjórnarinnar,

David BYRNE

framkvæmdastjóri.

REGLUGERÐ FRAMKVÆMDASTJÓRNARINNAR (EB) nr. 1800/2004 2008/EES/22/13

frá 15. október 2004

um leyfi til 10 ára til að nota í fóðri aukefnið Cycostat 66G sem er í flokknum hnísla f og önnur lyf (*)

FRAMKVÆMDASTJÓRN EVRÓPUBANDALAGNNA HEFUR,

með hliðsjón af stofnsáttmála Evrópubandalagsins,

með hliðsjón af tilskipun ráðsins 70/524/EBE frá 23. nóvember 1970 um aukefni í fóðri ([1]), einkum b-lið 5. mgr. 9. gr. g,

og að teknu tilliti til eftirfarandi:

1) Í samræmi við tilskipun 70/524/EBE var veitt bráðabirgðaleyfi fyrir hníslalyfjum, sem tilgreind voru í I. viðauka við þá tilskipun fyrir 1. janúar 1988, frá og með 1. apríl 1998 og þau flutt í I. kafla í viðauka B, með það í huga að þau verði endurmetin sem aukefni sem tengjast aðila sem er ábyrgur fyrir að setja þau í dreifingu. Róbenidínafurðin Cycostat 66G er aukefni sem tilheyrir flokknum „hníslalyf og önnur lyf“ og er tilgreint í I. kafla í viðauka B við tilskipun 70/524/EBE.

2) Aðilinn, sem er ábyrgur fyrir að setja Cycostat 66G í dreifingu, lagði fram leyfisumsókn og málsskjöl skv. 2. og 4. mgr. 9. gr. g í þeirri tilskipun.

3) Ef ekki er unnt, af ástæðum sem leyfishafi fær ekki ráðið við, að taka ákvörðun um umsóknina áður en leyfið rennur út framlengist gildistími viðkomandi aukefnis sjálfkrafa skv. 6. mgr. 9. gr. g í tilskipun 70/524/EBE uns framkvæmdastjórnin hefur tekið ákvörðun. Ákvæði þetta gildir um leyfi fyrir Cycostat 66G. Hinn 26. apríl 2001 fór framkvæmdastjórnin fram á fullnaðaráhættumat frá vísindanefndinni um fóður og var sú beiðni send til Matvælaöryggisstofnunar Evrópu. Allmargar beiðnir bárust um viðbótarupplýsingar meðan á endurmatinu stóð og var af þeim sökum ógerlegt að ljúka endurmatinu innan þess frests sem er tilgreindur í 9. gr. g.

4) Vísindanefndin um aukefni og afurðir eða efni, sem er notað í fóður, sem tengist Matvælaöryggisstofnun Evrópu, hefur sent frá sér jákvætt álit um öryggi og verkun Cycostat 66G fyrir eldiskjúklinga, eldiskanínur og kalkúna.

5) Endurmat framkvæmdastjórnarinnar á Cycostat 66G sýndi fram á að viðeigandi skilyrði, sem eru sett með tilskipun 70/524/EBE, hafa verið uppfyllt. Því ber að veita leyfi fyrir Cycostat 66G í tíu ár sem aukefni tengt þeim aðila sem er ábyrgur fyrir að setja það í dreifingu og bæta því við í I. kafla skrárinnar sem um getur í b-lið 9. gr. t í þeirri tilskipun.

6) Þar eð leyfið fyrir aukefninu tengist nú þeim aðila sem er ábyrgur fyrir að setja það í dreifingu og kemur í stað eldra leyfis, sem tengist ekki neinum tilteknum aðila, ber að nema síðara leyfið úr gildi.

7) Þar sem engar öryggisástæður finnast fyrir því að taka afurðina róbenidín af markaði nú þegar ber að heimila sex mánaða aðlögunartímabil til að taka fyrirliggjandi birgðir af aukefninu úr umferð.

8) Ráðstafanirnar, sem kveðið er á um í þessari reglugerð, eru í samræmi við álit fastanefndarinnar um matvælaferli og heilbrigði dýra.

SAMÞYKKT REGLUGERÐ ÞESSA

1. gr.

Í I. kafla í viðauka B við tilskipun 70/524/EBE falli aukefnið róbenidín, sem er í flokknum „hníslalyf og önnur lyf“, brott

2. gr.

Heimilt er að leyfa aukefnið Cycostat 66G, sem tilheyrir flokknum „hníslalyf og önnur lyf“ og tilgreint er í viðaukanum við þessa reglugerð, í fóðri með þeim skilyrðum sem eru sett í sama viðauka.

(*) Þessi EB-gerð birtist í Stjtíð. ESB L 317, 16.10.2004, bls. 37. Hennar var getið í ákvörðun sameiginlegu EES-nefndarinnar nr. 52/2005 frá 29. apríl 2005 um breytingu á I. viðauka (Heilbrigði dýra og plantna) við EES-samninginn, sjá *EES-viðbæti við Stjórnartíðindi Evrópusambandsins* nr. 46, 15.9.2005, bls. 17.

([1]) Stjtíð. EB L 270, 14.12.1970, bls. 1. Tilskipuninni var síðast breytt með reglugerð framkvæmdastjórnarinnar (EB) nr. 1464/2004 (Stjtíð. ESB L 270, 18.8.2004, bls. 8).

3. gr.

Nýting fyrirliggjandi birgða af róbenidíni er leyfð í sex mánuði eftir gildistöku þessarar reglugerðar.

4. gr.

Reglugerð þessi öðlast gildi á þriðja degi eftir að hún birtist í *Stjórnartíðindum Evrópusambandsins*.

Reglugerð þessi er bindandi í heild sinni og gildir í öllum aðildarríkjunum án frekari lögfestingar.

Gjört í Brussel 15. október 2004.

Fyrir hönd framkvæmdastjórnarinnar,

David BYRNE

framkvæmdastjóri.

VIÐAUKI

Skráningarnúmer aukefnis	Nafn og skráningarnúmer þess sem ber ábyrgð á því að setja aukefni í dreifingu	Aukefni (viðskiptaheiti)	Samsetning, efnaformúla, lýsing	Tegund eða flokkur dýra	Hámarksaldur	Lágmarksinnihald	Hámarksinnihald	Önnur ákvæði	Leyfi rennur út
						mg virks efnis/kg heilfóðurs			
Hníslalyf og önnur lyf									
E 758	Alpharma Belgía BVBA	Róbenidínhýdróklóríð 66g/kg (Cycostat 66 G)	**Samsetning aukefnis:** Róbenidínhýdróklóríð 66 g/kg Lignósúlfonat: 40 g/kg Kalsíumsúlfatdíhýdrat: 894 g/kg **Virkt efni:** Róbenidínhýdróklóríð, $C_{15}H_{13}Cl_2N_5$. HCl, 1,3-bis[(p-klóróbensýlíden) amínó]-gúanidínhýdróklóríð, CAS-númer: 25875-50-7, Skyld óhreinindi: N,N',N''-Tris[(p-Cl-bensýlíden)amínó]gúanidín: ≤ 0,5% Bis-[4-Cl-bensýlíden]hýdrasín: ≤ 0,5%	Eldiskjúklingar	—	30	36	Notkun bönnuð í a.m.k. fimm daga fyrir slátrun.	29 október 2014
				Kalkúnar	—	30	36	Notkun bönnuð í a.m.k. fimm daga fyrir slátrun.	29 október 2014
				Eldiskanínur	—	50	66	Notkun bönnuð í a.m.k. fimm daga fyrir slátrun.	29. október 2014

TILSKIPUN FRAMKVÆMDASTJÓRNARINNAR 2003/120/EB **2008/EES/22/14**

frá 5. desember 2003

um breytingu á tilskipun 90/496/EBE um merkingu næringarinnihalds matvæla (*)

FRAMKVÆMDASTJÓRN EVRÓPUBANDALAGANNA HEFUR,

með hliðsjón af stofnsáttmála Evrópubandalagsins,

með hliðsjón af tilskipun ráðsins 90/496/EBE frá 24. september 1990 um merkingu næringarinnihalds matvæla ([1]), einkum 2. mgr. 5. gr.,

að höfðu samráði við vísindanefndina um matvæli,

og að teknu tilliti til eftirfarandi:

1) Með ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar 2003/867/EB var leyft, með skírskotun til reglugerðar Evrópuþingsins og ráðsins (EB) nr. 258/97 ([3]), eins og henni var síðast breytt með reglugerð (EB) nr. 1882/2003 ([4]), að markaðssetja salatrím sem ný innihaldsefni matvæla til notkunar í orkusnauðum brauðvörum og sælgæti.

2) Í áliti sínu frá 13. desember 2001 um mat á öryggi salatríma sem nýrra innihaldsefna matvæla, en þessi efni eru notuð sem orkusnautt fitulíki, lýsti vísindanefndin um matvæli yfir því að orkugildi salatríma væri 5–6 kkal./g.

3) Samkvæmt gildandi reglum skal reikna orkugildi salatríma, sem teljast til fituefna, með því að nota breytistuðul fyrir fitu sem kveðið er á um í 1. mgr. 5. gr. tilskipunar 90/496/EBE og er 9 kkal./g. Ef þessi breytistuðull væri notaður fyrir uppgefið orkugildi vöru gæti það gefið ranga mynd af skertu orkugildi hennar, sem fengið er með því að nota salatrím við framleiðsluna, og yrði því til þess að neytendur fengju ekki alls kostar réttar upplýsingar. Því er nauðsynlegt að samþykkja viðeigandi breytistuðul fyrir salatrím til að nota við útreikning á uppgefnu orkugildi matvæla.

4) Ráðstafanirnar, sem kveðið er á um í þessari tilskipun, eru í samræmi við álit fastanefndarinnar um matvælaferli og heilbrigði dýra.

SAMÞYKKT TILSKIPUN ÞESSA:

1. gr.

Eftirfarandi bætist við aftast í 1. mgr. 5. gr. tilskipunar 90/496/EBE:

„— salatrím 6 kkal./g – 25kJ/g“

2. gr.

1. Aðildarríkin skulu samþykkja nauðsynleg lög og stjórnsýslufyrirmæli til að fara að tilskipun þessari eigi síðar en 31. júlí 2004. Þau skulu þegar í stað senda framkvæmdastjórninni texta þessara ákvæða og samsvörunartöflu milli viðkomandi ákvæða og þessarar tilskipunar.

Þegar aðildarríkin samþykkja þessi ákvæði skal vera í þeim tilvísun í þessa tilskipun eða þeim fylgja slík tilvísun þegar þau eru birt opinberlega. Aðildarríkin skulu setja nánari reglur um slíka tilvísun.

2. Aðildarríkin skulu senda framkvæmdastjórninni helstu ákvæði úr landslögum sem þau samþykkja um málefni sem tilskipun þessi tekur til.

3. gr.

Tilskipun þessi öðlast gildi á tuttugasta degi eftir að hún birtist í *Stjórnartíðindum Evrópusambandsins*.

4. gr.

Tilskipun þessari er beint til aðildarríkjanna.

Gjört í Brussel 5. desember 2003.

Fyrir hönd framkvæmdastjórnarinnar,

David BYRNE

framkvæmdastjóri.

(*) Þessi EB-gerð birtist í Stjtíð. ESB L 333, 20.12.2003, bls. 51. Hennar var getið í ákvörðun sameiginlegu EES-nefndarinnar nr. 53/2005 frá 29. apríl 2005 um breytingu á II. viðauka (Tæknilegar reglugerðir, staðlar, prófanir og vottun) við EES-samninginn, sjá *EES-viðbæti við Stjórnartíðindi Evrópusambandsins* nr. 46, 15.9.2005, bls. 18.

([1]) Stjtíð. EB L 276, 6.10.1990, bls. 40.
([2]) Stjtíð. EB L 326, 13.12.2003, bls. 32.
([3]) Stjtíð. EB L 43, 14.2.1997, bls. 1.
([4]) Stjtíð. EB L 284, 31.10.2003, bls. 1.

TILSKIPUN FRAMKVÆMDASTJÓRNARINNAR 2004/95/EB 2008/EES/22/15

frá 24. september 2004

um breytingu á tilskipun ráðsins 90/642/EBE að því er varðar hámarksgildi bífentrín- og famoxadonleifa sem þar eru sett (*)

FRAMKVÆMDASTJÓRN EVRÓPUBANDALAGANNA HEFUR,

með hliðsjón af stofnsáttmála Evrópubandalagsins,

með hliðsjón af tilskipun ráðsins 90/642/EBE frá 27. nóvember 1990 um hámarksmagn varnarefnaleifa í og á tilteknum vörum úr jurtaríkinu, meðal annars ávöxtum og matjurtum ([1]), einkum 7. gr.,

með hliðsjón af tilskipun ráðsins 91/414/EBE frá 15. júlí 1991 um markaðssetningu plöntuvarnarefna ([2]), einkum f-lið 1. mgr. 4. gr.,

og að teknu tilliti til eftirfarandi:

1) Í samræmi við ákvæði tilskipunar 91/414/EBE bera aðildarríkin ábyrgð á því að leyfa plöntuvarnarefni til notkunar á tilteknar plöntur. Slík leyfi skulu byggjast á mati á áhrifum á heilbrigði manna og dýra og áhrifum á umhverfið. Við matið skal m.a. taka tillit til hugsanlegra váhrifa á þá sem nota efnið og aðra nálæga, áhrifa á umhverfi á landi, í vatni og í lofti, auk áhrifa á menn og dýr sem neyta meðhöndlaðra plantna sem innihalda efnaleifar.

2) Hámarksgildi leifa svarar til notkunar á minnsta magni varnarefna sem nægir til að verja plöntur, þannig að leifarnar verði eins litlar og komist verður af með og viðunandi er frá eiturefnafræðilegu sjónarmiði, einkum að því er varðar áætlað magn sem er tekið inn með fæðu.

3) Hámarksgildi fyrir leifar varnarefna skulu vera í stöðugri endurskoðun. Heimilt er að breyta gildunum með tilliti til nýrrar notkunar eða nýrra upplýsinga og gagna.

4) Hámarksgildi leifa er ákvarðað við neðri greiningarmörk ef leyfileg notkun plöntuvarnarefnis hefur ekki í för með sér greinanlegar varnarefnaleifar í eða á matvælunum eða ef notkun er ekki leyfð eða ef notkun, sem aðildarríkin hafa leyft, hefur ekki verið studd nægilegum gögnum eða ef notkun í þriðju löndum, sem hefur í för með sér efnaleifar í eða á matvælum sem kunna að fara í dreifingu á markaði Bandalagsins, hefur ekki verið studd nægilega traustum gögnum.

5) Framkvæmdastjórninni hefur verið tilkynnt um nýja eða breytta notkun tiltekinna varnarefna sem falla undir tilskipun 90/642/EBE. Tilkynningarnar varða bífentrín, en hámarksgildi fyrir leifar þess voru sett með tilskipun framkvæmdastjórnarinnar 2002/79/EB ([3]), og famoxadon, en hámarksgildi fyrir leifar þess voru sett með tilskipun framkvæmdastjórnarinnar 2003/60/EB ([4]).

6) Ævilöng váhrif þessara varnarefna á neytendur frá matvælum, sem hugsanlegt er að innihaldi leifar þeirra, hafa verið metin í samræmi við þær reglur og venjur sem er fylgt innan Bandalagsins, að teknu tilliti til þeirra viðmiðunarreglna sem Alþjóðaheilbrigðismálastofnunin hefur gefið út ([5]). Útreikningar leiða í ljós að viðkomandi hámarksgildi leifa tryggja að ekki er farið yfir viðtekinn dagskammt.

7) Viðmiðunarskammtur bráðrar eitrunar hefur verið skilgreindur fyrir famoxadon og bráð váhrif þessara varnarefna frá hverri matvælategund, sem kann að innihalda leifar þessara varnarefna, á neytendur hafa verið metin í samræmi við þær reglur og venjur sem nú er fylgt innan Evrópubandalagsins, að teknu tilliti til þeirra viðmiðunarreglna sem Alþjóðaheilbrigðismálastofnunin hefur gefið út. Tekið er tillit til álits vísindanefndarinnar um plöntur, einkum ráðlegginga og tilmæla um vernd þeirra sem neyta matvæla sem hafa verið meðhöndluð með varnarefnum. Mat á innteknu magni famoxadons leiðir í ljós að ekki er farið yfir viðmiðunarskammt bráðrar eitrunar ef viðkomandi hámarksgildi leifa eru sett. Að því er bífentrín varðar hefur mat á fyrirliggjandi upplýsingum leitt í ljós að ekki er þörf á að ákvarða viðmiðunarskammt bráðrar eitrunar og að ekki er þörf á mati á váhrifum til skamms tíma.

8) Því þykir rétt að setja ný hámarksgildi fyrir leifar þessara varnarefna.

9) Því ber að breyta tilskipun 90/642/EBE til samræmis við þetta.

(*) Þessi EB-gerð birtist í Stjtíð. ESB L 301, 28.9.2004, bls. 42. Hennar var getið í ákvörðun sameiginlegu EES-nefndarinnar nr. 54/2005 frá 29. apríl 2005 um breytingu á II. viðauka (Tæknilegar reglugerðir, staðlar, prófanir og vottun) við EES-samninginn, sjá *EES-viðbæti við Stjórnartíðindi Evrópusambandsins* nr. 46, 15.9.2005, bls. 19.

([1]) Stjtíð. EB L 350, 14.12.1990, bls. 71. Tilskipuninni var síðast breytt með tilskipun framkvæmdastjórnarinnar 2004/61/EC (Stjtíð. ESB L 127, 29.4.2004, bls. 81).

([2]) Stjtíð. EB L 230, 19.8.1991, bls. 1. Tilskipuninni var síðast breytt með tilskipun framkvæmdastjórnarinnar 2004/71/EB (Stjtíð. ESB L 127, 29.4.2004, bls. 104).

([3]) Stjtíð. EB L 291, 28.10.2002, bls. 1.

([4]) Stjtíð. ESB L 155, 24.06.2003, bls. 15.

([5]) Viðmiðunarreglur um áætlun á innteknu magni varnarefnaleifa (endursk.), samdar af matvælasviði Alþjóðlega umhverfis¬eftir¬litsins (GEMS/Food Programme), í samráði við Codex-nefndina um varnarefnaleifar, gefnar út af Alþjóða¬heilbrigðis¬mála¬stofnuninni 1997 (WHO/FSF/FOS/97.7).

10) Setning eða breyting bráðabirgðahámarksgilda leifa innan Bandalagsins kemur ekki í veg fyrir að aðildarríkin ákvarði bráðabirgðahámarksgildi leifa fyrir famoxadon í samræmi við f-lið 1. mgr. 4. gr. tilskipunar 91/414/EBE og VI. viðauka við þá tilskipun. Talið er að fjögur ár séu nægjanlegur tími til þess að heimila víðtækari notkun virka efnisins sem um ræðir. Eftir það verða bráðabirgðahámarksgildi leifa endanleg.

11) Ráðstafanirnar, sem kveðið er á um í þessari tilskipun, eru í samræmi við álit fastanefndarinnar um matvælaferli og heilbrigði dýra.

SAMÞYKKT TILSKIPUN ÞESSA:

1. gr.

Hámarkgildi leifa fyrir varnarefnin bífentrín og famoxadon í viðaukanum við þessa tilskipun komi í stað þeirra sem eru tilgreind í II. viðauka við tilskipun 90/642/EBE.

2. gr.

1. Aðildarríkin skulu samþykkja og birta nauðsynleg lög og stjórnsýslufyrirmæli til að fara að tilskipun þessari eigi síðar en 25. mars 2005. Þau skulu þegar í stað senda framkvæmdastjórninni texta þessara ákvæða og samsvörunartöflu milli viðkomandi ákvæða og þessarar tilskipunar.

Þau skulu beita þessum ákvæðum frá og með 26. mars 2005.

Þegar aðildarríkin samþykkja þessi ákvæði skal vera í þeim tilvísun í þessa tilskipun eða þeim fylgja slík tilvísun þegar þau eru birt opinberlega. Aðildarríkin skulu setja nánari reglur um slíka tilvísun.

2. Aðildarríkin skulu senda framkvæmdastjórninni helstu ákvæði úr landslögum sem þau samþykkja um málefni sem tilskipun þessi tekur til.

3. gr.

Tilskipun þessi öðlast gildi á tuttugasta degi eftir að hún birtist í *Stjórnartíðindum Evrópusambandsins*.

4. gr.

Tilskipun þessari er beint til aðildarríkjanna.

Gjört í Brussel 24. september 2004.

Fyrir hönd framkvæmdastjórnarinnar,

David BYRNE

framkvæmdastjóri.

VIÐAUKI

„Flokkar og dæmi um einstakar afurðir sem hámarksgildi leifa á við um	Varnarefnaleif og hámarksgildi leifa (mg/kg)	
	Bífentrín	Famoxadon
1. **Aldin, ný, þurrkuð eða ósoðin, rotvarin með frystingu án viðbætts sykurs; hnetur**		
i) SÍTRUSÁVEXTIR	0,1	0,02 (*)(P)
Greipaldin		
Sítrónur		
Súraldin (límónur)		
Mandarínur (þ.m.t. klementínur og aðrir blendingar)		
Appelsínur		
Pómelónur		
Annað		
ii) TRJÁHNETUR (í skurn eða skurnlausar)	0,05 (*)	0,02 (*)(P)
Möndlur		
Parahnetur		
Kasúhnetur		
Kastaníuhnetur		
Kókoshnetur		
Heslihnetur		
Goðahnetur (makadamíuhnetur)		
Pekanhnetur		
Furuhnetur		
Pistasíuhnetur		
Valhnetur		
Annað		
iii) KJARNAÁVEXTIR	0,3	0,02 (*)(P)
Epli		
Perur		
Kveði		
Annað		

Flokkar og dæmi um einstakar afurðir sem hámarksgildi leifa á við um	Varnarefnaleif og hámarksgildi leifa (mg/kg)	
	Bífentrín	Famoxadon
iv) STEINALDIN	0,2	0,02 (*)(P)
Apríkósur		
Kirsuber		
Ferskjur (þ.m.t. nektarínur og áþekkir blendingar)		
Plómur		
Annað		
v) BER OG ÖNNUR SMÁ ALDIN		
a) Vínber og þrúgur	0,2	2 (P)
Vínber		
Þrúgur		
b) Jarðarber (önnur en villt)	0,5	0,02 (*)(P)
c) Klungurber (önnur en villt)		0,02 (*)(P)
Brómber	0,3	
Daggarber (elgsber)		
Logaber		
Hindber	0,3	
Annað	0,05 (*)	
d) Önnur smá aldin og ber (önnur en villt)	0,05 (*)	0,02 (*)(P)
Aðalbláber		
Trönuber		
Rifsber (rauð og hvít) og sólber		
Garðaber		
Annað		
e) Villt ber og önnur aldin	0,05 (*)	0,02 (*)(P)
vi) ÝMISLEGT		0,02 (*)(P)
Lárperur		
Bananar	0,1	
Döðlur		
Fíkjur		

Flokkar og dæmi um einstakar afurðir sem hámarksgildi leifa á við um	Varnarefnaleif og hámarksgildi leifa (mg/kg)	
	Bífentrín	Famoxadon
Kíví		
Dvergappelsínur		
Litkaber		
Mangó		
Ólífur		
Píslaraldin		
Ananas		
Granatepli		
Annað	0,05 (*)	
2. **Grænmeti, ferskt eða ósoðið, fryst eða þurrkað**		
i) RÓTARÁVEXTIR OG HNÝÐI	0,05 (*)	0,02 (*)(P)
Rauðrófur		
Gulrætur		
Hnúðsilla		
Piparrót		
Ætifífill		
Nípur		
Steinseljurót		
Hreðkur		
Hafursrót		
Sætuhnúðar		
Gulrófur		
Næpur		
Kínakartöflur		
Annað		

Flokkar og dæmi um einstakar afurðir sem hámarksgildi leifa á við um	Varnarefnaleif og hámarksgildi leifa (mg/kg)	
	Bífentrín	Famoxadon
ii) LAUKAR	0,05 (*)	0,02 (*)(P)
Hvítlaukur		
Laukur		
Skalottlaukur		
Vorlaukur		
Annað		
iii) ALDINGRÆNMETI		
a) Náttskuggaætt	0,2	
Tómatar		1 (P)
Paprikur		
Eggaldin		0,2 (P)
Annað		0,02 (*)(P)
b) Graskersætt (*Cucurbitaceae*) — með ætu hýði	0,1	0,2 (P)
Gúrkur		
Smágúrkur		
Dvergbítar		
Annað		
c) Graskersætt — með óætu hýði	0,05 (*)	
Melónur		0,3 (P)
Grasker		
Vatnsmelónur		
Annað		0,02 (*)(P)
d) Sykurmaís	0,05 (*)	0,02 (*)(P)
iv) KÁL		0,02 (*)(P)
a) Blómstrandi kál	0,2	
Spergilkál (þ.m.t. kalabríukál)		

Flokkar og dæmi um einstakar afurðir sem hámarksgildi leifa á við um	Varnarefnaleif og hámarksgildi leifa (mg/kg)	
	Bífentrín	Famoxadon
Blómkál		
Annað		
b) Kálhöfuð	1	
Rósakál		
Höfuðkál		
Annað		
c) Blaðkál	0,05 (*)	
Kínakál		
Grænkál		
Annað		
d) Hnúðkál	0,05 (*)	
v) BLAÐGRÆNMETI OG FERSKAR KRYDDJURTIR		0,02 (*)(P)
a) Salat og áþekkt grænmeti	2	
Karsi		
Lambasalat		
Salat		
Vetrarsalat (salatfífill með breiðum blöðum)		
Annað		
b) Spínat og áþekkt grænmeti	0,05 (*)	
Spínat		
Strandblaðka		
Annað		
c) Brunnperla	0,05 (*)	
d) Jólasalat	0,05 (*)	
e) Kryddjurtir	0,05 (*)	
Kerfill		

Flokkar og dæmi um einstakar afurðir sem hámarksgildi leifa á við um	Varnarefnaleif og hámarksgildi leifa (mg/kg)	
	Bífentrín	Famoxadon
Graslaukur		
Steinselja		
Blaðsellerí		
Annað		
vi) BELGÁVEXTIR (ferskir)		0,02 (*)(P)
Baunir (með fræbelg)	0,5	
Baunir (án fræbelgs)		
Ertur (með fræbelg)	0,1	
Ertur (án fræbelgs)		
Annað	0,05 (*)	
vii) STÖNGULGRÆNMETI (ferskt)	0,05 (*)	0,02 (*)(P)
Spergill		
Salatþistill		
Sellerí		
Fennika		
Ætiþistill		
Blaðlaukur		
Rabarbari		
Annað		
viii)SVEPPIR	0,05 (*)	0,02 (*)(P)
a) Ræktaðir ætisveppir		
b) Villtir ætisveppir		
3. **Belgávextir**	0,05 (*)	0,02 (*)(P)
Baunir		
Linsubaunir		
Ertur		

Flokkar og dæmi um einstakar afurðir sem hámarksgildi leifa á við um	Varnarefnaleif og hámarksgildi leifa (mg/kg)	
	Bífentrín	Famoxadon
Annað		
4. **Olíufræ**	0,1 (*)	0,05 (*)(P)
Hörfræ		
Jarðhnetur		
Valmúafræ		
Sesamfræ		
Sólblómafræ		
Repjufræ		
Sojabaunir		
Mustarðskorn		
Baðmullarfræ		
Annað		
5. **Kartöflur**	0,05 (*)	0,02 (*)(P)
Sumarkartöflur		
Kartöflur af haustuppskeru		
6. **Te** (þurrkuð lauf og stilkar, einnig gerjuð, *Camellia sinensis*)	5	0,05 (*)(P)
7. **Humlar** (þurrkaðir), þ.m.t. humlakögglar og óþykkt duft	10	0,05 (*)(P)

(*) Sýnir neðri greiningarmörk.
(*) Sýnir að hámarksgildi leifa hafa verið ákvörðuð til bráðabirgða í samræmi við f-lið 1. mgr. 4. gr. tilskipunar 91/414/EBE.“

ÁKVÖRÐUN FRAMKVÆMDASTJÓRNARINNAR **2008/EES/22/16**

frá 7. október 2004

um breytingu á ákvörðun 2002/840/EB um samþykkt skrár yfir stöðvar í þriðju löndum sem hafa hlotið viðurkenningu til að geisla matvæli (*)

(tilkynnt með númeri C(2004) 3679)

(2004/691/EB)

FRAMKVÆMDASTJÓRN EVRÓPUBANDALAGANNA HEFUR,

með hliðsjón af stofnsáttmála Evrópubandalagsins,

með hliðsjón af tilskipun Evrópuþingsins og ráðsins 1999/2/EB frá 22. febrúar 1999 um samræmingu laga aðildarríkjanna að því er varðar matvæli og innihaldsefni matvæla sem hafa verið meðhöndluð með jónandi geislun ([1]), einkum 2. mgr. 9. gr.,

og að teknu tilliti til eftirfarandi:

1) Samkvæmt tilskipun 1999/2/EB má ekki flytja inn matvæli sem hafa verið meðhöndluð með jónandi geislun frá þriðja landi nema þau hafi verið meðhöndluð í geislunarstöð sem Bandalagið viðurkennir.

2) Í ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar 2002/840/EB ([2]) var sett fram upphafleg skrá yfir viðurkenndar stöðvar.

3) Framkvæmdastjórninni barst umsókn um viðurkenningu frá einni geislunarstöð í Tyrklandi og einni í Sviss fyrir milligöngu lögbærra yfirvalda þeirra. Sérfræðingar framkvæmdastjórnarinnar skoðuðu geislunarstöðvarnar til að ganga úr skugga um hvort þær uppfylla kröfurnar sem settar eru fram í tilskipun 1999/2/EB og einkum hvort opinbert eftirlit ábyrgist að þær uppfylli kröfur 7. gr. þeirrar tilskipunar. Lögbær yfirvöld í báðum löndunum hafa brugðist á fullnægjandi hátt við öllum tilmælunum í lokaskýrslunni.

4) Síðan Ungverjaland gekk í Bandalagið 1. maí 2004 er ekki lengur viðeigandi að skrá geislunarstöð þess aðildarríkis í viðaukann við ákvörðun 2002/840/EB. Þessari stöð verður bætt við skrána yfir viðurkenndar geislunarstöðvar í aðildarríkjunum sem um getur í 4. mgr. 7. gr. tilskipunar 1999/2/EB.

5) Breyta ber ákvörðun 2002/840/EB til samræmis við þetta.

6) Ráðstafanirnar, sem kveðið er á um í þessari ákvörðun, eru í samræmi við álit fastanefndarinnar um matvælaferli og heilbrigði dýra.

SAMÞYKKT ÁKVÖRÐUN ÞESSA:

1. gr.

Viðaukinn við þessa ákvörðun kemur í stað viðaukans við ákvörðun 2002/840/EB.

2. gr.

Ákvörðun þessari er beint til aðildarríkjanna.

Gjört í Brussel 7. október 2004.

Fyrir hönd framkvæmdastjórnarinnar,

David BYRNE

framkvæmdastjóri.

(*) Þessi EB-gerð birtist í Stjtíð. ESB L 314, 13.10.2004, bls. 14. Hennar var getið í ákvörðun sameiginlegu EES-nefndarinnar nr. 54/2005 frá 29. apríl 2005 um breytingu á II. viðauka (Tæknilegar reglugerðir, staðlar, prófanir og vottun) við EES-samninginn, sjá *EES-viðbæti við Stjórnartíðindi Evrópusambandsins* nr. 46, 15.9.2005, bls. 19.

([1]) Stjtíð. EB L 66, 13.3.1999, bls. 16. Tilskipuninni var breytt með reglugerð (EB) nr. 1882/2003 (Stjtíð. ESB L 284, 31.10.2003, bls. 1).

([2]) Stjtíð. EB L 287, 25.10.2002, bls. 40.

VIÐAUKI

Skrá yfir geislunarstöðvar í þriðju löndum sem hafa hlotið viðurkenningu Bandalagsins

Tilvísunarnr.: EU-AIF 01-2002 HEPRO Cape (Pty) Ltd 6 Ferrule Avenue Montague Gardens Milnerton 7441 Western Cape Republic of South Africa Sími (27-21) 551 24 40 Bréfsími (27-21) 551 17 66
Tilvísunarnr.: EU-AIF 02-2002 GAMMASTER South Africa (Pty) Ltd PO Box 3219 5 Waterpas Street Isando Extension 3 Kempton Park 1620 Johannesburg Republic of South Africa Sími (27-11) 974 88 51 Bréfsími (27-11) 974 89 86
Tilvísunarnr.: EU-AIF 03-2002 GAMWAVE (Pty) Ltd PO Box 26406 Isipingo Beach Durban 4115 Kwazulu-Natal Republic of South Africa Sími (27-31) 902 88 90 Bréfsími (27-31) 912 17 04
Tilvísunarnr.: EU-AIF 05-2004 GAMMA-PAK AS Yünsa Yolu N: 4 OSB Cerkezköy/TEKIRDAG TR-59500 Turkey Sími (90-282) 726 57 90 Bréfsími (90-282) 726 51 78
Tilvísunarnr.: EU-AIF 06-2004 STUDER AGG WERK HARD Hogenweidstrasse 2 Däniken CH-4658 Switzerland Sími. (41-062) 288 90 60 Bréfsími (41-062) 288 90 70

REGLUGERÐ FRAMKVÆMDASTJÓRNARINNAR (EB) nr. 746/2004 **2008/EES/22/17**

frá 22. apríl 2004

um aðlögun tiltekinna reglugerða um lífræna framleiðslu landbúnaðarafurða og merkingar þar að lútandi á landbúnaðarafurðum og matvælum vegna aðildar Tékklands, Eistlands, Kýpur, Lettlands, Litháens, Ungverjalands, Möltu, Póllands, Slóveníu og Slóvakíu að Evrópusambandinu (*)

FRAMKVÆMDASTJÓRN EVRÓPUBANDALAGANNA HEFUR,

með hliðsjón af stofnsáttmála Evrópubandalagsins,

með hliðsjón af aðildarsáttmála Tékklands, Eistlands, Kýpur, Lettlands, Litháens, Ungverjalands, Möltu, Póllands, Slóveníu og Slóvakíu, einkum 3. mgr. 2. gr.,

með hliðsjón af lögum um aðild Tékklands, Eistlands, Kýpur, Lettlands, Litháens, Ungverjalands, Möltu, Póllands, Slóveníu og Slóvakíu, einkum 2. mgr. 57. gr.,

og að teknu tilliti til eftirfarandi:

1) Nauðsynlegt er að gera tilteknar tæknilegar breytingar á nokkrum reglugerðum framkvæmdastjórnarinnar um lífræna framleiðslu landbúnaðarafurða og merkingar þar að lútandi á landbúnaðarafurðum og matvælum til að unnt sé að hrinda í framkvæmd nauðsynlegum aðlögunum vegna aðildar Tékklands, Eistlands, Kýpur, Lettlands, Litháens, Ungverjalands, Möltu, Póllands, Slóveníu og Slóvakíu (hér á eftir nefnd nýju aðildarríkin) að Evrópusambandinu.

2) Í B-hluta V. viðauka við reglugerð ráðsins (EBE) nr. 2092/91 frá 24. júní 1991 um lífræna framleiðslu landbúnaðarafurða og merkingar þar að lútandi á landbúnaðarafurðum og matvælum ([1]) eru gefnar fyrirmyndir að kennimerki Bandalagsins og merkingum sem skal setja á kennimerkið. Bæta skal við hluta B.2 og B.3 í V. viðauka þannig að þeir innihaldi útgáfur á tungumálum nýju aðildarríkjanna.

3) Í viðaukanum við reglugerð framkvæmdastjórnarinnar (EBE) nr. 94/92 frá 14. janúar 1992 um nákvæmar reglur um innflutning frá þriðju löndum sem kveðið er á um í reglugerð (EBE) nr. 2092/91 um lífræna framleiðslu landbúnaðarafurða og ábendingar þar að lútandi á landbúnaðarafurðum og matvælum ([2]) er mælt fyrir um skrána yfir þriðju löndin sem um getur í a-lið 1. mgr. 11. gr. reglugerðar (EBE) nr. 2092/91. Tilvísanirnar í Tékkland og Ungverjaland skal fella brott úr fyrrnefndum viðauka.

4) Í samræmi við aðra málsgrein 7. gr. reglugerðar framkvæmdastjórnarinnar (EB) nr. 1788/2001 frá 7. september 2001 þar sem mælt er fyrir um ítarlegar reglur um framkvæmd ákvæðanna er varða skoðunarvottorð vegna innflutnings frá þriðju löndum skv. 11. gr. reglugerðar ráðsins (EBE) nr. 2092/91 um lífræna framleiðslu landbúnaðarafurða og merkingar þar að lútandi á landbúnaðarafurðum og matvælum ([3]) skulu aðildarríkin tilkynna hvert öðru og framkvæmda-stjórninni fyrir 1. apríl 2002 um ráðstafanirnar sem þau hafa gert til að koma vottunarkerfinu á, einkum að því er varðar lögbær yfirvöld. Breyta skal þessari dagsetningu með hliðsjón af nýju aðildarríkjunum að teknu tilliti til nauðsynjar þess að tryggja að upplýsingar, sem varða þar til bæra aðila í nýju aðildarríkjunum, séu aðgengilegar í öllu Bandalaginu á aðildardeginum.

(*) Þessi EB-gerð birtist í Stjtíð. ESB L 122, 26.4.2004, bls. 10. Hennar var getið í ákvörðun sameiginlegu EES-nefndarinnar nr. 55/2005 frá 29. apríl 2005 um breytingu á II. viðauka (Tæknilegar reglugerðir, staðlar, prófanir og vottun) við EES-samninginn, sjá *EES-viðbæti við Stjórnartíðindi Evrópusambandsins* nr. 46, 15.9.2005, bls. 20.

([1]) Stjtíð. EB L 198, 22.7.1991, bls. 1. Reglugerðinni var síðast breytt með reglugerð framkvæmdastjórnarinnar (EB) nr. 2277/2003 (Stjtíð. ESB L 336, 23.12.2003, bls. 68).

([2]) Stjtíð. EB L 11, 17.1.1992, bls. 14. Reglugerðinni var síðast breytt með reglugerð (EB) nr. 2144/2003 (Stjtíð. ESB L 322, 9.12.2003, bls. 3).

([3]) Stjtíð. EB L 243, 13.9.2001, bls. 3. Reglugerðinni var síðast breytt með reglugerð (EB) nr. 1918/2002 (Stjtíð. EB L 289, 26.10.2002, bls. 15).

5) Í samræmi við 2. gr. reglugerðar framkvæmda-stjórnarinnar (EB) nr. 473/2002 frá 15. mars 2002 um breytingu á I., II. og VI. viðauka við reglugerð ráðsins (EBE) nr. 2092/91 um lífræna framleiðslu landbúnaðarafurða og merkingar þar að lútandi á landbúnaðarafurðum og matvælum og um nákvæmar reglur varðandi sendingu upplýsinga um notkun koparefnasambanda ([1]) skulu aðildarríkin, sem beita undanþágu að því er varðar hámarksviðmiðunargildi fyrir koparsambönd, tilkynna framkvæmdastjórninni og hinum aðildarríkjunum fyrir 30. júní 2002 um ráðstafanirnar sem gerðar voru til að hrinda undanþágunni í framkvæmd og skulu þau gefa skýrslu um framkvæmdina og niðurstöður þessara ráðstafana fyrir 31. desember 2004. Nauðsynlegt er að breyta þessum dagsetningum með tilliti til nýju aðildarríkjanna í því skyni að gefa þeim nægilegan tíma til að veita umbeðnar upplýsingar.

6) Í 6. gr. reglugerðar framkvæmdastjórnarinnar (EB) nr. 223/2003 frá 5. febrúar 2003 um kröfur sem gerðar eru um merkingar í tengslum við lífræna framleiðslu fóðurs, fóðurblandna og fóðurefna og breytingu á reglugerð ráðsins (EBE) nr. 2092/91 ([2]) er mælt fyrir um skilyrðin fyrir því að á aðlögunartímabili megi halda áfram að nota vörumerki með merkingum, sem vísa til lífrænu framleiðsluaðferðarinnar, í tengslum við merkingar og auglýsingar á fóðurvörum sem eru ekki í samræmi við fyrrnefnda reglugerð. Í samræmi við þessi skilyrði þarf umsókn um skráningu vörumerkisins að hafa borist fyrir 24. ágúst 1999. Nauðsynlegt er að breyta þeirri dagsetningu með tilliti til nýju aðildarríkjanna.

7) Því ber að breyta reglugerðum (EBE) nr. 2092/91, (EBE) nr. 94/92, (EB) nr. 1788/2001, (EB) nr. 473/2002 og (EB) nr. 223/2003 til samræmis við það.

SAMÞYKKT REGLUGERÐ ÞESSA:

1. gr.

Eftirfarandi breytingar eru gerðar á B-hluta V. viðauka við reglugerð (EBE) nr. 2092/91:

1. Eftirfarandi komi í stað hluta B.2:

([1]) Stjtíð. EB L 75, 16.3.2002, bls. 21.
([2]) Stjtíð. ESB L 31, 6.2.2003, bls. 3.

B.2 **Fyrirmyndir**

Español



Čeština



Dansk



Deutsch



Deutsch



Eesti keel



Eesti keel



Ελλαδα



English



Français



Italiano



Latviešu valoda



Lietuvių kalba



Magyar



Malti



Nederlands



Polski



Português



Slovenčina (slovenský jazyk)



Slovenščina (slovenski jezik)



Suomi



Svenska



Nederlands/Français



Suomi/Svenska



Français/Deutsch



2. Eftirfarandi komi í stað hluta B.3.1:

„B.3.1. *Einfaldar merkingar:*

ES: AGRICULTURA ECOLÓGICA

CS: EKOLOGICKÉ ZEMĚDĚLSTVÍ

DA: ØKOLOGISK JORDBRUG

DE: BIOLOGISCHE LANDWIRTSCHAFT, ÖKOLOGISCHER LANDBAU

ET: MAHEPÕLLUMAJANDUS, ÖKOLOOGILINE PÕLLUMAJANDUS

EL: ΒΙΟΛΟΓΙΚΗ ΓΕΩΡΓΙΑ

EN: ORGANIC FARMING

FR: AGRICULTURE BIOLOGIQUE

IT: AGRICOLTURA BIOLOGICA

LV: BIOLOĢISKĀ LAUKSAIMNIECĪBA

LT: EKOLOGINIS ŽEMĖS ŪKIS

HU: ÖKOLÓGIAI GAZDÁLKODÁS

MT: AGRIKULTURA ORGANIKA

NL: BIOLOGISCHE LANDBOUW

PL: ROLNICTWO EKOLOGICZNE

PT: AGRICULTURA BIOLÓGICA

SK: EKOLOGICKÉ POĽNOHOSPODÁRSTVO

SL: EKOLOŠKO KMETIJSTVO

FI: LUONNONMUKAINEN MAATALOUSTUOTANTO

SV: EKOLOGISKT JORDBRUK”

2. gr.

Í viðaukanum við reglugerð (EBE) nr. 94/1992 falla færslurnar um Tékkland og Ungverjaland brott.

3. gr.

Eftirfarandi málsgrein bætist við 7. gr. reglugerðar (EB) nr. 1788/2001:

„Að því er varðar Tékkland, Kýpur, Eistland, Ungverjaland, Lettland, Litháen, Möltu, Pólland, Slóvakíu og Slóveníu skal dagsetningin, sem um getur í annarri málsgrein, vera 1. maí 2004.“

4. gr.

Í 2. gr. reglugerðar (EB) nr. 473/2002 bætist eftirfarandi málsgrein við á eftir fyrstu málsgreininni:

„Að því er varðar Tékkland, Kýpur, Eistland, Ungverjaland, Lettland, Litháen, Möltu, Pólland, Slóvakíu og Slóveníu skal dagsetningin, sem um getur í fyrsta undirlið fyrstu málsgreinar, vera 1. ágúst 2004 og dagsetningin, sem um getur í öðrum undirlið fyrstu málsgreinar, vera 31. desember 2005.“

5. gr.

Eftirfarandi málsgrein bætist við 6. gr. reglugerðar (EB) nr. 223/2003:

„Að því er varðar Tékkland, Kýpur, Eistland, Ungverjaland, Lettland, Litháen, Möltu, Pólland, Slóvakíu og Slóveníu skal gildistökudagurinn, sem um getur í a-lið fyrstu málsgreinar, vera 1. maí 2004.“

6. gr.

Reglugerð þessi öðlast gildi með fyrirvara um aðildarsáttmála Tékklands, Eistlands, Kýpur, Lettlands, Litháens, Ungverjalands, Möltu, Póllands, Slóveníu og Slóvakíu, og á gildistökudegi hans.

Reglugerð þessi er bindandi í heild sinni og gildir í öllum aðildarríkjunum án frekari lögfestingar.

Gjört í Brussel 22. apríl 2004.

Fyrir hönd framkvæmdastjórnarinnar,

Franz FISCHLER

framkvæmdastjóri.

REGLUGERÐ FRAMKVÆMDASTJÓRNARINNAR (EB) nr. 1481/2004 **2008/EES/22/18**

frá 19. ágúst 2004

um breytingu á reglugerð ráðsins (EBE) nr. 2092/91 um lífræna framleiðslu landbúnaðarafurða og merkingar þar að lútandi á landbúnaðarafurðum og matvælum

FRAMKVÆMDASTJÓRN EVRÓPUBANDALAGANNA HEFUR,

með hliðsjón af stofnsáttmála Evrópubandalagsins,

með hliðsjón af reglugerð ráðsins (EBE) nr. 2092/91 frá 24. júní 1991 um lífræna framleiðslu landbúnaðarafurða og merkingar þar að lútandi á landbúnaðarafurðum og matvælum ([1]), einkum annarri og þriðju undirgrein 13. gr.,

og að teknu tilliti til eftirfarandi:

1) Með inngöngu nýrra aðildarríkja í Evrópusambandið nær leturgerðin fyrir kennimerki Bandalagsins, sem er skilgreind í grafísku handbókinni, sem mælt er fyrir um í hluta B.4 í V. viðauka við reglugerð (EBE) nr. 2092/91, ekki lengur yfir öll þau rittákn og áherslumerki sem eru nauðsynleg í öllum opinberu tungumálunum. Því ber að bæta nýrri leturgerð í grafísku handbókina.

2) Í þætti C í VI. viðauka við reglugerð (EBE) nr. 2092/91 er skrá yfir innihaldsefni úr landbúnaðarafurðum, sem eru ekki framleidd með lífrænum aðferðum en sem heimilt er að nota í unnið fóður í samræmi við skilyrðin sem mælt er fyrir um í 5. gr. þeirrar reglugerðar, að því tilskildu að sýnt hafi verið fram á að slík innihaldsefni, framleidd með lífrænu framleiðsluaðferðinni, séu ekki til í nægilegu magni í Bandalaginu.

3) Þegar staðfest hafði verið að lífrænt framleiddar dýragarnir væru ekki til í nægilegu magni í Bandalaginu var þætti C í VI. viðauka við reglugerð (EBE) nr. 2092/91 breytt með reglugerð framkvæmdastjórnarinnar (EB) nr. 473/2002 ([2]) í því skyni að bæta dýragörnum á skrána yfir innihaldsefni úr landbúnaði á aðlögunartímabili sem rennur út 1. apríl 2004.

4) Komið hefur í ljós að enn er afar lítið framboð á lífrænt framleiddum dýragörnum og ólíklegt er að nægilegt magn af þeim verði til síðar. Því er nauðsynlegt að leyfa að þarmar, sem ekki eru framleiddir með aðferðum lífræns búskapar, séu notaðir án nokkurra tímamarka.

5) Því ber að breyta reglugerð (EBE) nr. 2092/91 til samræmis við það.

6) Ráðstafanirnar, sem kveðið er á um í þessari reglugerð, eru í samræmi við álit nefndarinnar sem komið var á fót í samræmi við 14. gr. reglugerðar (EBE) nr. 2092/91.

SAMÞYKKT REGLUGERÐ ÞESSA:

1. gr.

Reglugerð (EBE) nr. 2092/91 er breytt sem hér segir:

1. Í stað liðar 2.4 (Prentfrágangur) í B.4. í V. viðauka komi eftirfarandi:

„Notið feitt, þrengt Frutiger- eða Myriad-letur í hástöfum fyrir textann. Leturstærðin skal minnkuð í samræmi við reglurnar í lið 2.6.“

2. Á eftir „Þarmar“ í lið C.3 í C-þætti VI. viðauka falli „einungis til 1. apríl 2004“ brott.

2. gr.

Reglugerð þessi öðlast gildi á sjöunda degi eftir að hún birtist í *Stjórnartíðindum Evrópusambandsins*.

Reglugerð þessi er bindandi í heild sinni og gildir í öllum aðildarríkjunum án frekari lögfestingar.

Gjört í Brussel 19. ágúst 2004.

Fyrir hönd framkvæmdastjórnarinnar,

Franz FISCHLER

framkvæmdastjóri.

(*) Þessi EB-gerð birtist í Stjtíð. ESB L 272, 20.8.2004, bls. 11. Hennar var getið í ákvörðun sameiginlegu EES-nefndarinnar nr. 56/2005 frá 29. apríl 2005 um breytingu á II. viðauka (Tæknilegar reglugerðir, staðlar, prófanir og vottun) við EES-samninginn, sjá *EES-viðbæti við Stjórnartíðindi Evrópusambandsins* nr. 46, 15.9.2005, bls. 21.

([1]) Stjtíð. EB L 198, 22.7.1991, bls. 1. Reglugerðinni var síðast breytt með reglugerð framkvæmdastjórnarinnar (EB) nr. 746/2004 (Stjtíð. ESB L 122, 26.4.2004, bls. 10).

([2]) Stjtíð. EB L 75, 16.3.2002, bls. 21. Reglugerðinni var breytt með reglugerð (EB) nr. 746/2004.

REGLUGERÐ FRAMKVÆMDASTJÓRNARINNAR (EB) nr. 655/2004 **2008/EES/22/19**

frá 7. apríl 2004

um breytingu á reglugerð (EB) nr. 466/2001 að því er varðar nítrat í matvælum fyrir ungbörn og smábörn (*)

FRAMKVÆMDASTJÓRN EVRÓPUBANDALAGANNA HEFUR,

með hliðsjón af stofnsáttmála Evrópubandalagsins,

með hliðsjón af reglugerð ráðsins (EBE) nr. 315/93 frá 8. febrúar 1993 um málsmeðferð fyrir Bandalagið vegna mengunarefna í matvælum ([1]), einkum 3. mgr. 2. gr.,

að höfðu samráði við vísindanefndina um matvæli,

og að teknu tilliti til eftirfarandi:

1) Í reglugerð framkvæmdastjórnarinnar (EB) nr. 466/2001 ([2]) eru tilgreind hámarksgildi [ɔ: hámarksmagn] tiltekinna aðskotaefna [ɔ: mengunarefna] í matvælum, þ.m.t. matvælum sem ætluð eru ungbörnum og smábörnum og sem falla undir tilskipun framkvæmdastjórnarinnar 96/5/EB frá 16. febrúar 1996 um unnin matvæli með korn sem uppistöðu og barnamat fyrir ungbörn og smábörn ([3]).

2) Samkvæmt reglugerð (EB) nr. 466/2001 skal fastsetja sérstök hámarksgildi fyrir aðskotaefni í matvælum, sem ætluð eru ungbörnum og smábörnum, eigi síðar en 5. apríl 2004.

3) Sem svar við áliti vísindanefndarinnar um matvæli frá 1995 eru sett hámarksgildi með reglugerð (EB) nr. 466/2001, eins og henni var breytt með reglugerð (EB) nr. 563/2002 ([4]), fyrir nítrat í tilteknum tegundum grænmetis. Í því skyni að vernda lýðheilsu, einkum með tilliti til hugsanlegra tengsla við myndun krabbameinsvaldandi efna á borð við nítrósamín, skal lækka nítratgildið eins mikið og unnt er.

4) Ungbörn og smábörn eru viðkvæmur þjóðfélagshópur og til að vernda heilsu þeirra er rétt að fastsetja lágt hámarksgildi sem unnt er að ná fram með því að velja af kostgæfni það hráefni sem er notað til framleiðslu á unnum matvælum með korn sem uppistöðu og barnamat.

5) Með tilskipun framkvæmdastjórnarinnar 2002/63/EB ([5]) eru teknar upp sýnatökuaðferðir innan Bandalagsins við opinbert eftirlit með leifum varnarefna í og á vörum úr jurta- og dýraríkinu og tilskipun 79/700/EBE ([6]) er felld úr gildi. Ákvæðum tilskipunarinnar er ætlað að ná yfir sýnatöku við opinbert eftirlit með nítrati.

6) Breyta ber reglugerð (EB) nr. 466/2001 til samræmis við það.

7) Ráðstafanirnar, sem kveðið er á um í þessari reglugerð, eru í samræmi við álit fastanefndarinnar um matvælaferli og heilbrigði dýra.

SAMÞYKKT REGLUGERÐ ÞESSA:

1. gr.

Ákvæðum I. viðauka við reglugerð (EB) nr. 466/2001 er breytt í samræmi við viðaukann við þessa reglugerð.

2. gr.

Reglugerð þessi öðlast gildi á tuttugasta degi eftir að hún birtist í *Stjórnartíðindum Evrópusambandsins*.

Hún gildir frá 1. október 2004.

Reglugerð þessi gildir ekki um vörur sem voru settar á markað fyrir 1. október 2004 í samræmi við gildandi ákvæði. Sönnunarbyrðin varðandi það hvenær vörurnar voru settar á markað hvílir á rekstraraðila viðkomandi matvælafyrirtækis.

(*) Þessi EB-gerð birtist í Stjtíð. ESB L 104, 8.4.2004, bls. 48. Hennar var getið í ákvörðun sameiginlegu EES-nefndarinnar nr. 57/2005 frá 29. apríl 2005 um breytingu á II. viðauka (Tæknilegar reglugerðir, staðlar, prófanir og vottun) við EES-samninginn, sjá *EES-viðbæti við Stjórnartíðindi Evrópusambandsins* nr. 46, 15.9.2005, bls. 22.

([1]) Stjtíð. EB L 37, 13.2.1993, bls. 1. Reglugerðinni var breytt með reglugerð Evrópuþingsins og ráðsins (EB) nr. 1882/2003 (Stjtíð. ESB L 284, 31.10.2003, bls. 1)

([2]) Stjtíð. EB L 77, 16.3.2001, bls. 1. Reglugerðinni var síðast breytt með reglugerð (EB) nr. 455/2004 (Stjtíð. ESB L 74, 12.3.2004, bls. 11).

([3]) Stjtíð. EB L 49, 28.2.1996, bls. 17. Tilskipuninni var síðast breytt með tilskipun 2003/13/EB (Stjtíð. ESB L 41, 14.12.2003, bls. 33).

([4]) Stjtíð. EB L 86, 3.4.2002, bls. 5.

([5]) Stjtíð. EB L 187, 16.7.2002, bls. 30.

([6]) Stjtíð. EB L 207, 15.8.1979, bls. 26.

Reglugerð þessi er bindandi í heild sinni og gildir í öllum aðildarríkjunum án frekari lögfestingar.

Gjört í Brussel 7. apríl 2004.

Fyrir hönd framkvæmdastjórnarinnar,

David BYRNE

framkvæmdastjóri.

VIÐAUKI

Í 1. þætti I. viðauka, Nítröt, bætist við eftirfarandi liður 1.5:

Vara	Hámarksgildi (mg NO_3/kg)	Sýnatökuaðferð	Tilvísunargreininga raðferð
„1.5. Barnamatur og unnin matvæli með korn sem uppistöðu fyrir ungbörn og smábörn ([1]) ([2])	200	Tilskipun framkvæmdastjórnarinnar 2002/63/EB (sömu ákvæði og fyrir unnin matvæli úr jurtaríkinu og fyrir unnin matvæli úr dýraríkinu)	

([1]) Barnamatur og unnin matvæli með korn sem uppistöðu fyrir ungbörn og smábörn samkvæmt skilgreiningu í 1. gr. tilskipunar framkvæmdastjórnarinnar 96/5/EB frá 16. febrúar 1996 um unnin matvæli með korn sem uppistöðu og barnamat fyrir ungbörn og smábörn. Hámarksgildin eiga við um afurðir sem eru tilbúnar til neyslu eða endurgerðar samkvæmt fyrirmælum frá framleiðendum.

([2]) Framkvæmdastjórnin skal endurskoða hámarksgildin fyrir nítröt í matvælum fyrir ungbörn og smábörn eigi síðar en 1. apríl 2006 og taka tillit til aukinnar þekkingar á sviði vísinda og tækni.“

REGLUGERÐ FRAMKVÆMDASTJÓRNARINNAR (EB) nr. 683/2004 2008/EES/22/20

frá 13. apríl 2004

um breytingu á reglugerð (EB) nr. 466/2001 að því er varðar aflatoxín og okratoxín A í matvælum fyrir ungbörn og smábörn (*)

FRAMKVÆMDASTJÓRN EVRÓPUBANDALAGANNA HEFUR,

með hliðsjón af stofnsáttmála Evrópubandalagsins,

með hliðsjón af reglugerð ráðsins (EBE) nr. 315/93 frá 8. febrúar 1993 um málsmeðferð fyrir Bandalagið vegna mengunarefna í matvælum ([1]), einkum 3. mgr. 2. gr.,

að höfðu samráði við vísindanefndina um matvæli,

og að teknu tilliti til eftirfarandi:

1) Í reglugerð framkvæmdastjórnarinnar (EB) nr. 466/2001 ([2]) eru tilgreind hámarksgildi [ɔ: hámarksmagn] tiltekinna aðskotaefna [ɔ: mengunarefna] í matvælum, þ.m.t. matvælum sem ætluð eru ungbörnum og smábörnum og sem falla undir tilskipun framkvæmdastjórnarinnar 91/321/EBE frá 14. maí 1991 um ungbarnablöndur og stoðblöndur ([3]) og tilskipun framkvæmdastjórnarinnar 96/5/EB frá 16. febrúar 1996 um unnin matvæli með korn sem uppistöðu og barnamat fyrir ungbörn og smábörn ([4]).

2) Samkvæmt reglugerð (EB) nr. 466/2001 skal fastsetja sérstök hámarksgildi [ɔ: hámarksviðmiðunargildi] fyrir aðskotaefni [ɔ: mengunarefni] í matvælum, sem ætluð eru ungbörnum og smábörnum, eigi síðar en 5. apríl 2004.

3) Sum aðildarríkin hafa samþykkt hámarksgildi fyrir aflatoxín B1, aflatoxín M1 og okratoxín A í matvælum sem ætluð eru ungbörnum og smábörnum. Með hliðsjón af ósamræmi milli innlendu ákvæðanna og hættu á röskun á samkeppni af þeim sökum er nauðsynlegt að gera ráðstafanir á vettvangi Bandalagsins í því skyni að stuðla að heildstæðum markaði og halda jafnframt meðalhófsregluna í heiðri.

4) Ungbörn og smábörn eru viðkvæmur þjóðfélagshópur og til að vernda heilsu þeirra er rétt að fastsetja lægsta hámarksgildi sem unnt er að ná fram með því að velja af kostgæfni það hráefni sem er notað til framleiðslu á ungbarnablöndum, stoðblöndum, unnum matvælum með korn sem uppistöðu og barnamat. Til að geta framfylgt hámarksgildunum þarf fullgilta greiningaraðferð. Að því er aflatoxín M1 varðar mun framkvæmdastjórnin skipuleggja alþjóðlega hringprófun til að sannprófa hvort hægt er að ákvarða með áreiðanlegum hætti magn 0,01 µg/kg aflatoxíns M1 með það fyrir augum að lækka hámarksgildið í 0,01 µg/kg aflatoxíns M1.

5) Því ber að breyta reglugerð (EB) nr. 466/2001 til samræmis við það.

6) Ráðstafanirnar, sem kveðið er á um í þessari reglugerð, eru í samræmi við álit fastanefndarinnar um matvælaferli og heilbrigði dýra.

SAMÞYKKT REGLUGERÐ ÞESSA:

1. gr.

Í stað 2. mgr. 2. gr. reglugerðar (EB) nr. 466/2001 komi eftirfarandi:

„2. Hámarksgildin, sem tilgreind eru í I. viðauka, skulu einnig gilda um matvæli sem ætluð eru ungbörnum og smábörnum og sem falla undir tilskipun 91/321/EBE og tilskipun 96/5/EB, að teknu tilliti til breytinga á styrk aðskotaefnis, sem verða vegna þurrkunar, þynningar eða vinnslu, og hlutfallslegs styrks innihaldsefnisins í afurðinni. Þetta á ekki við um aðskotaefni sem sérstök hámarksgildi Bandalagsins hafa verið sett fyrir að því er tiltekin matvæli varðar eða tilvik þegar hámarksgildi Bandalagsins liggja ekki fyrir en strangari gildi hafa verið sett með innlendri löggjöf fyrir tiltekin matvæli.“

2. gr.

Ákvæðum I. viðauka við reglugerð (EB) nr. 466/2001 er breytt í samræmi við viðaukann við þessa reglugerð.

3. gr.

Reglugerð þessi öðlast gildi á tuttugasta degi eftir að hún birtist í *Stjórnartíðindum Evrópusambandsins*.

Hún gildir frá 1. nóvember 2004.

Reglugerð þessi gildir ekki um vörur sem voru settar á markað fyrir 1. nóvember 2004 í samræmi við gildandi ákvæði. Sönnunarbyrðin varðandi það hvenær vörurnar voru settar á markað hvílir á rekstraraðila viðkomandi matvælafyrirtækis.

(*) Þessi EB-gerð birtist í Stjtíð. ESB L 106, 15.4.2004, bls. 3. Hennar var getið í ákvörðun sameiginlegu EES-nefndarinnar nr. 57/2005 frá 29. apríl 2005 um breytingu á II. viðauka (Tæknilegar reglugerðir, staðlar, prófanir og vottun) við EES-samninginn, sjá *EES-viðbæti við Stjórnartíðindi Evrópusambandsins* nr. 46, 15.9.2005, bls. 22.

([1]) Stjtíð. EB L 37, 13.2.1993, bls. 1. Reglugerðinni var breytt með reglugerð Evrópuþingsins og ráðsins (EB) nr. 1882/2003 (Stjtíð. ESB L 284, 31.10.2003, bls. 1).

([2]) Stjtíð. EB L 77, 16.3.2001, bls. 1. Reglugerðinni var síðast breytt með reglugerð (EB) nr. 455/2004 (Stjtíð. ESB L 74, 12.3.2004, bls. 11).

([3]) Stjtíð. EB L 175, 4.7.1991, bls. 35. Tilskipuninni var síðast breytt með tilskipun 2003/14/EC (Stjtíð. ESB L 41, 14.2.2003, bls. 37).

([4]) Stjtíð. EB L 49, 28.2.1996, bls. 17. Tilskipuninni var síðast breytt með tilskipun 2003/13/EC (Stjtíð. ESB L 41, 14.2.2003, bls. 33).

Reglugerð þessi er bindandi í heild sinni og gildir í öllum aðildarríkjunum án frekari lögfestingar.

Gjört í Brussel 13. apríl 2004.

Fyrir hönd framkvæmdastjórnarinnar,

David BYRNE

framkvæmdastjóri.

VIÐAUKI

Ákvæðum I. viðauka við reglugerð (EB) nr. 466/2001 er breytt sem hér segir:

1. Í 2. þætti: Sveppaeitur (mýkótoxín), 2.1. Aflatoxín, bætist við eftirfarandi liðir 2.1.5, 2.1.6 og 2.1.7:

Vörur	Hámarksgildi (µg/kg eða ppb)			Sýnatökuaðferð	Tilvísunargreiningar-aðferð
	B_1	$B_1 + B_2 + G_1 + G_2$	M_1		
„2.1.5. Barnamatur og unnin matvæli með korn sem uppistöðu fyrir ungbörn og smábörn (1)	0,10	—	—	Tilskipun 1998/53/EB	Tilskipun 1998/53/EB
2.1.6 Ungbarnablöndur og stoðblöndur, þ.m.t. mjólk fyrir ungbörn og stoðmjólk (2)	—	—	0,025	Tilskipun 1998/53/EB	Tilskipun 1998/53/EB
2.1.7 Sérfæða, notuð í sérstökum, læknisfræðilegum tilgangi (3), ætluð sérstaklega fyrir ungbörn	0,10	—	0,025	Tilskipun 1998/53/EB	Tilskipun 1998/53/EB

(1) Barnamatur og unnin matvæli með korn sem uppistöðu fyrir ungbörn og smábörn, eins og skilgreint er í 1. gr. tilskipunar framkvæmdastjórnarinnar 96/5/EB frá 16. febrúar 1996 um unnin matvæli með korn sem uppistöðu og barnamat fyrir ungbörn og smábörn (Stjtíð. EB L 49, 28.2.1996, bls. 17), eins og henni var síðast breytt með tilskipun 2003/13/EB (Stjtíð. ESB L 41, 14.2.2003, bls. 33).
Hámarksgildið fyrir barnamat og unnin matvæli með korn sem uppistöðu fyrir ungbörn og smábörn á við um þurrefnið. Þurrefnið er ákvarðað í samræmi við ákvæði tilskipana framkvæmdastjórnarinnar 98/53/EB og 2002/26/EB.

(2) Ungbarnablöndur og stoðblöndur, eins og skilgreint er í 1. gr. tilskipunar framkvæmdastjórnarinnar 91/321/EB frá 14. maí 1991 um ungbarnablöndur og stoðblöndur (Stjtíð. EB L 175, 4.7.1991, bls. 35), eins og henni var síðast breytt með tilskipun 2003/14/EB (Stjtíð. ESB L 41, 14.2.2003, bls. 37).
Hámarksgildið fyrir ungbarnablöndur og stoðblöndur eiga við um vörur sem eru tilbúnar til notkunar (og eru markaðssettar sem slíkar eða endurgerðar samkvæmt leiðbeiningum framleiðandans).

(3) Sérfæða sem er notuð í sérstökum, læknisfræðilegum tilgangi, eins og skilgreint er í 2. mgr. 1. gr. tilskipunar framkvæmdastjórnarinnar 1999/21/EB frá 25. mars 1999 um sérfæði sem er notað í sérstökum læknisfræðilegum tilgangi (Stjtíð. EB L 91, 7.4.1999, bls. 29).
Hámarksgildið fyrir sérfæðu, sem er notuð í sérstökum, læknisfræðilegum tilgangi og ætluð sérstaklega fyrir ungbörn, á við um
— að því er varðar mjólk og mjólkurvörur: framleiðsluvörur sem eru tilbúnar til notkunar (og eru markaðssettar sem slíkar eða endurgerðar samkvæmt leiðbeiningum framleiðandans),
— að því er varðar aðrar vörur en mjólk og mjólkurvörur: þurrefni. Þurrefnið er ákvarðað í samræmi við ákvæði tilskipana framkvæmdastjórnarinnar 98/53/EB og 2002/26/EB.“

2. Í 2. þætti: Sveppaeitur (mýkótoxín), 2,2. Okratoxín A, bætist við eftirfarandi liðir 2.2.4 og 2.2.5:

Vörur	Hámarksgildi (µg/kg eða ppb)	Sýnatökuaðferð	Tilvísunargreiningaraðferð
„2.2.4. Barnamatur og unnin matvæli með korn sem uppistöðu fyrir ungbörn og smábörn (1)	0,50	Tilskipun 2002/26/EB	Tilskipun 2002/26/EB
2.2.5 Sérfæða, notuð í sérstökum, læknisfræðilegum tilgangi (2), ætluð sérstaklega fyrir ungbörn	0,50	Tilskipun 2002/26/EB	Tilskipun 2002/26/EB

(1) Barnamatur og unnin matvæli sem eru að stofni til úr korni fyrir ungbörn og smábörn, eins og skilgreint er í 1. gr. tilskipunar framkvæmdastjórnarinnar 96/5/EB frá 16. febrúar 1996 um unnin matvæli með korn sem uppistöðu og barnamat fyrir ungbörn og smábörn (Stjtíð. EB L 49, 28.2.1996, bls. 17), eins og henni var síðast breytt með tilskipun 2003/13/EB (Stjtíð. ESB L 41, 14.2.2003, bls. 33).
Hámarksgildið fyrir barnamat og unnin matvæli með korn sem uppistöðu fyrir ungbörn og smábörn á við um þurrefnið. Þurrefnið er ákvarðað í samræmi við ákvæði tilskipana framkvæmdastjórnarinnar 98/53/EB og 2002/26/EB.

(2) Sérfæða sem er notuð í sérstökum, læknisfræðilegum tilgangi, eins og skilgreint er í 2. mgr. 1. gr. tilskipunar framkvæmdastjórnarinnar 1999/21/EB frá 25. mars 1999 um sérfæði sem er notað í sérstökum læknisfræðilegum tilgangi (Stjtíð. EB L 91, 7.4.1999, bls. 29).
Hámarksgildið fyrir sérfæðu, sem er notuð í sérstökum, læknisfræðilegum tilgangi og ætluð sérstaklega fyrir ungbörn, á við um
— að því er varðar mjólk og mjólkurvörur: framleiðsluvörur sem eru tilbúnar til notkunar (og eru markaðssettar sem slíkar eða endurgerðar samkvæmt leiðbeiningum framleiðandans),
— að því er varðar aðrar vörur en mjólk og mjólkurvörur: þurrefni. Þurrefnið er ákvarðað í samræmi við ákvæði tilskipana framkvæmdastjórnarinnar 98/53/EB og 2002/26/EB.“

REGLUGERÐ FRAMKVÆMDASTJÓRNARINNAR (EB) nr. 684/2004 2008/EES/22/21

frá 13. apríl 2004

um breytingu á reglugerð (EB) nr. 466/2001 að því er varðar díoxín (*)

FRAMKVÆMDASTJÓRN EVRÓPUBANDALAGANNA HEFUR,

með hliðsjón af stofnsáttmála Evrópubandalagsins,

með hliðsjón af reglugerð ráðsins (EBE) nr. 315/93 frá 8. febrúar 1993 um málsmeðferð fyrir Bandalagið vegna mengunarefna í matvælum ([1]), einkum 3. mgr. 2. gr.,

og að teknu tilliti til eftirfarandi:

1) Í reglugerð framkvæmdastjórnarinnar (EB) nr. 466/2001 frá 8. mars 2001 um hámarksmagn tiltekinna mengunarefna í matvælum ([2]) er kveðið á um hámarksgildi fyrir díoxín í tilteknum matvælum.

2) Hámarksgildin fyrir díoxín gilda frá 1. júlí 2002. Beiting ákvæðanna hefur leitt í ljós að þörf er á greinilegri lýsingu á framleiðsluvörunum eða þeim hluta þeirra sem hámarksgildin eiga við um.

3) Fyrirliggjandi gögn sýna að í eggjum útihæna og hæna í hálfþéttbæru eldi (semi-intensive) er meira af díoxíni en í eggjum búrhæna. Grípa verður til ráðstafana til að lækka dioxíngildið í eggjum útihæna og hæna í hálfþéttbæru eldi og gert hafði verið ráð fyrir aðlögunartímabili til 1. janúar 2004 að því er beitingu gildanna varðar.. Nú er ljóst að lengri tíma þarf til rannsókna til að hægt sé að setja fram mögulegar ráðstafanir til að lækka dioxíngildi í eggjum útihæna og hæna í hálfþéttbæru eldi og til að hrinda þessum ráðstöfunum í framkvæmd. Því er rétt að lengja frestinn um eitt ár.

4) Í millitíðinni hefur tilskipun framkvæmdastjórnarinnar 2002/69/EB frá 30. júlí 2002 um aðferðir við sýnatöku og greiningu við opinbert eftirlit með díoxínum og til að ákvarða PCB-efni, sem líkjast díoxíni, í matvælum ([3]) verið samþykkt.

5) Því ber að breyta reglugerð (EB) nr. 466/2001 til samræms við það.

6) Ráðstafanirnar, sem kveðið er á um í þessari reglugerð, eru í samræmi við álit fastanefndarinnar um matvælaferli og heilbrigði dýra.

SAMÞYKKT REGLUGERÐ ÞESSA:

1. gr.

Ákvæðum 5. þáttar I. viðauka við reglugerð (EB) nr. 466/2001 er breytt sem hér segir:

1. í fyrsta dálki, lið 5.1.2., komi „Lifur úr landdýrum og afurðum úr henni“ í stað „Lifur og afurðum úr henni“,

2. í fyrsta dálki, lið 5.2., bætist eftirfarandi setning við 5. nmgr.: „Þegar fiskurinn er ætlaður til neyslu í heilu lagi á hámarksgildið við um allan fiskinn.“,

3. í fyrsta dálki, lið 5.4., 8. nmgr., komi „1. janúar 2005“ í stað 10. janúar 2004“,

4. í fyrsta dálki, öðrum undirlið í lið 5.5, Olíur og fitur, komi „jurtaolía og -fitur“ í stað „jurtaolía",

5. í þriðja og fjórða dálki, lið 5.1.1. til liðar 5.5, komi orðin „Tilskipun 2002/69/EB([9])“ í stað "Tilskipun 2001/.../EB (*)“.

(*) Stjtíð. EB L 209, 6.8.2002, bls. 5.

2. gr.

Reglugerð þessi öðlast gildi á tuttugasta degi eftir að hún birtist í *Stjórnartíðindum Evrópusambandsins*.

(*) Þessi EB-gerð birtist í Stjtíð. ESB L 106, 15.4.2004, bls. 6. Hennar var getið í ákvörðun sameiginlegu EES-nefndarinnar nr. 57/2005 frá 29. apríl 2005 um breytingu á II. viðauka (Tæknilegar reglugerðir, staðlar, prófanir og vottun) við EES-samninginn, sjá *EES-viðbæti við Stjórnartíðindi Evrópusambandsins* nr. 46, 15.9.2005, bls. 22.

([1]) Stjtíð. EB L 37, 13.2.1993, bls. 1. Reglugerðinni var síðast breytt með reglugerð Evrópuþingsins og ráðsins (EB) nr. 1882/2003 (Stjtíð. ESB L 284, 31.10.2003, bls. 1).

([2]) Stjtíð. EB L 77, 16.3.2001, bls. 1. Síðast breytt með reglugerð (EB) nr. 455/2004 (Stjtíð. ESB L 74, 12.3.2004, bls. 11).

([3]) Stjtíð. EB L 209, 6.8.2002, bls. 5.

Reglugerð þessi er bindandi í heild sinni og gildir í öllum aðildarríkjunum án frekari lögfestingar.

Gjört í Brussel 13. apríl 2004.

Fyrir hönd framkvæmdastjórnarinnar,

David BYRNE

framkvæmdastjóri.

TILSKIPUN RÁÐSINS 2004/84/EB **2008/EES/22/22**

frá 10. júní 2004

um breytingu á tilskipun 2001/113/EB varðandi aldinsultu, ávaxtahlaup og -mauk og kastaníuhnetumauk með sætuefni til manneldis (*)

RÁÐ EVRÓPUSAMBANDSINS HEFUR,

með hliðsjón af stofnsáttmála Evrópubandalagsins, einkum 37. gr.,

með hliðsjón af tillögu framkvæmdastjórnarinnar,

með hliðsjón af áliti Evrópuþingsins,

og að teknu tilliti til eftirfarandi:

1) Í tilskipun 2001/113/EB ([1]) eru settar fram grunnkröfur sem nokkrar vörur, sem tilgreindar eru í I. viðauka, skulu uppfylla, þ.m.t. „sulta“ og „ávaxtamauk“, svo að flutningar viðkomandi vara verði greiðir á innri markaðinum.

2) Í þýsku útgáfunni eru vöruheitin „Konfitüre“ og „Marmelade“ notuð yfir „sultu“ og „ávaxtamauk“.

3) Á sumum staðbundnum mörkuðum í Austurríki og Þýskalandi, s.s. bændamörkuðum eða vikulegum mörkuðum, er hefð fyrir því að nota einnig hugtakið „Marmelade“ yfir vöruheitið „sulta“. Í slíkum tilvikum er hugtakið „Marmelade aus Zitrusfrüchten“ notað yfir hugtakið „ávaxtamauk“ til að greina á milli þessara tveggja vöruflokka.

4) Því er rétt að Austurríki og Þýskaland taki tillit til þessara hefða við samþykkt ráðstafana sem eru nauðsynlegar til að uppfylla ákvæði tilskipunar 2001/113/EB.

5) Þessi tilskipun skal gilda frá og með 12. júlí 2004 til að tryggja fullan ávinning af ákvæðum hennar.

SAMÞYKKT TILSKIPUN ÞESSA:

1. gr.

Í stað I. viðauka við tilskipun 2001/113/EB í þýsku útgáfunni komi viðaukinn við þessa tilskipun.

2. gr.

Reglugerð þessi öðlast gildi daginn eftir að hún birtist í *Stjórnartíðindum Evrópusambandsins*.

Hún gildir frá 12. júlí 2004.

3. gr.

Tilskipun þessari er beint til aðildarríkjanna.

Gjört í Lúxemborg 10. júní 2004.

Fyrir hönd ráðsins,

D. AHERN

forseti.

(*) Þessi EB-gerð birtist í Stjtíð. ESB L 219, 19.6.2004, bls. 8. Hennar var getið í ákvörðun sameiginlegu EES-nefndarinnar nr. 57/2005 frá 29. apríl 2005 um breytingu á II. viðauka (Tæknilegar reglugerðir, staðlar, prófanir og vottun) við EES-samninginn, sjá *EES-viðbæti við Stjórnartíðindi Evrópusambandsins* nr. 46, 15.9.2005, bls. 22.

([1]) Stjtíð. EB L 10, 12.1.2002, bls. 67.

VIÐAUKI

„ANHANG I

VERKEHRSBEZEICHNUNGEN, BESCHREIBUNG UND BEGRIFFSBESTIMMUNGEN DER ERZEUGNISSE

I. BEGRIFFSBESTIMMUNGEN

— «Konfitüre» (*) ist die auf die geeignete gelierte Konsistenz gebrachte Mischung von Zuckerarten, Pülpe und/oder Fruchtmark einer oder mehrerer Fruchtsorte(n) und Wasser. Abweichend davon darf Konfitüre von Zitrusfrüchten aus der in Streifen und/oder in Stücke geschnittenen ganzen Frucht hergestellt werden.

  Die für die Herstellung von 1 000 g Enderzeugnis verwendete Menge Pülpe und/oder Fruchtmark beträgt mindestens

  — 350 g im Allgemeinen,

  — 250 g bei roten Johannisbeeren/Ribiseln, Vogelbeeren, Sanddorn, schwarzen Johannisbeeren/Ribiseln, Hagebutten und Quitten,

  — 150 g bei Ingwer,

  — 160 g bei Kaschuäpfeln,

  — 60 g bei Passionsfrüchten.

— «Konfitüre extra» ist die auf die geeignete gelierte Konsistenz gebrachte Mischung von Zuckerarten, nicht konzentrierter Pülpe aus einer oder mehreren Fruchtsorte(n) und Wasser. Konfitüre extra von Hagebutten sowie kernlose Konfitüre extra von Himbeeren, Brombeeren, schwarzen Johannisbeeren/Ribiseln, Heidelbeeren und roten Johannisbeeren/Ribiseln kann jedoch ganz oder teilweise aus nicht konzentriertem Fruchtmark hergestellt werden. Konfitüre extra von Zitrusfrüchten darf aus der in Streifen und/oder in Stücke geschnittenen ganzen Frucht hergestellt werden.

  Aus Mischungen der nachstehenden Früchte mit anderen Früchten kann keine Konfitüre extra hergestellt werden: Äpfeln, Birnen, nicht steinlösenden Pflaumen, Melonen, Wassermelonen, Trauben, Kürbissen, Gurken, Tomaten/Paradeisern.

  Die für die Herstellung von 1 000 g Enderzeugnis verwendete Menge Pülpe beträgt mindestens

  — 450 g im Allgemeinen,

  — 350 g bei roten Johannisbeeren/Ribiseln, Vogelbeeren, Sanddorn, schwarzen Johannisbeeren/Ribiseln, Hagebutten und Quitten,

  — 250 g bei Ingwer,

  — 230 g bei Kaschuäpfeln,

  — 80 g bei Passionsfrüchten.

— «Gelee» ist die hinreichend gelierte Mischung von Zuckerarten sowie Saft und/oder wässrigen Auszügen einer oder mehrerer Fruchtsorte(n).

  Die für die Herstellung von 1 000 g Enderzeugnis verwendete Menge an Saft und/oder wässrigen Auszügen entspricht mindestens der für die Herstellung von Konfitüre vorgeschriebenen Menge. Die Mengenangaben gelten nach Abzug des Gewichts des für die Herstellung der wässrigen Auszüge verwendeten Wassers.

— Bei der Herstellung von «Gelee extra» entspricht die für die Herstellung von 1000 g Enderzeugnis verwendete Menge an Fruchtsaft und/oder wässrigen Auszügen mindestens der für die Herstellung von Konfitüre extra vorgeschriebenen Menge. Die Mengenangaben gelten nach Abzug des Gewichts des für die Herstellung der wässrigen Auszüge verwendeten Wassers. Aus Mischungen der nachstehenden Früchte mit anderen Früchten kann kein Gelee extra hergestellt werden: Äpfeln, Birnen, nicht steinlösenden Pflaumen, Melonen, Wassermelonen, Trauben, Kürbissen, Gurken, Tomaten/Paradeisern.

— «Marmelade» ist die auf die geeignete gelierte Konsistenz gebrachte Mischung von Wasser, Zuckerarten und einem oder mehreren der nachstehenden, aus Zitrusfrüchten hergestellten Erzeugnisse: Pülpe, Fruchtmark, Saft, wässriger Auszug, Schale (**).

  Die für die Herstellung von 1000 g Enderzeugnis verwendete Menge Zitrusfrüchte beträgt mindestens 200 g, von denen mindestens 75 g dem Endokarp entstammen.

— Mit «Gelee-Marmelade» wird das Erzeugnis bezeichnet, aus dem sämtliche unlöslichen Bestandteile mit Ausnahme etwaiger kleiner Anteile feingeschnittener Schale entfernt worden sind.

(1) In Österreich und Deutschland kann für den Verkauf an den Endverbraucher auf bestimmten lokalen Märkten auch die Bezeichnung «Marmelade» verwendet werden.

(2) In Österreich und Deutschland kann für den Verkauf an den Endverbraucher auf bestimmten lokalen Märkten auch die Bezeichnung «Marmelade aus Zitrusfrüchten» verwendet werden.

— «Maronenkrem» ist die auf die geeignete Konsistenz gebrachte Mischung von Wasser, Zucker und mindestens 380 g Maronenmark (von Castanea sativa) je 1000 g Enderzeugnis.

II. Die in Abschnitt I definierten Erzeugnisse müssen mindestens 60% lösliche Trockenmasse (Refraktometerwert) enthalten; hiervon ausgenommen sind die Erzeugnisse, bei denen der Zucker ganz oder teilweise durch Süßungsmittel ersetzt wurde.

Unbeschadet des Artikels 5 Absatz 1 der Richtlinie 2000/13/EG können die Mitgliedstaaten jedoch die vorbehaltenen Bezeichnungen für die in Abschnitt I definierten Erzeugnisse, die weniger als 60% lösliche Trockenmasse enthalten, zulassen, um bestimmten Sonderfällen Rechnung zu tragen.

III. Bei Mischungen wird der in Abschnitt I vorgeschriebene Mindestanteil der einzelnen Fruchtsorten proportional zu den verwendeten Prozentanteilen angepasst.“

REGLUGERÐ EVRÓPUÞINGSINS OG RÁÐSINS (EB) nr. 2065/2003 **2008/EES/22/23**

frá 10. nóvember 2003

um reykbragðefni sem eru notuð eða eru ætluð til notkunar í eða á matvælum (*)

EVRÓPUÞINGIÐ OG RÁÐ EVRÓPUSAMBANDSINS HAFA,

með hliðsjón af stofnsáttmála Evrópubandalagsins, einkum 95. gr.,

með hliðsjón af tillögu framkvæmdastjórnarinnar ([1]),

með hliðsjón af áliti efnahags- og félagsmálanefndar Evrópubandalaganna ([2]),

í samræmi við málsmeðferðina sem mælt er fyrir um í 251. gr. sáttmálans ([3]),

og að teknu tilliti til eftirfarandi:

1) Í tilskipun ráðsins 88/388/EBE frá 22. júní 1988 um samræmingu á lögum aðildarríkjanna um bragðefni til notkunar í matvælum og grunnefni til framleiðslu þeirra ([4]), einkum í sjöunda undirlið 1. mgr. 5. gr., er kveðið á um samþykkt viðeigandi ákvæða varðandi grunnefni sem notuð eru til framleiðslu reykbragðefna og þau skilyrði til efnahvarfa sem þau eru tilreidd við.

2) Frjálsir flutningar öruggra og heilnæmra matvæla er ein af grunnstoðum innri markaðarins og stór þáttur í því að vernda heilsu og velsæld borgaranna og félagslega og efnahagslega hagsmuni þeirra.

3) Við framkvæmd stefnumála Bandalagsins ber að tryggja víðtæka vernd fyrir líf og heilsu manna.

4) Til að vernda heilbrigði manna skal fara fram mat á öryggi reykbragðefna samkvæmt málsmeðferð Bandalagsins áður en þau eru sett á markað eða notuð í eða á matvæli innan Bandalagsins.

5) Munur milli laga og stjórnsýslufyrirmæla einstakra ríkja í tengslum við mat á og leyfi fyrir reykbragðefni getur hindrað frjálsa flutninga þeirra og skapað ójöfn og ósanngjörn samkeppnisskilyrði. Því skal koma á málsmeðferð við leyfisveitingu á vettvangi Bandalagsins.

6) Efnasamsetning reyks er flókin og er hún m.a. háð viðartegundinni sem er notuð, aðferðinni sem er notuð við reykmyndunina, rakastigi viðarins svo og hitastigi og styrk súrefnis við reykmyndunina. Reykt matvæli gefa almennt tilefni til áhyggna af heilbrigði, einkum með tilliti til þess hvort fjölhringa, arómatísk vetniskolefni fyrirfinnist í þeim. Þar sem reykbragðefni eru unnin úr reyk sem fer í gegnum þættunar- og hreinsunarferli er heilbrigði manna almennt talin stafa minni hætta af notkun reykbragðefna en af hefðbundnu reykingarferli. Við öryggismat verður hins vegar að taka tillit til hugsanlegrar aukningar á notkun reykbragðefna í samanburði við notkun hefðbundins reykingarferlis.

7) Þessi reglugerð tekur til reykbragðefna eins og þau eru skilgreind í tilskipun 88/388/EBE. Framleiðsla þessara reykbragðefna hefst með þéttingu reyks. Þéttaði reykurinn er venjulega aðgreindur með eðlisfræðilegum aðferðum í vatnskennt frumreykþétti og eðlisþungan tjörufasa og olíufasa, sem hvorugur leysist upp í vatni. Óvatnsleysanlegi olíufasinn er aukaafurð og hentar ekki við framleiðslu reykbragðefna. Frumreykþéttin og þættir eðlisþungu óvatnsleysanlegu tjörufasanna, „frumtjöruþættirnir", eru hreinsaðir til að fjarlægja þá efnisþætti úr reyknum sem eru skaðlegastir heilsu manna. Þeir geta þá hentað til notkunar sem slíkir í eða á matvæli eða til framleiðslu á afleiddum reykbragðefnum, sem unnin eru frekar með viðeigandi eðlisfræðilegum aðferðum, s.s. útdrætti, eimingu, styrkingu með uppgufun, ísogi eða himnusíun ásamt íblöndun innihaldsefna matvæla, annarra bragðefna, aukefna í matvælum eða leysiefna, sbr. þó sértækari löggjöf Bandalagsins.

(*) Þessi EB-gerð birtist í Stjtíð. ESB L 309, 26.11.2003, bls. 1. Hennar var getið í ákvörðun sameiginlegu EES-nefndarinnar nr. 58/2005 frá 29. apríl 2005 um breytingu á II. viðauka (Tæknilegar reglugerðir, staðlar, prófanir og vottun) við EES-samninginn, sjá *EES-viðbæti við Stjórnartíðindi Evrópusambandsins* nr. 46, 15.9.2005, bls. 23.

([1]) Stjtíð. EB C 262 E, 29.10.2002, bls. 523.

([2]) Stjtíð. ESB C 85, 8.4.2003, bls. 32.

([3]) Álit Evrópuþingsins frá 5. júní 2003 (hefur enn ekki verið birt í Stjórnartíðindum ESB) og ákvörðun ráðsins frá 9. október 2003.

([4]) Stjtíð. EB L 184, 15.7.1988, bls. 61; Tilskipuninni var breytt með tilskipun framkvæmdastjórnarinnar 91/71/EBE (Stjtíð. EB L 42, 15.2.1991, bls. 25).

8) Vísindanefndin um matvæli komst að þeirri niðurstöðu að vegna hins mikla eðlis- og efnafræðilega munar, sem er á reykbragðefnum sem notuð eru sem bragðefni í matvæli, sé ekki mögulegt að koma á sameiginlegri aðferð við mat á öryggi þeirra og skal eiturefnafræðilegt mat því beinast að öryggi einstakra reykþétta. Í þessari reglugerð skal kveðið á um, á grundvelli fyrrgreindrar ráðleggingar, vísindalegt mat á frumreykþéttum og frumtjöruþáttum, hér á eftir nefndir „frumframleiðsluvörur“, með tilliti til öryggis notkunar þeirra sem slíkra og/eða við framleiðslu afleiddra reykbragðefna sem ætluð eru til notkunar í eða á matvælum.

9) Að því er varðar framleiðsluskilyrði endurspeglar þessi reglugerð niðurstöður vísindanefndarinnar um matvæli, sem settar eru fram í skýrslu nefndarinnar um reykbragðefni frá 25. júní 1993 ([1]), þar sem hún tilgreinir mismunandi framleiðsluskilyrði og nauðsynlegar upplýsingar til að meta reykbragðefni sem eru notuð eða eru ætluð til notkunar í eða á matvælum. Skýrslan byggist á skýrslu Evrópuráðsins um heilbrigðisþætti sem tengjast notkun reykbragðefna sem innihaldsefna matvæla ([2]). Í henni má einnig finna skrá yfir viðartegundir sem ekki er tæmandi og líta má á sem leiðbeinandi skrá yfir við sem hentar til framleiðslu reykbragðefna.

10) Á grundvelli öryggismats skal kveðið á um útbúa skrá yfir frumframleiðsluvörur sem leyfðar eru til notkunar sem slíkar í eða á matvælum og/eða til framleiðslu reykbragðefna til notkunar í eða á matvælum innan Bandalagsins. Í þeirri skrá skal vera greinargóð lýsing á frumframleiðsluvörunum þar sem gerð er grein fyrir notkunarskilyrðum og frá hvaða degi leyfi fyrir vörunum gilda.

11) Til að tryggja samhæfingu skal öryggismat framkvæmt af Matvælaöryggisstofnun Evrópu („stofnuninni“) sem komið var á fót með reglugerð Evrópuþingsins og ráðsins (EB) nr. 178/2002 frá 28. janúar 2002 um almennar meginreglur og kröfur samkvæmt lögum um matvæli, um stofnun Matvælaöryggisstofnunar Evrópu og um málsmeðferð vegna öryggis matvæla ([3]).

12) Öryggismati tiltekinnar frumframleiðsluvöru skal fylgt eftir með ákvörðun um áhættustjórnun sem lýtur að því hvort setja skuli vöruna á skrá Bandalagsins yfir leyfðar frumframleiðsluvörur. Taka skal slíka ákvörðun í samræmi við stjórnsýslumálsmeðferðina til að tryggja náið samstarf milli framkvæmdastjórnarinnar og aðildarríkjanna.

13) Rétt er að sá einstaklingur („umsækjandi“), sem hyggst setja á markað frumframleiðsluvörur eða afleidd reykbragðefni, leggi fram allar þær upplýsingar sem eru nauðsynlegar fyrir öryggismatið. Umsækjandinn skal einnig leggja fram tillögu um fullgilta aðferð við sýnatöku og greiningu að því er varðar frumframleiðsluvörurnar sem nota skal við eftirlit með því hvort ákvæðum þessarar reglugerðar sé fylgt. Ef nauðsyn krefur skal framkvæmdastjórnin samþykkja gæðaviðmiðanir fyrir þessar greiningaraðferðir að höfðu samráði við stofnunina um aðstoð á sviði vísinda og tækni.

14) Þar sem fjöldi reykbragðefna er þegar á markaði í aðildarríkjunum skal sjá til þess að tryggt sé að skiptin yfir í Bandalagsmálsmeðferð við leyfisveitingu gangi snurðulaust fyrir sig og raski ekki markaðnum fyrir reykbragðefni sem fyrir er. Umsækjandi skal fá nægan tíma til að koma á framfæri við stofnunina nauðsynlegum upplýsingum til að meta öryggi þessara vara. Því skal ákveða tiltekið tímabil, hér á eftir nefnt „fyrsti áfangi“, sem umsækjandinn hefur til að senda upplýsingarnar um fyrirliggjandi frumframleiðsluvörur til stofnunarinnar. Einnig er heimilt að leggja fram umsóknir um leyfi fyrir nýjum frumframleiðsluvörum meðan á fyrsta áfanganum stendur. Stofnunin skal tafarlaust meta allar umsóknir um fyrirliggjandi og nýjar frumframleiðsluvörur sem henni hafa borist fullnægjandi upplýsingar um á meðan á fyrsta áfanganum stendur.

15) Framkvæmdastjórnin skal útbúa jákvæða skrá Bandalagsins eftir að mati á öryggi allra frumframleiðsluvara, sem nægar upplýsingar bárust um á meðan á fyrsta áfanganum stóð, er lokið. Til að tryggja sanngjörn og jöfn skilyrði fyrir alla umsækjendur skal skráin útbúin í einum áfanga. Eftir að skránin yfir leyfðar frumframleiðsluvörur hefur verið útbúin skal vera mögulegt að bæta frumframleiðsluvörum á hana með ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar í kjölfar öryggismats stofnunarinnar.

16) Gefi mat stofnunarinnar til kynna að heilbrigði manna stafi alvarleg hætta af reykbragðefni, sem þegar er á markaði í aðildarríkjunum, skal taka vöruna tafarlaust af markaði.

17) Í 53. og 54. gr. reglugerðar (EB) nr. 178/2002 er mælt fyrir um neyðarráðstafanir vegna matvæla sem eru upprunnin í Bandalaginu eða flutt inn frá þriðja landi. Þær gera framkvæmdastjórninni kleift að grípa til slíkra ráðstafana við aðstæður þar sem líklegt er að matvæli hafi í för með sér alvarlega hættu fyrir heilbrigði manna, heilbrigði dýra eða umhverfið og þar sem ekki er unnt að afmarka hættuna á fullnægjandi hátt með ráðstöfunum viðkomandi aðildarríkja.

([1]) Skýrslur vísindanefndarinnar um matvæli, 34. ritröð, bls 1-7.
([2]) Útgáfa Evrópuráðsins, 1992, endurprentað 1998, ISBN 92-871-2189-3.
([3]) Stjtíð. EB L 31, 1.2.2002, bls. 1.

18) Nauðsynlegt er að krefjast þess að rekstraraðilar matvælafyrirtækja, sem nota frumframleiðsluvörur eða afleidd reykbragðefni, setji verklagsreglur sem geri kleift, á öllum stigum markaðssetningar frumframleiðsluvöru eða afleiddra reykbragðefna, að sannreyna hvort þau sé leyfð samkvæmt þessari reglugerð og hvort notkunarskilyrði séu uppfyllt.

19) Í því skyni að tryggja jafnan aðgang fyrirliggjandi og nýrra frumframleiðsluvara að markaði skal ákvarða aðlögunartímabil þar sem innlendar ráðstafanir halda áfram að gilda í aðildarríkjunum.

20) Gerðar skulu ráðstafanir til þess að viðaukarnir við þessa reglugerð verði lagaðir að vísinda- og tækniframförum.

21) Samþykkja skal nauðsynlegar ráðstafanir til framkvæmdar þessari reglugerð í samræmi við ákvörðun ráðsins 1999/468/EB frá 28. júní 1999 um reglur um meðferð framkvæmdavalds sem framkvæmdastjórninni er falið ([1]).

SAMÞYKKT REGLUGERÐ ÞESSA:

1. gr.

Viðfangsefni

1. Markmiðið með þessari reglugerð er að tryggja skilvirka starfsemi innri markaðarins að því er varðar reykbragðefni sem eru notuð eða eru ætluð til notkunar í eða á matvælum, jafnframt því að leggja grunn að því að tryggja öfluga heilsuvernd og hagsmuni neytenda.

2. Í þessu skyni er í reglugerð þessari mælt fyrir um:

a) málsmeðferð Bandalagsins við mat á og leyfisveitingu fyrir frumreykþétti og frumtjöruþáttum sem nota á sem slík í eða á matvælum eða við framleiðslu afleiddra reykbragðefna til notkunar í eða á matvælum,

b) málsmeðferð Bandalagsins við að útbúa skrá yfir þau frumreykþétti og þá frumtjöruþætti sem Bandalagið heimilar eingöngu og skilyrði fyrir notkun þeirra í eða á matvælum.

2. gr.

Gildissvið

Þessi reglugerð gildir um:

1. reykbragðefni sem eru notuð eða eru ætluð til notkunar í eða á matvælum,

2. grunnefni til framleiðslu reykbragðefna,

3. skilyrðin við tilreiðslu reykbragðefna,

4. matvæli sem reykbragðefni eru í eða á.

3. gr.

Skilgreiningar

Í þessari reglugerð gilda skilgreiningarnar í tilskipun 88/388/EBE og reglugerð (EB) nr. 178/2002.

Eftirfarandi skilgreiningar skulu jafnframt gilda:

1. „frumreykþétti“: hreinsaður vatnskenndur hluti af þéttuðum reyk sem skal falla undir skilgreininguna „reykbragðefni“,

2. „frumtjöruþáttur“: hreinsaður þáttur eðlisþungs, óvatnsleysanlegs tjörufasa úr þéttuðum reyk sem skal falla undir skilgreininguna „reykbragðefni“,

3. „frumframleiðsluvörur“: frumreykþétti og frumtjöruþættir,

4. „afleidd reykbragðefni“: bragðefni sem framleidd eru með frekari vinnslu frumframleiðsluvara og notuð eða ætluð til notkunar í eða á matvælum til að gefa þessum matvælum reykbragð.

4. gr.

Almennar notkunar- og öryggiskröfur

1. Notkun reykbragðefna í eða á matvælum skal einungis leyfð ef sýnt hefur verið fram á, með fullnægjandi hætti, að

— slíkt feli ekki í sér hættu fyrir heilbrigði manna,

— slíkt sé ekki villandi fyrir neytendur.

Hver leyfisveiting getur verið háð sérstökum notkunarskilyrðum.

2. Óheimilt er að setja á markað reykbragðefni eða matvæli sem slíkt reykbragðefni er í eða á nema reykbragðefnið sé frumframleiðsluvara sem hefur verið leyfð í samræmi við 6. gr. eða það sé leitt af slíkri frumframleiðsluvöru og notkunarskilyrðin, sem mælt er fyrir um í leyfinu í samræmi við þessa reglugerð, séu uppfyllt.

5. gr.

Framleiðsluskilyrði

1. Viðurinn, sem notaður er til framleiðslu frumframleiðsluvara, skal ekki hafa verið meðhöndlaður með íðefnum, vísvitandi eða í ógáti, síðustu sex mánuði áður en hann er hogginn eða eftir það, nema sýna megi fram á að efnið, sem notað var við meðhöndlunina, myndi ekki við bruna efni sem geta verið eitruð.

Sá sem setur frumframleiðsluvörur á markað verður að geta sýnt fram á, með viðeigandi vottorði eða skjölum, að kröfurnar, sem mælt er fyrir um í fyrstu undirgrein, hafi verið uppfylltar.

([1]) Stjtíð. EB L 184, 17.7.1999, bls. 23.

2. Mælt er fyrir um framleiðsluskilyrði frumframleiðsluvara í I. viðauka. Óvatnsleysanlega olíufasann, sem er aukaafurð ferlisins, skal ekki nota við framleiðslu reykbragðefna.

3. Heimilt er, með fyrirvara um aðra löggjöf Bandalagsins, að vinna frekar frumframleiðsluvörur með viðeigandi eðlisfræðilegum aðferðum til framleiðslu á afleiddum reykbragðefnum. Ef vafi leikur á hvort tiltekin eðlisfræðileg aðferð er viðeigandi skal taka ákvörðun í samræmi við málsmeðferðina sem um getur í 2. mgr. 19. gr.

6. gr.

Skrá Bandalagsins yfir leyfðar frumframleiðsluvörur

1. Skrá yfir frumframleiðsluvörur, sem Bandalagið leyfir eingöngu að séu notaðar sem slíkar í eða á matvælum og/eða til framleiðslu afleiddra reykbragðefna, skal útbúin í samræmi við málsmeðferðina sem um getur í 2. mgr. 19. gr.

2. Að því er varðar hverja leyfða frumframleiðsluvöru skal tilgreina í skránni, sem um getur í 1. mgr., sérstakan kóða fyrir viðkomandi vöru, vöruheiti, nafn og heimilisfang leyfishafa, greinargóða lýsingu á vörunni, skilyrði fyrir notkun hennar í eða á tilteknum matvælum eða flokkum matvæla og frá hvaða degi varan er leyfð.

3. Þegar skránin, sem um getur í 1. mgr., hefur verið útbúin er heimilt að bæta frumframleiðsluvörum við þá skrá í samræmi við málsmeðferðina sem um getur í 2. mgr. 19. gr.

7. gr.

Umsókn um leyfi

1. Til að fá frumframleiðsluvöru bætt við á skrána, sem um getur í 1. mgr. 6. gr., skal leggja fram umsókn í samræmi við eftirfarandi ákvæði.

2. a) Senda skal umsóknina til lögbærs yfirvalds aðildarríkis.

b) Lögbæra yfirvaldið skal:

i) staðfesta skriflega við umsækjanda viðtöku umsóknarinnar innan 14 daga frá viðtöku hennar. Í staðfestingu um viðtöku skal tilgreina viðtökudag umsóknarinnar,

ii) tilkynna Matvælaöryggisstofnun Evrópu (hér á eftir nefnd „stofnunin“) þar um án tafar og

iii) láta stofnuninni í té umsóknina og allar viðbótarupplýsingar sem umsækjandi leggur fram.

c) Stofnunin skal þegar í stað tilkynna hinum aðildarríkjunum og framkvæmdarstjórninni um umsóknina og láta þeim hana í té ásamt öllum viðbótarupplýsingum sem umsækjandi leggur fram.

3. Eftirfarandi skal fylgja umsókninni:

a) nafn og heimilisfang umsækjanda,

b) upplýsingarnar sem taldar eru upp í II. viðauka,

c) rökstudd yfirlýsing þar sem staðfest er að varan sé í samræmi við fyrsta undirlið 1. mgr. 4. gr,

d) samantekt úr málsskjölunum.

4. Stofnunin skal birta nákvæmar leiðbeiningar um undirbúning og afhendingu umsóknarinnar ([1]).

8. gr.

Álit stofnunarinnar

1. Stofnunin skal skila áliti innan sex mánaða frá móttöku gildrar umsóknar um hvort vara og fyrirhuguð notkun hennar sé í samræmi við 1. mgr. 4. gr. Stofnuninni er heimilt að framlengja fyrrnefndan frest. Í því tilviki skal hún gefa umsækjandanum, framkvæmdastjórninni og aðildarríkjunum skýringu á töfinni.

2. Stofnunin getur, eftir því sem við á, farið fram á að umsækjandi bæti við þær upplýsingar sem fylgdu umsókninni innan frests sem stofnunin tilgreinir sem þó má aldrei vera lengri en 12 mánuðir. Ef stofnunin óskar eftir viðbótarupplýsingum skal lengja frestinn, sem mælt er fyrir í 1. mgr., þar til þessar upplýsingar hafa verið veittar. Fresturinn lengist á sama hátt sem nemur þeim tíma sem umsækjandi fær til að skýra mál sitt munnlega eða skriflega.

3. Við undirbúning álitsgerðar sinnar skal stofnunin:

a) sannprófa að upplýsingar og skjöl, sem umsækjandi leggur fram, séu í samræmi við 3. mgr. 7. gr. en í því tilviki telst umsóknin gild,

b) tilkynna umsækjandanum, framkvæmdastjórninni og aðildarríkjunum ef umsóknin er ekki gild.

4. Ef mælt er með veitingu leyfis fyrir vöru, sem búið er að meta, skal eftirfarandi koma fram í álitinu:

a) skilyrði eða takmarkanir sem notkun metinnar frumframleiðsluvöru skal vera háð, annaðhvort sem slík eða/og sem afleidd reykbragðefni í eða á tilteknum matvælum eða flokkum matvæla,

b) mat á því hvort sú greiningaraðferð, sem lögð er til í samræmi við 4. lið II. viðauka, henti til fyrirhugaðs eftirlits.

5. Stofnunin skal framsenda álit sitt til framkvæmdastjórnarinnar, aðildarríkjanna og umsækjanda.

6. Stofnunin skal birta álit sitt eftir að felldar hafa verið brott allar upplýsingar sem teljast trúnaðarmál skv. 15. gr.

([1]) Þar til slíkar leiðbeiningar hafa verið gefnar út skulu umsækjendur fara eftir leiðbeiningum vísindanefndarinnar um matvæli („Guidance on submissions for food additive evaluations“) frá 11. júlí 2001 or nýjustu uppfærslunni á http://europa.eu.int/comm/food/fs/sc/scf/out98_en.pdf

9. gr.

Leyfi Bandalagsins

1. Innan þriggja mánaða frá því að framkvæmdastjórninni hefur borist álit stofnunarinnar skal hún taka saman drög að fyrirhugaðri ráðstöfun varðandi umsóknina um að bæta frumframleiðsluvöru á skrána, sem um getur í 1. mgr. 6. gr., að teknu tilliti til krafna í 1. mgr. 4. gr., laga Bandalagsins og annarra lögmætra þátta sem skipta máli í þessu tilliti. Ef drögin að ráðstöfuninni eru ekki í samræmi við álit stofnunarinnar skal framkvæmdastjórnin gefa skýringar á ástæðunum fyrir ósamræminu.

Ráðstöfunin, sem um getur í fyrsta undirlið, felur í sér

a) drög að reglugerð um breytingu á skránni, sem um getur í 1. mgr. 6. gr., sem felst í því að bæta frumframleiðsluvörunni á skrána yfir leyfðar vörur, í samræmi við kröfur 2. mgr. 6. gr, eða

b) drög að ákvörðun, sem beint er til umsækjandans, þar sem leyfisveitingu er hafnað.

2. Ráðstöfunin skal samþykkt í samræmi við málsmeðferðina sem um getur í 2. mgr. 19. gr. Framkvæmdastjórnin skal tilkynna umsækjandanum um samþykki sitt án tafar.

3. Með fyrirvara um 11. gr. gildir leyfið, sem veitt er í samræmi við málsmeðferðina sem mælt er fyrir um í þessari reglugerð, í öllu Bandalaginu í tíu ár og skal það vera endurnýjanlegt í samræmi við 12. gr.

4. Eftir að leyfi hefur verið gefið út í samræmi við þessa reglugerð skal leyfishafinn eða hvaða rekstraraðili matvælafyrirtækis annar, sem notar leyfðu frumframleiðsluvöruna eða afleidd reykbragðefni, fara að öllum skilyrðum eða takmörkunum sem fylgja slíku leyfi.

5. Leyfishafi skal tilkynna framkvæmdastjórninni tafarlaust um nýjar vísindalegar eða tæknilegar upplýsingar sem kynnu að hafa áhrif á öryggismat leyfðrar frumframleiðsluvöru eða afleiddra reykbragðefna í tengslum við heilbrigði manna. Ef nauðsyn krefur skal stofnunin endurskoða matið.

6. Veiting leyfis skal ekki draga úr almennri einkaréttar- eða refsiábyrgð rekstraraðila matvælafyrirtækja að því er varðar leyfðu frumframleiðsluvöruna, afleitt reykbragðefni eða matvæli sem innihalda leyfðu frumframleiðsluvöruna eða afleitt reykbragðefni.

10. gr.

Skrá Bandalagsins yfir leyfðar frumframleiðsluvörur útbúin í fyrsta sinn

1. Innan 18 mánaða frá því að reglugerð þessi öðlast gildi skulu rekstraraðilar leggja fram umsókn í samræmi við 7. gr. með það fyrir augum að skrá Bandalagsins yfir leyfðar frumframleiðsluvörur verði útbúin í fyrsta sinn. Þessi frumskrá skal útbúin, með fyrirvara um 1. mgr. 9. gr., eftir að stofnunin hefur skilað áliti um hverja frumframleiðsluvöru sem gild umsókn hefur verið lögð fram fyrir á tímabilinu.

Umsóknir, sem stofnunin gat ekki skilað áliti um vegna þess að umsækjandi virti ekki tilgreindan skilafrest viðbótarupplýsinga, í samræmi við 2. mgr. 8. gr., skal ekki bæta við á frumskrá Bandalagsins.

2. Innan þriggja mánaða frá því að framkvæmdastjórninni hafa borist öll þau álit sem um getur í 1. mgr. skal hún taka saman drög að reglugerð um útbúa í fyrsta sinn skrána, sem um getur í 1. mgr. 6. gr., að teknu tilliti til krafnanna í 2. mgr. 6. gr.

11. gr.

Breyting á leyfum og tímabundin eða varanleg afturköllun þeirra

1. Leyfishafa er heimilt, í samræmi við málsmeðferðina sem mælt er fyrir um í 7. gr., að sækja um breytingu á gildandi leyfi.

2. Stofnunin skal, að eigin frumkvæði eða að beiðni aðildarríkis eða framkvæmdastjórnarinnar, skila áliti um það hvort leyfið sé enn í samræmi við þessa reglugerð, samkvæmt málsmeðferðinni sem mælt er fyrir um í 8. gr., eftir því sem við á.

3. Framkvæmdastjórnin skal fara yfir álit stofnunarinnar án tafar og semja drög að ákvörðuninni sem skal taka.

4. Í drögum að ráðstöfun þar sem leyfi er breytt skal tilgreina allar nauðsynlegar breytingar á notkunarskilyrðum sem og á takmörkunum leyfisins ef einhverjar eru.

5. Endanleg ráðstöfun, þ.e. breyting á leyfi eða tímabundin eða varanleg afturköllun þess, skal gerð í samræmi við málsmeðferðina sem um getur í 2. mgr. 19. gr.

6. Framkvæmdastjórnin skal án tafar tilkynna leyfishafa um þá ráðstöfun sem gerð er.

12. gr.

Endurnýjun leyfa

1. Með fyrirvara um 11. gr. skulu leyfi, samkvæmt þessari reglugerð, vera endurnýjanleg til tíu ára í senn leggi leyfishafi fram umsókn til framkvæmdastjórnarinnar eigi síðar en 18 mánuðum áður en leyfið rennur út.

2. Umsókninni skulu fylgja eftirfarandi upplýsingar og skjöl:

a) tilvísun í upphaflega leyfið,

b) allar fyrirliggjandi upplýsingar um atriðin í II. viðauka sem bætast við upplýsingarnar sem þegar hafa verið sendar stofnuninni við fyrra mat og uppfæra þær með tilliti til nýjustu þróunar á sviði vísinda og tækni,

c) rökstudd yfirlýsing þar sem staðfest er að varan sé í samræmi við fyrsta undirlið 1. mgr. 4. gr.

3. Ákvæði 7.–9. gr. gilda að breyttu breytanda.

4. Ef ekki hefur verið tekin ákvörðun um endurnýjun leyfis einum mánuði áður en það rennur út, af ástæðum sem eru leyfishafa óviðkomandi, framlengist gildistími leyfis fyrir vörunni sjálfkrafa um sex mánuði. Framkvæmdastjórnin skal tilkynna leyfishafanum og aðildarríkjunum um töfina.

13. gr.

Rekjanleiki

1. Í fyrsta áfanga markaðssetningar leyfðrar frumframleiðsluvöru eða reykbragðefnis úr leyfðu vörunum sem tilgreindar eru í skránni, sem um getur í 1. mgr. 6. gr., skulu rekstraraðilar matvælafyrirtækja sjá til þess að eftirfarandi upplýsingar séu sendar áfram til rekstraraðila matvælafyrirtækja sem tekur við vörunni:

a) kóði leyfðrar vöru eins og hann er tilgreindur í skránni sem um getur í 1. mgr. 6. gr.,

b) notkunarskilyrði leyfðrar vöru eins þau eru sett fram í skránni sem um getur í 1. mgr. 6. gr.,

c) ef um er að ræða afleidd reykbragðefni, upplýsingar um magn í hlutfalli við frumframleiðsluvöruna sem skal setja fram á skýran og auðskildan hátt þannig að rekstraraðili matvælafyrirtækis, sem fær vöruna, geti notað afleiddu reykbragðefnin í samræmi við notkunarskilyrðin sem sett eru fram í skránni sem um getur í 1. mgr. 6. gr.

2. Í öllum síðari áföngum markaðssetningar varanna, sem um getur í 1. mgr., skulu rekstraraðilar matvælafyrirtækja sjá til þess að upplýsingarnar, sem berast í samræmi við 1. mgr., séu sendar áfram til rekstaraðila matvælafyrirtækja sem tekur við vörunni.

3. Rekstraraðilar matvælafyrirtækja skulu hafa kerfi og verklagsreglur sem gera kleift að greina hver hefur afhent eða tekið við vörunum sem um getur í 1. mgr.

4. Ákvæði 1.–3. mgr. skulu ekki hafa áhrif á aðrar sértækar kröfur í löggjöf Bandalagsins.

14. gr.

Almennur aðgangur

1. Umsóknir um leyfisveitingu, viðbótarupplýsingar umsækjenda og álitsgerðir stofnunarinnar, að undanskildum trúnaðarupplýsingum, skulu gerð aðgengileg almenningi í samræmi við 38., 39. og 41. gr. reglugerðar (EB) nr. 178/2002.

2. Stofnunin skal beita meginreglum reglugerðar Evrópuþingsins og ráðsins (EB) nr. 1049/2001 frá 30. maí 2001 um almennan aðgang að skjölum Evrópuþingsins, ráðsins og framkvæmdastjórnarinnar ([1]) við meðhöndlun umsókna um aðgang að skjölum í vörslu stofnunarinnar.

3. Aðildarríkin skulu meðhöndla umsóknir um aðgang að skjölum, sem þeim berast samkvæmt þessari reglugerð, í samræmi við 5. gr. reglugerðar (EB) nr. 1049/2001.

15. gr.

Trúnaðarkvöð

1. Umsækjandi getur tilgreint hverjar af þeim upplýsingum, sem látnar eru í té skv..7. gr., hann óski eftir að farið sé með sem trúnaðarmál á þeim forsendum að birting þeirra gæti skaðað samkeppnisstöðu hans umtalsvert. Í slíkum tilvikum verður að færa fram rök sem unnt er að sannreyna.

2. Framkvæmdastjórnin skal ákveða, með fyrirvara um 3. mgr. og að höfðu samráði við umsækjanda, hvaða upplýsingar skuli farið með sem trúnaðarmál og skal hún tilkynna umsækjanda og stofnuninni um ákvörðun sína.

3. Með fyrirvara um 3. mgr. 39. gr. reglugerðar (EB) nr. 178/2002 teljast eftirfarandi upplýsingar ekki vera trúnaðarmál:

a) nafn og heimilisfang umsækjanda og heiti vörunnar,

b) ef um er að ræða álit þar sem mælt er með því að veita metinni vöru leyfi, upplýsingarnar sem um getur í 2. mgr. 6. gr.,

c) upplýsingar sem hafa beina þýðingu fyrir mat á öryggi vörunnar,

d) greiningaraðferðin sem um getur í 4. lið II. viðauka.

4. Þrátt fyrir ákvæði 2. mgr. skal stofnunin láta framkvæmdastjórninni og aðildarríkjunum í té, að beiðni þeirra, allar upplýsingar sem hún býr yfir.

5. Framkvæmdastjórnin, stofnunin og aðildarríkin skulu gera nauðsynlegar ráðstafanir til að tryggja að trúnaðarkvöð sé virt á viðeigandi hátt varðandi upplýsingar sem þeim berast samkvæmt þessari reglugerð nema um sé að ræða upplýsingar sem nauðsynlegt er að gera opinberar, ef aðstæður krefjast þess, vegna heilsuverndar.

6. Afturkalli umsækjandi umsókn eða hafi hann afturkallað umsókn skulu stofnunin, framkvæmdastjórnin og aðildarríkin virða trúnaðarkvöð upplýsinga í viðskiptum og iðnaði, þ.m.t. upplýsingar varðandi rannsóknir og þróun, sem og upplýsingar sem framkvæmdastjórnina og umsækjanda greinir á um hvort skuli vera trúnaðarmál.

16. gr.

Gagnavernd

Upplýsingar í umsókninni, sem lögð er fram í samræmi við 7. gr., má ekki nota í þágu annars umsækjanda nema hinn umsækjandinn hafi komist að samkomulagi við leyfishafa um notkun á slíkum upplýsingum.

([1]) Stjtíð. EB L 145, 31.5.2001, bls. 43.

17. gr.

Skoðun og eftirlitsaðgerðir

1. Aðildarríki skulu sjá til þess að skoðanir og aðrar eftirlitsaðgerðir, eftir því sem við á, fari fram til að tryggja að farið sé að reglugerð þessari.

2. Ef nauðsyn krefur og að beiðni framkvæmdastjórnarinnar skal stofnunin aðstoða við að þróa tæknileiðbeiningar um sýnatöku og prófanir til að auðvelda samræmda nálgun við framkvæmd 1. mgr.

3. Eftir að hafa óskað eftir aðstoð á sviði vísinda og tækni hjá stofnuninni skal framkvæmdastjórnin, í samræmi við málsmeðferðina sem um getur í 2. mgr. 19. gr. og ef nauðsyn krefur, samþykkja gæðaviðmiðanir fyrir fullgiltar greiningaraðferðir sem settar eru fram í samræmi við 4. lið II. viðauka, þ.m.t. varðandi efni sem skal mæla.

18. gr.

Breytingar

Samþykkja skal breytingar á viðaukunum við þessa reglugerð og á skránni, sem um getur í 1. mgr. 6. gr., í samræmi við málsmeðferðina sem um getur í 2. mgr. 19. gr., að höfðu samráði við stofnunina varðandi aðstoð á sviði vísinda og/eða tækni.

19. gr.

Nefndarmeðferð

1. Framkvæmdastjórnin skal njóta aðstoðar nefndarinnar sem um getur í 1. mgr. 58. gr. reglugerðar (EB) nr. 178/2002.

2. Þegar vísað er til þessarar málsgreinar gilda ákvæði 5. og 7. gr. ákvörðunar 1999/468/EB með hliðsjón af ákvæðum 8. gr. hennar.

Fresturinn, sem mælt er fyrir um í 6. mgr. 5. gr. ákvörðunar 1999/468/EB, skal vera þrír mánuðir.

3. Nefndin setur sér starfsreglur.

20. gr.

Bráðabirgðaráðstafanir

Með fyrirvara um 2. mgr. 4. gr. skulu viðskipti með og notkun á eftirfarandi frumframleiðsluvörum og afleiddum reykbragðefnum, auk matvæla sem innihalda einhverja þessara vara, sem þegar eru komnar á markað á gildistökudegi þessarar reglugerðar, leyfð á eftirtöldum tímabilum:

a) frumframleiðsluvörum sem gild umsókn hefur verið lögð fram vegna, í samræmi við 7. gr. og 3. mgr. 8. gr., fyrir 16. júní 2005 og afleiddum reykbragðefnum: þar til skráin, sem um getur í 1. mgr. 10. gr., hefur verið útbúin,

b) matvæli sem innihalda frumframleiðsluvörur sem gild umsókn hefur verið lögð fram vegna, í samræmi við 7. gr. og 3. mgr. 8. gr., fyrir 16. júní 2005 og/eða afleidd reykbragðefni: í 12 mánuði eftir að skránin, sem um getur í 1. mgr. 10. gr., hefur verið útbúin,

c) matvæli sem innihalda frumframleiðsluvörur sem gild umsókn hefur ekki verið lögð fram vegna, í samræmi við 7. gr. og 3. mgr. 8. gr., fyrir 16. júní 2005 og/eða afleidd reykbragðefni: til 16. júní 2006.

Heimilt er að selja matvæli, sem hafa verið sett á markað á lögmætan hátt fyrir lok tímabilanna, sem um getur í b- og c-lið, á meðan birgðir endast.

21. gr.

Gildistaka

Reglugerð þessi öðlast gildi á tuttugasta degi eftir að hún birtist í *Stjórnartíðindum Evrópusambandsins*.

Ákvæði 2. mgr. 4. gr. gilda frá 16. júní 2005. Þangað til gilda ákvæði landslaga um reykbragðefni og notkun þeirra í og á matvælum áfram í aðildarríkjunum.

Reglugerð þessi er bindandi í heild sinni og gildir í öllum aðildarríkjunum án frekari lögfestingar.

Gjört í Brussel 10. nóvember 2003.

Fyrir hönd Evrópuþingsins,	*Fyrir hönd ráðsins,*
P. COX	A. MARZANO
forseti.	*forseti.*

I. VIÐAUKI

Framleiðsluskilyrði frumframleiðsluvara

1. Reykur er myndaður með viðnum sem um getur í 1. mgr. 5. gr. Heimilt er að bæta við kryddjurtum, kryddi, einiberjakvistum og grenigreinum, -nálum og -könglum ef þeir eru lausir við leifar frá efnameðhöndlun, vísvitandi eða ekki, eða ef þeir eru í samræmi við sértækari löggjöf Bandalagsins. Grunnefnið er látið brenna stýrðum bruna, þurreimað eða meðhöndlað með yfirhitaðri gufu í súrefnisstýrðu umhverfi við 600 °C hámarkshita.

2. Reykurinn er látinn þéttast. Til að ná fasaskiljun má bæta við vatni og/eða leysum, sbr. þó aðra löggjöf Bandalagsins. Heimilt er að beita eðlisfræðilegum ferlum til einangrunar, þættunar og/eða hreinsunar til að ná eftirfarandi fösum:

   a) vatnskenndu „frumreykþétti“ sem inniheldur aðallega karboxýlsýrur, karbónýl- og fenólefnasambönd sem innihalda að hámarki:

      bensó[a]pýren 10 µg/kg

      bens[a]antrasen 20 µg/kg

   b) eðlisþungum, óvatnsleysanlegum tjörufasa sem botnfellur við fasaskiljun og ekki er hægt að nota sem slíkan til framleiðslu reykbragðefna heldur einungis eftir viðeigandi eðlisfræðilega meðhöndlun til að ná þáttum úr þessum óvatnsleysanlega tjörufasa, sem innihalda fá fjölhringa, arómatísk vetniskolefni og hafa þegar verið skilgreindir sem „frumtjöruþættir“ sem innihalda að hámarki:

      bensó[a]pýren 10 µg/kg

      bens[a]antrasen 20 µg/kg

   c) „óvatnsleysanlegum olíufasa“.

   Ef ekki hefur orðið nein fasaskiljun við eða eftir þéttingu telst reykþéttið vera eðlisþungur, óvatnsleysanlegur tjörufasi og skal vinna það með viðeigandi eðlisfræðilegum ferlum til að ná fram frumtjöruþáttum sem haldast innan tilgreindra marka.

II. VIÐAUKI

Nauðsynlegar upplýsingar vegna vísindalegs mats á frumframleiðsluvörum

Taka skal saman upplýsingarnar í samræmi við leiðbeiningarnar sem um getur í 4. mgr. 7. gr. og skal leggja þær fram eins og þar er lýst. Í umsókninni um leyfi, sem um getur í 7. gr., skulu vera eftirfarandi upplýsingar, þó með fyrirvara um 2. mgr. 8. gr.:

1. hvaða viðartegund er notuð við framleiðslu frumframleiðsluvörunnar,

2. ítarlegar upplýsingar um framleiðsluaðferð frumframleiðsluvaranna og frekari vinnslu við framleiðslu afleiddra reykbragðefna,

3. eiginleikar og magn í efnasamsetningu frumframleiðsluvörunnar og lýsing á þeim hluta sem ekki hefur verið sanngreindur. Efnafræðilegar forskriftir frumframleiðsluvörunnar og upplýsingar um stöðugleika og breytileika efnasamsetningarinnar eru afar mikilvægar. Hlutar sem ekki hafa verið sanngreindir, þ.e. magn efna með óþekkta efnabyggingu, skulu vera eins smáir og unnt er og nota skal viðeigandi greiningaraðferðir, t.d. litskiljun eða litrófsmælitækni, til þess að lýsa þeim,

4. fullgilt greiningaraðferð við sýnatöku, sanngreiningu og lýsingu á eiginleikum frumframleiðsluvöru,

5. upplýsingar um fyrirhugaðan styrk í eða á tilteknum matvælum eða flokkum matvæla,

6. eiturefnafræðileg gögn á grundvelli ráðlegginga vísindanefnarinnar um matvæli í skýrslu hennar um reykbragðefni frá 25. júní 1993 eða nýjustu uppfærslu hennar.

TILSKIPUN FRAMKVÆMDASTJÓRNARINNAR 2004/19/EB **2008/EES/22/24**

frá 1. mars 2004

um breytingu á tilskipun 2002/72/EB um plastefni og -hluti sem ætlað er að komast í snertingu við matvæli (*)

FRAMKVÆMDASTJÓRN EVRÓPUBANDALAGANNA HEFUR,

með hliðsjón af stofnsáttmála Evrópubandalagsins,

með hliðsjón af tilskipun ráðsins 89/109/EBE frá 21. desember 1988 um samræmingu laga aðildarríkjanna varðandi efni og hluti sem ætlað er að komast í snertingu við matvæli ([1]), einkum 3. gr.,

að höfðu samráði við Matvælaöryggisstofnun Evrópu,

og að teknu tilliti til eftirfarandi:

1) Í tilskipun framkvæmdastjórnarinnar 2002/72/EB ([2]) eru settar fram reglur um plastefni og -hluti sem ætlað er að komast í snertingu við matvæli.

2) Í tilskipun 2002/72/EB er skrá yfir einliður og önnur grunnefni sem heimilt er að nota við framleiðslu á plastefnum og -hlutum. Á grundvelli nýrra upplýsinga er rétt að tilteknar einliður, sem eru leyfðar til bráðabirgða á landsvísu, verði teknar inn í skrá Bandalagsins yfir viðurkennd efni í þeirri tilskipun svo og nýjar einliður.

3) Í tilskipun 2002/72/EB er einnig ófullgerð skrá yfir aukefni sem heimilt er að nota við framleiðslu á plastefnum og -hlutum. Þeirri skrá ber að breyta þannig að hún taki til annarra aukefna sem metin hafa verið af Matvælaöryggisstofnun Evrópu (matvælayfirvaldinu).

4) Hvað ákveðin efni varðar skal takmörkunum, sem þegar hafa verið settar innan Bandalagsins, breytt á grundvelli nýrra upplýsinga sem liggja fyrir.

5) Gildandi skrá yfir aukefni er ófullgerð að því leyti að hún inniheldur ekki öll efnin sem eru, eins og sakir standa, viðurkennd í einu eða fleiri aðildarríkjum. Til samræmis við það gilda ákvæði innlendra laga um þessi aukefni uns ákvörðun hefur verið tekin um að færa þau í skrá Bandalagsins.

6) Gildandi skrá yfir aukefni skal verða jákvæð skrá í því skyni að samræma notkun þessara aukefna í Bandalaginu. Að því er varðar aukefni, sem þegar hafa verið sett á markað í einu eða fleiri aðildarríkjum, skal veita nægilegan tíma til að senda upplýsingar matvælayfirvaldið þarf á að halda til að geta metið öryggi aukefnanna. Því skal veita frest til 31. desember 2006 til að leggja fram gögnin.

7) Ef gögnin eru í samræmi við kröfur matvælayfirvaldsins skal vera mögulegt að nota áfram viðkomandi aukefni í samræmi við innlend lög uns mati á þeim er lokið. Ef gögnin eru ekki í samræmi við kröfur matvælayfirvaldsins eða berast eftir 31. desember 2006 skal ekki skrá viðkomandi aukefni í fyrstu jákvæðu skrána.

8) Eigi síðar en 31. desember 2007 skal ákvarða hvenær skráin yfir aukefni skal verða jákvæð skrá þar eð ekki er unnt að sjá fyrir hversu mörg aukefni þarf að senda upplýsingar um til matvælayfirvaldsins að kröfu þess. Fastsetja skal daginn með tilliti til þess tíma sem matvælayfirvaldið þarf til að meta allar umsóknir sem berast á réttum tíma.

9) Sum efni, sem notuð eru til að framleiða plastefni og -hluti sem ætlað er að komast í snertingu við matvæli, eru einnig sett beint í matvæli. Þessi efni skulu ekki berast í matvælin frá efnunum eða hlutunum í magni sem getur farið yfir mörkin, sem sett eru í viðeigandi matvælalöggjöf eða í þessari tilskipun, eftir því hvor kveður á um lægri mörk. Þessi efni mega ekki undir neinum kringumstæðum berast í matvæli frá efnunum eða hlutunum í magni sem gegnir tæknilegu hlutverki í endanlegu matvælunum. Fræða skal notendur efna og hluta, sem geta borið þessi efni í matvæli, á viðeigandi hátt til að gera þeim kleift að fara að annarri viðeigandi matvælalöggjöf.

10) Aðildarríkin skulu halda rétti sínum til að mæla fyrir um reglur um efni sem notuð eru sem virkir efnisþættir í virkum efnum og hlutum sem komast í snertingu við matvæli þar til ákvæði Bandalagsins hafa verið samþykkt.

11) Því ber að breyta tilskipun 2002/72/EB til samræmis við það.

(*) Þessi EB-gerð birtist í Stjtíð. ESB L 71, 10.3.2004, bls. 8. Hennar var getið í ákvörðun sameiginlegu EES-nefndarinnar nr. 58/2005 frá 29. apríl 2005 um breytingu á II. viðauka (Tæknilegar reglugerðir, staðlar, prófanir og vottun) við EES-samninginn, sjá *EES-viðbæti við Stjórnartíðindi Evrópusambandsins* nr. 46, 15.9.2005, bls. 23.

([1]) Stjtíð. EB L 40, 11.2.1989, bls. 38. Tilskipuninni var breytt með reglugerð Evrópuþingsins og ráðsins (EB) nr. 1882/2003 (Stjtíð. ESB L 284, 31.10.2003, bls. 1).

([2]) Stjtíð. EB L 220, 15.8.2002, bls. 18. Tilskipuninni var breytt með tilskipun 2004/1/EB (Stjtíð. ESB L 7, 13.1.2004, bls. 45).

12) Ráðstafanirnar, sem kveðið er á um í þessari tilskipun, eru í samræmi við álit fastanefndarinnar um matvælaferli og heilbrigði dýra.

SAMÞYKKT TILSKIPUN ÞESSA:

1. gr.

Eftirfarandi breytingar eru gerðar á tilskipun 2002/72/EB:

1. Í stað 1. og 2. mgr. 3. gr. komi eftirfarandi:

„1. Einungis er heimilt að nota þær einliður og önnur grunnefni, sem talin eru upp í A-þætti í II. viðauka, við framleiðslu á plastefnum og -hlutum og þá með þeim takmörkunum sem þar eru settar fram.

2. Þrátt fyrir 1. mgr. er heimilt að nota einliðurnar og grunnefnin, sem talin eru upp í B-þætti II. viðauka, meðan þess er beðið að Matvælaöryggisstofnun Evrópu (hér á eftir nefnd matvælayfirvaldið) leggi á þau mat, þó ekki lengur en til 31. desember 2004.“

2. Í stað 4. gr. komi eftirfarandi:

„4. gr.

1. Í III. viðauka er að finna skrá yfir aukefni sem heimilt er að nota við framleiðslu plastefna og -hluta svo og takmarkanir á og/eða forskriftir um notkun þeirra.

Sú skrá yfir aukefni telst vera ófullgerð uns framkvæmdastjórnin ákveður, í samræmi við 4. gr. a, að hún sé jákvæð skrá Bandalagsins yfir leyfð aukefni og þar með að allar aðrar skrár séu útilokaðar.

Framkvæmdastjórnin skal ákvarða, eigi síðar en 31. desember 2007, hvaða dag skráin verður jákvæð skrá.

2. Að því er varðar aukefnin, sem skráð eru í B-þætti III. viðauka, er skylt, frá 1. júlí 2006, að sannprófa samræmi við sértæku flæðimörkin í matvælahermi D eða í prófunarmiðlum til varamælinga eins og mælt er fyrir um í annarri undirgrein 1. mgr. 3. gr. tilskipunar 82/711/EBE og 1. gr. tilskipunar 85/572/EBE.

3. Skrárnar í A- og B-þætti III. viðauka ná ekki enn yfir eftirfarandi aukefni:

a) aukefni sem eingöngu eru notuð til að framleiða:

— efni til yfirborðsmeðferðar, sem framleidd eru úr resín- eða fjölliðuðum efnum, í fljótandi, dyftu eða þeyttu formi, s.s. lakk og málning,

— epoxýresín,

— límefni og límhvata,

— prentliti,

b) litgjafa,

c) leysa.“

3. Eftirfarandi 4. gr. a og 4. gr. b bætist við:

„4. gr. a

1. Alltaf má bæta nýju aukefni í skrána yfir efni, sem um getur í 1. mgr. 4. gr., eftir að matvælayfirvaldið hefur metið öryggi þess.

2. Aðildarríkin skulu kveða á um að allir, sem æskja þess að aukefni sem þegar hefur verið sett á markað í einu eða fleiri aðildarríkjum og sett í skrána sem um getur í 1. mgr. 4. gr., skuli leggja fram gögn til að matvælayfirvaldið geti metið öryggi þess eigi síðar en 31. desember 2006.

Við framlagningu þeirra gagna sem krafist er skal umsækjandinn taka mið af viðmiðunarreglum Matvælaöryggisstofnunar Evrópu um framsetningu umsóknar um öryggismat á efni, sem ætlað er til notkunar í efnum sem komast í snertingu við matvæli, áður en það hefur verið leyft.

3. Ef matvælayfirvaldið óskar eftir viðbótarupplýsingum við yfirferð gagnanna, sem um getur í 2. mgr., er heimilt að halda áfram að nota aukefnið sem heyrir undir landslög uns matvælayfirvaldið hefur skilað áliti, að því tilskildu að upplýsingarnar séu lagðar fram innan þeirra tímamarka sem matvælayfirvaldið setur.

4. Eigi síðar en 31. desember 2007 skal framkvæmdastjórnin útbúa bráðabirgðaskrá yfir aukefni sem nota má áfram eftir 31. desember 2007 og heyra undir landslög uns matvælayfirvaldið hefur lagt mat á þau.

5. Skráning aukefnis í bráðabirgðaskrána er háð eftirfarandi skilyrðum:

a) leyfa skal aukefnið í einu eða fleiri aðildarríkjum eigi síðar en 31. desember 2006,

b) leggja skal fram gögnin, sem um getur í 2. mgr., varðandi viðkomandi aukefni í samræmi við kröfur matvælayfirvaldsins eigi síðar en 31. desember 2006.

4. gr. b

Með fyrirvara um 4. gr. tilskipunar 89/109/EBE mega aðildarríkin ekki leyfa frá og með 31. desember 2006 aukefni, sem um getur í 1. mgr. 4. , sem vísindanefndin um matvæli eða matvælaeftirlitið hefur ekki metið.“

4. Eftirfarandi 5. gr. a bætist við:

„*5. gr. a*

5. Aukefni, sem um getur í 4. gr., sem eru leyfð sem aukefni í matvælum samkvæmt tilskipun ráðsins 89/107/EBE(*) eða sem bragðefni samkvæmt tilskipun ráðsins 88/388/EBE(**) skulu ekki berast í:

a) matvæli í magni sem gegnir tæknilegu hlutverki í endanlegu matvælunum,

b) matvæli, þar sem notkun þeirra er leyfileg sem aukefni í matvælum eða sem bragðefni, í magni sem er yfir takmörkunum sem kveðið er á um í tilskipun 89/107/EBE eða 88/388/EBE eða í 4. gr. þessarar tilskipunar, hvor heldur eru lægri,

c) matvæli, þar sem ekki er leyfilegt að nota aukefnin sem aukefni í matvælum eða sem bragðefni, í magni sem er yfir takmörkunum sem settar eru í 4. gr. þessarar tilskipunar.

2. Við aðra markaðssetningu en smásölu skal skrifleg yfirlýsing, sem inniheldur upplýsingarnar sem um getur í b-lið 1. mgr. 9. gr., fylgja plastefnum og -hlutum sem ætlað er að komast í snertingu við matvæli og innihalda aukefni, sem um getur í 1. mgr.

3. Þegar efnin sem um getur í a-lið 1. mgr. eru notuð sem virkir efnisþættir í virkum efnum og hlutum sem komast í snertingu við matvæli mega þau, þrátt fyrir 1. mgr., heyra undir ákvæði landslaga uns ákvæði Bandalagsins hafa verið samþykkt.“

(*) Stjtíð. EB L 40, 11.2.1989, bls. 27.

(**) Stjtíð. EB L 184, 15.7.1988, bls. 61.“

5. Í stað 7. gr. komi eftirfarandi:

„*7. gr.*

Sértæku flæðimörkin í skránni í II. og III. viðauka eru gefin upp í mg/kg. Þó eru slík mörk gefin upp í mg/dm^2 þegar um er að ræða:

a) hluti, sem eru ílát eða samsvara ílátum eða má fylla, og taka minna en 500 ml eða meira en 10 l,

b) blöð, filmur eða önnur efni eða hluti sem ekki er hægt að fylla eða ógerlegt er að meta tengslin milli yfirborðsflatar slíkra efna eða hluta og magns matvæla sem eru í snertingu við hann.

Í þeim tilvikum verður að deila mörkunum, sem sett eru fram í II. og III. viðauka og gefin eru upp í mg/kg, með viðtekna breytistuðlinum 6 til að gefa þau upp í mg/dm^2.“

6. Í stað 2. mgr. 8. gr. komi eftirfarandi:

„2. Ekki er skylt að sannprófa samræmi við sértæku flæðimörkin, sem kveðið er á um í 1. mgr., ef ákvarðað gildi heildarflæðimarka gefur til kynna að ekki sé farið yfir sértæku flæðimörkin sem um getur í þeirri málsgrein.“

7. Ákvæðum 9. gr. er breytt sem hér segir:

a) eftirfarandi komi í stað 1. mgr.:

„1. Við aðra markaðssetningu en smásölu skal skrifleg yfirlýsing fylgja plastefnum og -hlutum sem ætlað er að komast í snertingu við matvæli sem skal:

a) vera í samræmi við 5. mgr. 6. gr. tilskipunar 89/109/EBE,

b) veita fullnægjandi upplýsingar um efni, sem háð eru takmörkunum í tenglsum við matvæli, sem fást með tilraunagögnum eða fræðilegum útreikningum varðandi sértæk flæðimörk þeirra og, ef við á, hreinleikaskilyrði í samræmi við tilskipanir framkvæmdastjórnarinnar 95/31/EB (*), 95/45/EB (**) og 2002/82/EB (***) til að gera notanda þessara efna og hluta kleift að fara að viðeigandi ákvæðum Bandalagsins eða, séu þau ekki til, ákvæðum landslaga sem gilda um matvæli.“,

(*) Stjtíð. EB L 178, 28.7.1995, bls. 1.

(**) Stjtíð. EB L 226, 22.9.1995, bls. 1.

(***) Stjtíð. EB L 292, 28.10.2002, bls. 1.“,

b) ákvæði 2. mgr. falli brott.

8. Ákvæðum II.-VI. viðauka er breytt til samræmis við ákvæði I.-V. viðauka við þessa tilskipun.

2. gr.

1. Aðildarríkin skulu samþykkja og birta nauðsynleg ákvæði til að fara að tilskipun þessari eigi síðar en 1. september 2005. Þau skulu þegar í stað senda framkvæmdastjórninni texta þessara ákvæða og samsvörunartöflu milli viðkomandi ákvæða og þessarar tilskipunar.

Þau skulu beita þessum ákvæðum á þann hátt:

a) að heimila, frá 1. september 2005, viðskipti með og notkun plastefna og -hluta sem er ætlað að komast í snertingu við matvæli og eru í samræmi við þessa tilskipun,

b) að banna, frá 1. mars 2006, framleiðslu og innflutning til Bandalagsins á plastefnum og -hlutum sem er ætlað að komast í snertingu við matvæli og eru ekki í samræmi við þessa tilskipun.

Þegar aðildarríkin samþykkja þessi ákvæði skal vera í þeim tilvísun í þessa tilskipun eða þeim fylgja slík tilvísun þegar þau eru birt opinberlega. Aðildarríkin skulu setja nánari reglur um slíka tilvísun.

2. Aðildarríkin skulu senda framkvæmdastjórninni helstu ákvæði úr landslögum sem þau samþykkja um málefni sem tilskipun þessi nær til.

3. gr.

Tilskipun þessi öðlast gildi á tuttugasta degi eftir að hún birtist í *Stjórnartíðindum Evrópusambandsins*.

4. gr.

Tilskipun þessari er beint til aðildarríkjanna.

Gjört í Brussel 1. mars 2004.

Fyrir hönd framkvæmdastjórnarinnar,

David BYRNE

framkvæmdastjóri.

I. VIÐAUKI

Ákvæðum II. viðauka við tilskipun 2002/72/EB er breytt sem hér segir:

1. Í stað skilgreiningarinnar á HM í 8. lið komi eftirfarandi:

„HM = Leyfilegt hámarksmagn efnaleifa í efninu eða hlutnum. Að því er þessa tilskipun varðar skal magn efnisins í efninu eða hlutnum ákvarðað með fullgiltri greiningaraðferð. Sé slík aðferð ekki fyrir hendi er heimilt að beita greiningaraðferð sem hefur viðeigandi nákvæmni við sértæku mörkin meðan þess er beðið að viðurkennd aðferð verði þróuð.“

2. Eftirfarandi einliðum og öðrum grunnefnum er bætt í töfluna í A-þætti í viðeigandi númeraröð:

Tilvísunarnr.	CAS-númer	Heiti	Takmarkanir og/eða forskriftir
(1)	(2)	(3)	(4)
„13323	000102-40-9	1,3-bis(2-hýdroxýetoxý)bensen	SFM = 0,05 mg/kg
16540	000102-09-0	Dífenýlkarbónat	SFM = 0,05 mg/kg
18896	001679-51-2	4-(hýdroxýmetýl)-1-sýklóhexen	SFM = 0,05 mg/kg
20440	000097-90-5	Metakrýlsýra, díester með etýlenglýkóli	SFM = 0,05 mg/kg
22775	000144-62-7	Oxalsýra	SFM(H) = 6 mg/kg ([29])
23070	000102-39-6	(1,3-fenýlendíoxý)díediksýra	HMY = 0,05 mg/6 dm^2“

3. Að því er varðar eftirfarandi einliður og önnur grunnefni í töflunni í A-þætti komi eftirfarandi í stað innihalds dálkanna „Heiti“ eða „CAS-númer“ eða „Takmarkanir og/eða forskriftir“:

Tilvísunarnr.	CAS-númer	Heiti	Takmarkanir og/eða forskriftir
(1)	(2)	(3)	(4)
„11530	00999-61-1	Akrýlsýra, 2-hýdroxýprópýlester	HMY = 0,05 mg/6 dm^2 fyrir summuna af akrýlsýru, 2-hýdroxýprópýlester og akrýlsýru, 2-hýdroxýísóprópýlester og í samræmi við forskriftirnar sem mælt er fyrir um í V. viðauka
13480	000080-05-7	2,2-bis(4-hýdroxýfenýl)própan	SFM(H) = 0,6 mg/kg ([28])
14950	003173-53-3	Sýklóhexýlísósýanat	HM(H) = 1 mg/kg FE (gefið upp sem NCO) ([26])
18898	000103-90-2	N-(4-hýdroxýfenýl)asetamíð	SFM = 0,05 mg/kg
22150	000691-37-2	4-metýl-1-penten	SFM = 0,05 mg/kg
22331	025513-64-8	Blanda af (35-45% w/w) 1,6-díamínó-2,2,4-trímetýlhexani og (55-65% w/w) 1,6-díamínó-2,4,4-trímetýlhexani	HMY = 5 mg/6 dm^2
22332	—	Blanda af (40% w/w) 2,2,4-trímetýl-hexan-1,6-díísósýanati og (60% w/w) 2,4,4-trímetýlhexani-1,6-díísósýanati	HM(H) = 1 mg/kg (gefið upp sem NCO) ([26])
24190	065997-05-9	Rósínviður“	

4. Eftirfarandi einliður og önnur grunnefni falli brott úr töflunni í B-þætti og er þeim bætt við í töfluna í A-þætti í viðeigandi númeraröð:

Tilvísunarnr.	CAS-númer	Heiti	Takmarkanir og/eða forskriftir
(1)	(2)	(3)	(4)
„10599/90A	061788-89-4	Fitusýrur, ómettaðar (C_{18}), tvíliður, eimaðar	HMY(H) = 0,05 mg/6 dm^2 ([27])
10599/91	061788-89-4	Fitusýrur, ómettaðar (C_{18}), tvíliður, óeimaðar	HMY(H) = 0,05 mg/6 dm^2 ([27])
10599/92A	068783-41-5	Fitusýrur, ómettaðar (C_{18}), tvíliður, hertar, eimaðar	HMY(H) = 0,05 mg/6 dm^2 ([27])
10599/93	068783-41-5	Fitusýrur, ómettaðar (C_{18}), tvíliður, hertar, óeimaðar	HMY(H) = 0,05 mg/6 dm^2 ([27])
14800	003724-65-0	Krótónsýra	HMY(H) = 0,05 mg/6 dm^2 ([33])
16210	006864-37-5	3,3'-dímetýl-4,4'-díamínódísýklóhexýlmetan	SFM = 0,05 mg/kg ([32]). Notist eingöngu í pólýamíð.
17110	016219-75-3	5-etýlídenbísýkló[2,2,1]hept-2-en	HMY = 0,05 mg/6 dm^2. Hlutfallið milli yfirborðs og magns matvæla skal vera lægra en 2 dm^2/kg
18700	000629-11-8	1,6-hexandíól	SFM = 0,05 mg/kg
21400	054276-35-6	Metakrýlsýra, súlfóprópýlester	HMY = 0,05 mg/6 dm^2“

5. Eftirtaldar einliður og önnur grunnefni falli brott úr töflunni í A-þætti:

Tilvísunarnr.	CAS-númer	Heiti	Takmarkanir og/eða forskriftir
(1)	(2)	(3)	(4)
„15370	003236-53-1	1,6-díamínó-2,2,4-trímetýlhexan	HMY = 5 mg/6 dm^2
15400	003236-54-2	1,6-díamínó-2,4,4-trímetýlhexan	HMY = 5 mg/6 dm^2“

II. VIÐAUKI

Eftirfarandi breytingar eru gerðar á III. viðauka:

1. Eftirfarandi komi í stað 1. liðar:

„1. Í þessum viðauka er skrá yfir:

a) efni sem er blandað í plast til að ná fram tæknilegum áhrifum í fullunninni vöru, þ.m.t. „fjölliða aukefni“. Ætlast er til þess að þau sé að finna í fullunnu hlutunum,

b) efni sem eru notuð til að ná fram æskilegri fjölliðun.

Í þessum viðauka eru efnin, sem um getur í a- og b-lið, hér á eftir nefnd „aukefni“.

Í þessum viðauka merkir „fjölliða aukefni“ fjölliða og/eða forfjölliða og/eða fáliða sem má bæta í plast til að ná fram tæknilegum áhrifum en má ekki nota án annarra fjölliða sem aðalbyggingarefni fullunninna efna og hluta. Til þeirra teljast einnig efni sem má bæta í við fjölliðun.

Þessi skrá tekur ekki til:

a) efna sem hafa bein áhrif á myndun fjölliða,

b) litgjafa,

c) leysa.“

2. Eftirfarandi breytingar eru gerðar á A-þætti:

a) Eftirfarandi aukefnum er bætt í töfluna í A-þætti í viðeigandi númeraröð:

Tilvísunarnr.	CAS-númer	Heiti	Takmarkanir og/eða forskriftir
(1)	(2)	(3)	(4)
„34850	143925-92-2	Amín, bis(hert tólgaralkýl), oxað	HM = Eingöngu til notkunar: a) í pólýólefín við 0,1% (w/w), en ekki í LDPE þegar það er í snertingu við matvæli þar sem lækkunarstuðullinn er lægri en 3 samkvæmt tilskipun 85/572/EBE, b) í PET við 0,25% (w/w) í snertingu við matvæli önnur en þau sem matvælahermir D er notaður fyrir samkvæmt tilskipun 85/572/EBE
34895	000088-68-6	2-amínóbensamíð	SFM = 0,05 mg/kg. Eingöngu til notkunar í PET sem er ætlað fyrir vatn og aðrar drykkjarvörur
39680	000080-05-7	2,2-bis (4-hýdroxýfenýl)própan	SFM(H) = 0,6 mg/kg ([28])
42880	008001-79-4	Laxerolía	
45600	003724-65-0	Krótónsýra	HMY(H) = 0,05 mg/6 dm^2 ([33])
45640	005232-99-5	2-sýanó-3,3-difenýlakrýlsýra, etýlester	SFM = 0,05 mg/kg
46700	—	5,7-dí-tert-bútýl-3-(3,4- og 2,3-dímetýlfenýl)-3H-bensófúran-2-on sem inniheldur: a) 5,7-dí-tert-bútýl-3-(3,4-dímetýlfenýl)-3H-bensófúran-2-on (80 til 100% w/w) og b) 5,7-dí-tert-bútýl-3-(2,3-dímetýlfenýl)-3H-bensófúran-2-on (0 til 20% w/w)	SFM = 5 mg/kg

„Tilvísunarnr.	CAS-númer	Heiti	Takmarkanir og/eða forskriftir
(1)	(2)	(3)	(4)
46720	004130-42-1	2,6-dí-tert-bútýl-4-etýlfenól	HMY = 4,8 mg/6 dm^2
56535	—	Glýseról, nónansýruesterar	
59280	000100-97-0	Hexametýlentetramín	SFM(H) = 15 mg/kg ([22]) (gefið upp sem formaldehýð)
68078	027253-31-2	Neódekansýra, kóbaltsalt	SFM(H) = 0,05 mg/kg (gefið upp sem neódekanósýra) og SFM(H) = 0,05 mg/kg ([14]) (gefið upp sem kóbalt). Ekki ætlað til nota í fjölliður sem komast í snertingu við matvæli ef í tilskipun 85/572/EBE er mælt fyrir um matvælahermi D fyrir þau matvæli.
69920	000144-62-7	Oxalsýra	SFM(H) = 6 mg/kg ([29])
76866	—	Pólýesterar af 1,2-própandíóli og/eða 1,3- og/eða 1,4-bútandíóli og/eða pólýprópýlenglýkóli með adipínsýru, sem gætu verið með ediksýru eða fitusýrur (C_{12}–C_{18}) eða n-oktanól og/eða n-dekanól í endastöðu	SFM = 30 mg/kg
85601	—	Náttúrusíliköt (að undanskildu asbesti)	
95000	028931-67-1	Trímetýlólpropantrímetakrýlat-metýlmetakrýlat, samfjölliða“	

b) Að því er varðar eftirtalin aukefni í töflunni í A-þætti komi eftirfarandi í stað innihalds dálksins „Takmarkanir og/eða forskriftir“:

Tilvísunarnr.	CAS-númer	Heiti	Takmarkanir og/eða forskriftir
(1)	(2)	(3)	(4)
„45450	068610-51-5	p-kresól-dísýklópentadíen-ísóbútýlen, samfjölliða	SFM = 5 mg/kg
77895	068439-49-6	Pólýetýlenglýkól(EO = 2–6)mónóalkýleter (C_{16}–C_{18})	SFM = 0,05 mg/kg og í samræmi við forskriftirnar í V. viðauka“

c) Eftirfarandi aukefni falli brott úr töflunni í A-þætti:

Tilvísunarnr.	CAS-númer	Heiti	Takmarkanir og/eða forskriftir
(1)	(2)	(3)	(4)
„56565	—	Glýseról, nónansýruesterar	
67170	—	Blanda af (80 til 100% w/w) 5,7-dí-tert-bútýl-3-(3,4-dímetýlfenýl)-2(3H)-bensófúranóni og (0 til 20% w/w) 5,7-dí-tert-bútýl-3-(2,3-dímetýlfenýl)-2(3H)-bensófúranóni	SFM = 5 mg/kg
76865	—	Pólýestrar af 1,2-própandíóli og/eða 1,3- og/eða 1,4-bútandíóli og/eða pólýprópýlenglýkóli með adipínsýru, einnig með ediksýru eða fitusýrur (C_{10}–C_{18}) eða n-oktanól og/eða n-dekanól í endastöðu	SFM = 30 mg/kg
85600	—	Náttúrusíliköt“	

3. Eftirfarandi breytingar eru gerðar á B-þætti:

a) Eftirfarandi aukefnum er bætt í töfluna í B-þætti í viðeigandi númeraröð:

„Tilvísunarnr.	CAS-númer	Heiti	Takmarkanir og/eða forskriftir
(1)	(2)	(3)	(4)
„34650	151841-65-5	Álhýdroxýbis[2,2'-metýlenbis(4,6-dí-tert-bútýlfenýl)fosfat	SFM = 5 mg/kg
38000	000553-54-8	Bensósýra, litíumsalt	SFM(H) = 0,6 mg/kg ([8]) (gefið upp sem litíum)
40720	025013-16-5	tert-bútýl-4-hýdroxýanísól (= BHA)	SFM = 30 mg/kg
46640	000128-37-0	2,6-dí-tert-bútýl-p-kresól (= BHT)	SFM = 3,0 mg/kg
54880	000050-00-0	Formaldehýð	SFM(H) = 15 mg/kg ([22])
55200	001166-52-5	Galleplasýra, dódekýlester	SFM(H) = 30 mg/kg ([34])
55280	001034-01-1	Galleplasýra, oktýlester	SFM(H) = 30 mg/kg ([34])
55360	000121-79-9	Galleplasýra, própýlester	SFM(H) = 30 mg/kg ([34])
67896	020336-96-3	Mýristínsýra, litíumsalt	SFM(H) = 0,6 mg/kg ([8]) (gefið upp sem litíum)
71935	007601-89-0	Perklórsýra, natríumsalt, einvatnað	SFM = 0,05 mg/kg ([31])
76680	068132-00-3	Pólýsýklópentadíen, hert	SFM = 5 mg/kg ([1])
86480	007631-90-5	Natríumbísúlfít	SFM(H) = 10 mg/kg ([30]) (gefið upp sem $S0_2$)
86920	007632-00-0	Natríumnítrít	SFM = 0,6 mg/kg
86960	007757-83-7	Natríumsúlfít	SFM(H) = 10 mg/kg ([30]) (gefið upp sem $S0_2$)
87120	007772-98-7	Natríumþíósúlfat	SFM(H) = 10 mg/kg ([30]) (gefið upp sem $S0_2$)
94400	036443-68-2	Tríetýlenglýkól bis[3-tert-bútýl-4-hýdroxý-5-metýlfenýl)própíónat]	SFM = 9 mg/kg“

b) Eftirfarandi aukefni falli brott úr töflunni í B-þætti:

Tilvísunarnr.	CAS-númer	Heiti	Takmarkanir og/eða forskriftir
(1)	(2)	(3)	(4)
„46720	004130-42-1	2,6-dí-tert-bútýl-4-etýlfenól	HMY = 4,8 mg/6 dm^2
68078	027253-31-2	Neódekanósýra, kóbaltsalt	SFM(H) = 0,05 mg/kg (gefið upp sem neódekanósýra) og SFM(H) = 0,05 mg/kg ([14]) (gefið upp sem kóbalt). Ekki til nota í fjölliður sem komast í snertingu við matvæli ef í tilskipun 85/572/EBE er mælt fyrir um matvælahermi D fyrir þau matvæli.
95000	028931-67-1	Trímetýlólpropantrímetakrýlat-metýlmetakrýlat, samfjölliða“	

III. VIÐAUKI

Í stað IV. viðauka komi eftirfarandi:

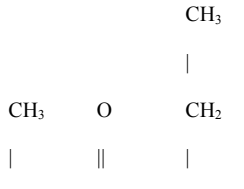
„IV. VIÐAUKI

VÖRUR SEM FENGNAR ERU MEÐ BAKTERÍUGERJUN

„Tilvísunarnr.	CAS-númer	Heiti	Takmarkanir og/eða forskriftir
(1)	(2)	(3)	(4)
18888	080181-31-3	Samfjölliða 3-hýdroxýbútansýru og 3-hýdroxýpentansýru	Í samræmi við forskriftirnar í V. viðauka“

IV. VIÐAUKI

Í stað fyrri forskrifta í B-hluta V. viðauka fyrir tilvísunarnúmer 16690 og 18888 komi eftirfarandi forskriftir, og er nýjum forskriftum bætt við fyrir tilvísunarnúmer 11530 og 77895:

„Tilvísunarnr.	AÐRAR FORSKRIFTIR	
11530	Akrýlsýra, 2-hýdroxýprópýlester. Getur innihaldið allt að 25% (m/m) af akrýlsýru, 2-hýdroxýísóprópýlester (CAS-númer 002918-23-2)	
16690	Dívínýlbensen Getur innihaldið allt að 45% (m/m) etýlvínýlbensen	
18888	Samfjölliða 3-hýdroxýbútansýru og 3-hýdroxýpentansýru	
	Skilgreining	Samfjölliðurnar eru búnar til með stýrðri gerjun á *Alcaligenes eutrophus* þar sem kolefnisgjafinn er blanda af glúkósa- og própansýru. Lífveran, sem notuð er, er ekki erfðabreytt heldur er hún komin af einni lífveru af villigerð *Alcaligenes eutrophus*, stofni HI6 NCIMB 10442. Viðmiðunarstofnar lífverunnar eru geymdir frostþurrkaðir í lykjum. Unnið er með geymslu-/vinnslustofna sem fengnir eru úr viðmiðunarstofninum og geymdir í fljótandi köfnunarefni og notaðir sem sáð í gerjunartankinn. Gerjunarsýni skal skoða daglega í smásjá og einnig skal fylgjast með breytingum á formi og byggingu gerlaklasa á mismunandi agaræti við mismunandi hitastig. Samfjölliðurnar eru einangraðar frá hitameðhöndluðum bakteríum með stýrðri leysingu á öðrum efnisþáttum frumnanna, þvotti og þurrkun. Þessar samfjölliður eru yfirleitt á formi sérstaklega samsetts og bræðslumótaðs kyrnis sem í eru ýmis aukefni, s.s. kyrnir og mýkingar-, fyllingar-, binditil- og fastlitarefni sem öll uppfylla almennar og einstakar forskriftir.
	Efnaheiti	Pólý(3-D-hýdroxýbútanóat-kó-3-D-hýdroxýpentanóat)
	CAS-númer	080181-31-3
	Byggingarformúla	
		þar sem n/(m + n) er stærra en 0 og minna en eða jafnt og 0,25
	Meðalmólmassi	Ekki undir 150 000 daltonum (mælt með gegndræpisskiljun)
	Innihald	Ekki undir 98% pólý(3-D-hýdroxýbútanóat-kó-3-D-hýdroxýpentanóat) greint eftir vatnsrof sem blanda af 3-D-hýdroxýbútansýru og 3-D-hýdroxýpentansýru
	Lýsing	Hvítt eða beinhvítt duft að lokinni aðgreiningu frá öðrum efnum
	Eiginleikar	
	Sanngreiningar-prófanir:	
	Leysni	Leysanlegt í klóruðum vetniskolefnum, t.d. klóróformi og díklórmetani en nánast óleysanlegt í etanóli, alífatískum alkönum og vatni
	Takmarkanir	HMY fyrir krótonsýru er 0,05 mg/6 dm^2
	Hreinleiki	Fyrir kyrningu má fjölliðuduftið:
	— köfnunarefni	Ekki innihalda meira en 2.500 mg/kg af plasti
	— sink	Ekki innihalda meira en 100 mg/kg af plasti
	— kopar	Ekki innihalda meira en 5 mg/kg af plasti
	— blý	Ekki innihalda meira en 2 mg/kg af plasti
	— arsen	Ekki innihalda meira en 1 mg/kg af plasti
	— króm	Ekki innihalda meira en 1 mg/kg af plasti

Tilvísunarnr.	AÐRAR FORSKRIFTIR
77895	Pólýetýlenglýkól(EO = 2–6)mónóalkýletri(C_{16}–C_{18}) Samsetning þessarar blöndu er eftirfarandi: — pólýetýlenglýkól(EO = 2–6)mónóalkýletri(C_{16}–C_{18}) (u.þ.b. 28%) — fitualkóhól(C_{16}–C_{18}) (u.þ.b. 48%) — etýlenglýkólmónóalkýletri(C_{16}–C_{18})(u.þ.b. 24%)“

V. VIÐAUKI

Í stað VI. viðauka komi eftirfarandi:

„VI. VIÐAUKI

ATHUGASEMDIR SEM VARÐA DÁLKINN „TAKMARKANIR OG/EÐA FORSKRIFTIR“

1) Viðvörun: hætta er á að farið sé yfir SFM þegar um er að ræða fituríkan matvælahermi.

2) SFM(H) merkir í þessu sérstaka tilviki að summan af flæði eftirfarandi efna, sem eru tilgreind með tilvísunarnúmerum 10060 og 23920, má ekki vera umfram takmörkunina.

3) SFM(H) merkir í þessu sérstaka tilviki að summan af flæði eftirfarandi efna, sem eru tilgreind með tilvísunarnúmerum 15760, 16990, 47680, 53650 og 89440, má ekki vera umfram takmörkunina.

4) SFM(H) merkir í þessu sérstaka tilviki að summan af flæði eftirfarandi efna, sem eru tilgreind með tilvísunarnúmerum 19540, 19960 og 64800, má ekki vera umfram takmörkunina.

5) SFM(H) merkir í þessu sérstaka tilviki að summan af flæði eftirfarandi efna, sem eru tilgreind með tilvísunarnúmerum 14200, 14230 og 41840, má ekki vera umfram takmörkunina.

6) SFM(H) merkir í þessu sérstaka tilviki að summan af flæði eftirfarandi efna, sem eru tilgreind með tilvísunarnúmerum 66560 og 66580, má ekki vera umfram takmörkunina.

7) SFM(H) merkir í þessu sérstaka tilviki að summan af flæðigildi eftirfarandi efna, sem eru tilgreind með tilvísunarnúmerum 30080, 42320, 45195, 45200, 53610, 81760, 89200 og 92030, má ekki vera umfram takmörkunina.

8) SFM(H) merkir í þessu sérstaka tilviki að summan af flæðigildi eftirfarandi efna, sem eru tilgreind með tilvísunarnúmerum 38000, 42400, 64320, 67896, 73040, 85760, 85840, 85920 og 95725, má ekki vera umfram takmörkunina.

9) Viðvörun: hætta er á að flæði efnisins rýri skynmatseinkenni matvælanna sem þau komast í snertingu við, og því er einnig hætta á að fullunnin varan samræmist ekki öðrum undirlið 2. gr. tilskipunar 89/109/EBE.

10) SFM(H) merkir í þessu sérstaka tilviki að summan af flæðigildi eftirfarandi efna, sem eru tilgreind með tilvísunarnúmerum 30180, 40980, 63200, 65120, 65200, 65280, 65360, 65440 og 73120, má ekki vera umfram takmörkunina.

11) SFM(H) merkir í þessu sérstaka tilviki að summan af flæðigildi (gefið upp sem joð) eftirfarandi efna, sem eru tilgreind með tilvísunarnúmerum 45200, 64320, 81680 og 86800, má ekki vera umfram takmörkunina.

12) SFM(H) merkir í þessu sérstaka tilviki að summan af flæðigildi eftirfarandi efna, sem eru tilgreind með tilvísunarnúmerum 36720, 36800, 36840 og 92000, má ekki vera umfram takmörkunina.

13) SFM(H) merkir í þessu sérstaka tilviki að summan af flæðigildi eftirfarandi efna, sem eru tilgreind með tilvísunarnúmerum 39090 og 39120, má ekki vera umfram takmörkunina.

14) SFM(H) merkir í þessu sérstaka tilviki að summan af flæðigildi eftirfarandi efna, sem eru tilgreind með tilvísunarnúmerum 44960, 68078, 82020 og 89170, má ekki vera umfram takmörkunina.

15) SFM(H) merkir í þessu sérstaka tilviki að summan af flæðigildi eftirfarandi efna, sem eru tilgreind með tilvísunarnúmerum 15970, 48640, 48720, 48880, 61280, 61360 og 61600, má ekki vera umfram takmörkunina.

16) SFM(H) merkir í þessu sérstaka tilviki að summan af flæðigildi eftirfarandi efna, sem eru tilgreind með tilvísunarnúmerum 49600, 67520 og 83599, má ekki vera umfram takmörkunina.

17) SFM(H) merkir í þessu sérstaka tilviki að summan af flæðigildi eftirfarandi efna, sem eru tilgreind með tilvísunarnúmerum 50160, 50240, 50320, 50360, 50400, 50480, 50560, 50640, 50720, 50800, 50880, 50960, 51040 og 51120, má ekki vera umfram takmörkunina.

18) SFM(H) merkir í þessu sérstaka tilviki að summan af flæðigildi eftirfarandi efna, sem eru tilgreind með tilvísunarnúmerum 67600, 67680 og 67760, má ekki vera umfram takmörkunina.

19) SFM(H) merkir í þessu sérstaka tilviki að summan af flæðigildi eftirfarandi efna, sem eru tilgreind með tilvísunarnúmerum 60400, 60480 og 61440, má ekki vera umfram takmörkunina.

20) SFM(H) merkir í þessu sérstaka tilviki að summan af flæðigildi eftirfarandi efna, sem eru tilgreind með tilvísunarnúmerum 66400 og 66480, má ekki vera umfram takmörkunina.

21) SFM(H) merkir í þessu sérstaka tilviki að summan af flæðigildi eftirfarandi efna, sem eru tilgreind með tilvísunarnúmerum 93120 og 93280, má ekki vera umfram takmörkunina.

22) SFM(H) merkir í þessu sérstaka tilviki að summan af flæðigildi eftirfarandi efna, sem eru tilgreind með tilvísunarnúmerum 17260, 18670, 54880 og 59280, má ekki vera umfram takmörkunina.

23) SFM(H) merkir í þessu sérstaka tilviki að summan af flæðigildi eftirfarandi efna, sem eru tilgreind með tilvísunarnúmerum 13620, 36840, 40320 og 87040, má ekki vera umfram takmörkunina.

24) SFM(H) merkir í þessu sérstaka tilviki að summan af flæðigildi eftirfarandi efna, sem eru tilgreind með tilvísunarnúmerum 13720 og 40580, má ekki vera umfram takmörkunina.

25) SFM(H) merkir í þessu sérstaka tilviki að summan af flæðigildi eftirfarandi efna, sem eru tilgreind með tilvísunarnúmerum 16650 og 51570, má ekki vera umfram takmörkunina.

26) HM(H) merkir í þessu sérstaka tilviki að summan af leifum eftirfarandi efna, sem eru tilgreind með tilvísunarnúmerum 14950, 15700, 16240, 16570, 16600, 16630, 18640, 19110, 22332, 22420, 22570, 25210, 25240 og 25270, má ekki vera umfram takmörkunina.

27) HMY(H) merkir í þessu sérstaka tilviki að summan af leifum eftirfarandi efna, sem eru tilgreind með tilvísunarnúmerum 10599/90A, 10599/91, 10599/92A og 10599/93, má ekki vera umfram takmörkunina.

28) SFM(H) merkir í þessu sérstaka tilviki að summan af flæðigildi eftirfarandi efna, sem eru tilgreind með tilvísunarnúmerum 13480 og 39680, má ekki vera umfram takmörkunina.

29) SFM(H) merkir í þessu sérstaka tilviki að summan af flæðigildi eftirfarandi efna, sem eru tilgreind með tilvísunarnúmerum 22775 og 69920, má ekki vera umfram takmörkunina.

30) SFM(H) merkir í þessu sérstaka tilviki að summan af flæðigildi eftirfarandi efna, sem eru tilgreind með tilvísunarnúmerum 86480, 86960 og 87120, má ekki vera umfram takmörkunina.

31) Þegar um er að ræða snertingu við fitu skal framkvæma samræmisprófun með matvælahermi úr mettaðri fitu eins og matvælahermi D.

32) Þegar um er að ræða snertingu við fitu skal framkvæma samræmisprófun með því að nota ísoktan í stað matvælahermis D (óstöðugt).

33) HMY(H) merkir í þessu sérstaka tilviki að summan af leifum eftirfarandi efna, sem eru tilgreind með tilvísunarnúmerum 14800 og 45600, má ekki vera umfram takmörkunina.

34) SFM(H) merkir í þessu sérstaka tilviki að summan af flæði eftirfarandi efna, sem eru tilgreind með tilvísunarnúmerum 55200, 55280 og 55360, má ekki vera umfram takmörkunina.“

REGLUGERÐ FRAMKVÆMDASTJÓRNARINNAR (EB) nr. 1851/2004 2008/EES/22/25

frá 25. október 2004

um breytingu á I. viðauka við reglugerð ráðsins (EBE) nr. 2377/90 þar sem mælt er fyrir um sameiginlega aðferð til að ákvarða hámarksmagn leifa dýralyfja í matvælum úr dýraríkinu (*)

FRAMKVÆMDASTJÓRN EVRÓPUBANDALAGANNA HEFUR,

með hliðsjón af stofnsáttmála Evrópubandalagsins,

með hliðsjón af reglugerð ráðsins (EBE) nr. 2377/90 frá 26. júní 1990 þar sem mælt er fyrir um sameiginlega aðferð til að ákvarða hámarksmagn leifa dýralyfja í matvælum úr dýraríkinu ([1]), einkum 7. og 8. gr.,

og að teknu tilliti til eftirfarandi:

1) Í samræmi við reglugerð (EBE) nr. 2377/90 skal ákvarða hámarksgildi leifa allra lyfjafræðilega virkra efna sem eru notuð í Bandalaginu í lyf fyrir dýr sem gefa af sér afurðir til manneldis.

2) Ekki skal ákvarða hámarksgildi leifa fyrr en nefndin um dýralyf (CVMP) hefur kannað allar viðeigandi upplýsingar varðandi skaðleysi leifa viðkomandi efnis fyrir þá sem neyta matvæla úr dýraríkinu og áhrif þessara leifa á iðnaðarvinnslu matvæla.

3) Við ákvörðun á hámarksgildum dýralyfjaleifa í matvælum úr dýraríkinu er nauðsynlegt að tilgreina þær dýrategundir, sem leifarnar kunna að finnast í, viðkomandi afurðir af dýrinu, sem fengið hefur lyfjameðferð („markvefinn“), og hvaða eiginleikar leifarinnar skipta máli við eftirlit með leifum („leifamerki“).

4) Til að auðvelda eftirlit með leifum, sem kveðið er á um í viðeigandi löggjöf Bandalagsins, skal að jafnaði ákvarða hámarksgildi leifa í markvefjum lifrar eða nýrna. Hins vegar eru lifur og nýru oft fjarlægð úr skrokkum í alþjóðaviðskiptum og því ætti einnig ávallt að ákvarða hámarksgildi leifa í vöðva- eða fituvef.

5) Þegar um er að ræða dýralyf fyrir varpfugla, mjólkandi dýr eða býflugur skal einnig ákvarða hámarksgildi leifa í eggjum, mjólk eða hunangi.

6) Í reglugerð (EBE) nr. 2377/90 er kveðið á um að ákvörðun leyfilegs hámarksgilda leifa skuli á engan hátt hafa áhrif á beitingu annarar viðeigandi löggjafar Bandalagsins.

7) Byggt á áliti nefndarinnar um dýralyf, var III. viðauka við reglugerð (EBE) nr. 2377/90 breytt með reglugerð framkvæmdastjórnar (EB) nr. 997/1999 ([2]) þannig að hann næði yfir bráðabirgðagildi leifa fyrir morantel, svo unnt yrði að ljúka vísindarannsóknum, nánar tiltekið varðandi leifamerki og greiningaraðferðina til að ákvarða morantelleifar í markvef. Gildistími þessara hámarksgilda leifa var síðan framlengdur með reglugerð framkvæmdastjórnarinnar (EB) nr. 1322/2001 ([3]) til að gefa umsækjanda lengri frest til að ljúka þeim rannsóknum sem farið var fram á.

8) Nefndin um dýralyf lagði mat á umbeðnar upplýsingar um leifamerki og greiningaraðferðina og reyndust þær ekki vera í fullkomnu samræmi við kröfurnar í 8. bindi Reglna um lyf í Evrópusambandinu Aðferðin var samt sem áður talin fullgild fyrir vöðva og mjólk og annaðhvort nýru eða lifur úr nautgripum og sauðfé. Nefndin um dýralyf lagði því til að moranteli yrði bætt við í II. viðauka við reglugerð (EBE) nr. 2377/90, með þeim rökum að leifar morantels brotnuðu hratt niður og þess vegna væri ákvörðun um hámarksgildi leifa ekki nauðsynleg í því skyni að vernda lýðheilsu.

9) Þar sem efnaleifar morantels í afurðum dýra, sem fengið hafa lyfjameðferð, geta farið yfir viðtekinn dagskammt 24 klukkustundum eftir inntöku, er talið nauðsynlegt, með öryggi neytenda í huga og til að geta ákveðið fullnægjandi útskilnaðartíma fyrir dýralyf sem innihalda morantel, að ákvarða hámarksgildi leifa, að teknu tilliti til hámarksgilda leifa sem áður hafa verið ákveðin.

10) Morantel er lyfjafræðilega virkt efni gegn ormum sem hefur verið notað um þó nokkurn tíma í lyfjum fyrir dýrategundir, sem gefa af sér afurðir til manneldis, í meðferð við hringormum og þráðormum. Með tilliti til hugsanlegrar þolmyndunar er talið að áfram skuli vera hægt að velja um mismunandi meðferðir.

(*) Þessi EB-gerð birtist í Stjtíð. ESB L 323, 26.10.2004, bls. 6. Hennar var getið í ákvörðun sameiginlegu EES-nefndarinnar nr. 59/2005 frá 29. apríl 2005 um breytingu á II. viðauka (Tæknilegar reglugerðir, staðlar, prófanir og vottun) við EES-samninginn, sjá *EES-viðbæti við Stjórnartíðindi Evrópusambandsins* nr. 46, 15.9.2005, bls. 24.

([1]) Stjtíð. EB L 224, 18.8.1990, bls. 1. Reglugerðinni var síðast breytt með reglugerð framkvæmdastjórnarinnar (EB) nr. 1646/2004 (Stjtíð. ESB L 296, 21.9.2004, bls. 5).

([2]) Stjtíð. EB L 122, 12.5.1999, bls. 24.

([3]) Stjtíð. EB L 177, 30.6.2001, bls. 52.

11) Samkvæmt reglugerð (EB) nr. 178/2002 ([1]) skal við áhættustjórnun hafa hliðsjón af niðurstöðum áhættumats og öðrum þáttum sem máli skipta, s.s. greiningaraðferðum og möguleika á eftirliti, til að komast hjá áhættu vegna slíkra efna. Viðkomandi tilvísunarrannsóknarstofa hefur staðfest að hægt sé að nýta aðferðirnar, sem umsækjandi leggur til að verði notaðar, við endurtekna greiningu á moranteli í markvefjum.

12) Farmkvæmdastjórnin telur viðeigandi að morantel sé talið með í I viðauka fyrir nautgripi og sauðfé til að skapa neytendavernd og möguleika á viðeigandi mælingum á moranteli í afurðum af dýrum sem hafa fengið lyfjameðferð.

13) Veita skal 60 daga frest áður en þessi reglugerð öðlast gildi svo að aðildarríkin fái svigrúm til að gera þær breytingar, sem kunna að vera nauðsynlegar með tilliti til ákvæða þessarar reglugerðar, á markaðsleyfum sem hafa verið veitt fyrir viðkomandi dýralyf í samræmi við tilskipun Evrópuþingsins og ráðsins 2001/82/EB ([2]).

14) Ráðstafanirnar, sem kveðið er á um í þessari reglugerð, eru í samræmi við álit fastanefndarinnar um dýralyf.

SAMÞYKKT REGLUGERÐ ÞESSA:

1. gr.

Ákvæðum I. viðauka við reglugerð (EBE) nr. 2377/90 er hér með breytt eins og fram kemur í viðaukanum við þessa reglugerð.

2. gr.

Reglugerð þessi öðlast gildi á þriðja degi eftir að hún birtist í *Stjórnartíðindum Evrópusambandsins*.

Hún gildir frá sextugasta degi eftir birtingu hennar.

Reglugerð þessi er bindandi í heild sinni og gildir í öllum aðildarríkjunum án frekari lögfestingar.

Gjört í Brussel 25. október 2004.

Fyrir hönd framkvæmdastjórnarinnar,

Olli REHN

framkvæmdastjóri.

([1]) Stjtíð. EB L 31, 1.2.2002, bls. 1. Reglugerðinni var síðast breytt með reglugerð (EB) nr. 1642/2003 (Stjtíð. ESB L 245, 29.9.2003, bls. 4).

([2]) Stjtíð. EB L 311, 28.11.2001, bls. 1. Tilskipuninni var breytt með tilskipun 2004/28/EB (Stjtíð. ESB L 136, 30.4.2004, bls. 58).

VIÐAUKI

A. Eftirfarandi efni er bætt við í I. viðauka við reglugerð (EBE) nr. 2377/90:

2. Sníklalyf.

2.1. Innsníklalyf

2.1.7. Tetrahýdrópýrimíð

Lyfjafræðilega virk efni	Leifamerki	Dýrategund	Hámarksgildi leifa	Markvefir
„Morantel	Summan af leifum sem hægt er að vatnsrjúfa í N-metýl-1,3-própandíamín og gefið upp sem morantelhliðstæður	Nautgripir, sauðfé	100 µg/kg 100 µg/kg 800 µg/kg 200 µg/kg 50 µg/kg	Vöðvi Fita Lifur Nýru Mjólk“

REGLUGERÐ FRAMKVÆMDASTJÓRNARINNAR (EB) nr. 1875/2004 **2008/EES/22/26**

frá 28. október 2004

um breytingu á II. og III. viðauka við reglugerð ráðsins (EBE) nr. 2377/90 þar sem mælt er fyrir um sameiginlega aðferð til að ákvarða hámarksmagn leifa dýralyfja í matvælum úr dýraríkinu að því er varðar natríumsalisýlat og fenvalerat (*)

FRAMKVÆMDASTJÓRN EVRÓPUBANDALAGANNA HEFUR,

með hliðsjón af stofnsáttmála Evrópubandalagsins,

með hliðsjón af reglugerð ráðsins (EBE) nr. 2377/90 frá 26. júní 1990 þar sem mælt er fyrir um sameiginlega aðferð til að ákvarða hámarksmagn leifa dýralyfja í matvælum úr dýraríkinu ([1]), einkum 3. gr. og þriðju málsgrein 4. gr.,

með hliðsjón af áliti Lyfjamálastofnunar Evrópu sem nefndin um dýralyf setur fram,

og að teknu tilliti til eftirfarandi:

1) Öll lyfjafræðilega virk efni, sem notuð eru innan Bandalagsins í dýralyf fyrir dýr sem gefa af sér afurðir til manneldis, skulu metin í samræmi við reglugerð (EBE) nr. 2377/90.

2) Efnið natríumsalisýlat hefur verið skráð í II. viðauka að því er varðar allar tegundir sem gefa af sér afurðir til manneldis, að undanskildum fiski, en eingöngu til staðbundinnar notkunar. Færslan skal rýmkuð þannig að nota megi það til inntöku hjá nautgripum og svínum, að undanskildum dýrum sem gefa af sér mjólk til manneldis.

3) Bráðabirgðahámarksgildi leifa fyrir fenvalerat fellur úr gildi 1. júlí 2004. Það hefur reynst ráðlegt að greiða fyrir því að vísindarannsóknum á því efni verði lokið og því ber að framlengja bráðabirgðahámarksgildi leifa til 1. júlí 2006.

4) Breyta ber reglugerð (EBE) nr. 2377/90 til samræmis við það.

5) Veita skal nægilegan frest áður en reglugerð þessari er beitt svo að aðildarríkin fái svigrúm til að gera þær breytingar, sem kunna að vera nauðsynlegar í ljósi þessarar reglugerðar, á markaðsleyfum sem hafa verið veitt fyrir viðkomandi dýralyf í samræmi við tilskipun Evrópuþingsins og ráðsins 2001/82/EB frá 6. nóvember 2001 um Bandalagsreglur um dýralyf ([2]), með hliðsjón af ákvæðum þessarar reglugerðar.

6) Ráðstafanirnar, sem kveðið er á um í þessari reglugerð, eru í samræmi við álit fastanefndarinnar um dýralyf.

SAMÞYKKT REGLUGERÐ ÞESSA:

1. gr.

Ákvæðum II. og III. viðauka við reglugerð (EBE) nr. 2377/90 er breytt í samræmi við viðaukann við þessa reglugerð.

2. gr.

Reglugerð þessi öðlast gildi á þriðja degi eftir að hún birtist í *Stjórnartíðindum Evrópusambandsins*.

Hún gildir frá 28. desember 2004.

(*) Þessi EB-gerð birtist í Stjtíð. ESB L 326, 29.10.2004, bls. 19. Hennar var getið í ákvörðun sameiginlegu EES-nefndarinnar nr. 60/2005 frá 29. apríl 2005 um breytingu á II. viðauka (Tæknilegar reglugerðir, staðlar, prófanir og vottun) við EES-samninginn, sjá *EES-viðbæti við Stjórnartíðindi Evrópusambandsins* nr. 46, 15.9.2005, bls. 25.

([1]) Stjtíð. EB L 224, 18.8.1990, bls. 1. Reglugerðinni var síðast breytt með reglugerð framkvæmdastjórnarinnar (EB) nr. 1851/2004 (Stjtíð. EB L 323, 26.10.2004, bls. 6).

([2]) Stjtíð. EB L 311, 28.11.2001, bls. 1. Tilskipuninni var síðast breytt með tilskipun 2004/28/EC (Stjtíð. EB L 136, 30.4.2004, bls. 58).

Reglugerð þessi er bindandi í heild sinni og gildir í öllum aðildarríkjunum án frekari lögfestingar.

Gjört í Brussel 28. október 2004.

Fyrir hönd framkvæmdastjórnarinnar,

Olli REHN

framkvæmdastjóri.

VIÐAUKI

A. **Eftirfarandi efni eða efnum er bætt við í II. viðauka við reglugerð (EBE) nr. 2377/90.**

2. **Lífræn efnasambönd**

Lyfjafræðilega virk(t) efni	Dýrategund
„Natríumsalisýlat	Nautgripir, svín ([1])

([1]) Til inntöku; ekki ætlað dýrum sem gefa af sér mjólk til manneldis“

B. Eftirfarandi efni eða efnum er bætt við í III. viðauka við reglugerð (EBE) nr. 2377/90:

2. **Sníklalyf**

2.2. **Útsníklalyf**

2.2.3. **Pýretróíð**

Lyfjafræðilega virk(t) efni	Leifamerki	Dýrategund	Hámarksgildi leifa	Markvefir
„Fenvalerat ([1])	Fenvalerat (summa af RR-, SS-, RS- og SR-myndbrigðum)	Nautgripir	25 µg/kg 250 µg/kg 25 µg/kg 25 µg/kg 40 µg/kg	Vöðvi Fita Lifur Nýru Mjólk

([1]) Bráðabirgðahámarksgildi leifa falla úr gildi 1.júlí 2006”

Nr. 22/160 EES-viðbætir við Stjórnartíðindi Evrópusambandsins 24.4.2008

REGLUGERÐ FRAMKVÆMDASTJÓRNARINNAR (EB) nr. 2076/2004 frá 3. desember 2004 **2008/EES/22/27**

um fyrstu aðlögun á I. viðauka við reglugerð Evrópuþingsins og ráðsins (EB) nr. 2003/2003 um áburð (EDDHSA og þrífosfat) (*)

FRAMKVÆMDASTJÓRN EVRÓPUBANDALAGANNA HEFUR,

með hliðsjón af stofnsáttmála Evrópubandalagsins,

með hliðsjón af reglugerð Evrópuþingsins og ráðsins (EB) nr. 2003/2003 frá 13.október 2003 um áburð ([1]), einkum 1. og 3. mgr. 31. gr.,

og að teknu tilliti til eftirfarandi:

1) Í 3. gr. reglugerðar (EB) nr. 2003/2003 er kveðið á um að heimilt sé að gefa áburði, sem tilheyrir tegund áburðar sem skráð er í I. viðauka við þá reglugerð og uppfylla skilyrði sem mælt er fyrir um í þeirri reglugerð, heitið „EB-áburður“.

2) Einn þeirra fosfatáburða, sem skráðir eru í töflu A2 í I. viðauka við reglugerð (EB) nr. 2003/2003, er þrífosfat (TSP), en ein viðmiðunanna til að merkja það er „fosfór gefið upp sem P_2O_5, leysanlegt í hlutlausu ammóníumsítrati, þar sem a.m.k. 93% af uppgefnu magni P_2O_5 skal vera vatnsleysanlegt“.

3) Því meiri sem vatnsleysni þrífosfats er þeim mun betur nýtist það við ræktun. Fyrr á tímum skorti jarðveg í Evrópu almennt fosfór og hið háa lágmarksgildi 93% vatnsleysni þess var réttlætt með því að bæta þyrfti úr þeim skorti.

4) Nú hefur ástandið breyst og í jarðvegi skortir víða ekki lengur fosfór og þó að dæmi séu um skilyrði jarðvegs eða uppskeru, sem enn kallar á lágmarksvatnsleysni þrífosfats, mun þrífosfat með 85% lágmarksvatnsleysni oft vera jafngagnlegt fyrir evrópskan jarðveg og uppskeru.

5) Notendum þrífosfats skal þar af leiðandi heimilt að velja á milli þrífosfats með 85% lágmarksvatnsleysni, eða slíks fosfats með hærri vatnsleysni, eftir því hvað hentar jarðvegi og uppskeru á hverjum stað. Færsluna um þrífosfat í töflu A2 í I. viðauka við reglugerð (EB) 2003/2003 skal aðlaga í samræmi við það.

6) Natríumsalt EDDHSA og vörur fengnar með þéttingu (EDDHSA) hafa verið í notkun í 15 ár, einkum á Spáni, Frakklandi og Ítalíu sem lífræn klóbindiefni fyrir snefilefni. Reynslan sýnir að það er gagnlegur áburður og að umhverfinu stafar engin hætta af honum.

7) Einkum er klóbundið járn með EDDHSA notað til að leiðrétta járnskort og til að vinna bót á fölvasýki af völdum járnskorts. Mælt er með því fyrir margar jurtategundir, einkum fyrir ávaxtatré s.s. sítrusávaxta-, apríkósu-, lárperu-, plómu- og ferskjutré; einnig er það notað fyrir vínber, lágvaxna runna og jarðarber.

8) Útrýming fölvasýki af völdum járnskorts og einkenna hennar tryggir grænt lauf, ásamt góðum vexti og þroskun ávaxta fyrir uppskeru.

9) Varðandi áhrif á jarðveginn og umhverfið fer EDDHSA í gegnum efnafræðilegt niðurbrotsferli í jarðveginum og er það tiltölulega hægfara en myndar ekki nein hættuleg efni. Það veldur ekki heldur neinum seltuvanda í jarðveginum.

10) Því skal bæta EDDHSA á skrá yfir leyfð, lífræn klórbindiefni fyrir snefilefni í I. viðauka við reglugerð (EB) nr. 2003/2003.

11) Því ber að breyta reglugerð (EB) nr. 2003/2003 til samræmis við það.

12) Ráðstafanirnar, sem kveðið er á um í þessari reglugerð, eru í samræmi við álit nefndarinnar sem komið var á fót með 32. gr. reglugerðar (EBE) nr. 2003/2003.

(*) Þessi EB-gerð birtist í Stjtíð. ESB L 359, 4.12.2004, bls. 25. Hennar var getið í ákvörðun sameiginlegu EES-nefndarinnar nr. 61/2005 frá 29. apríl 2005 um breytingu á II. viðauka (Tæknilegar reglugerðir, staðlar, prófanir og vottun) við EES-samninginn, sjá *EES-viðbæti við Stjórnartíðindi Evrópusambandsins* nr. 46, 15.9.2005, bls. 26.

([1]) Stjtíð. ESB L 304, 21.11.2003, bls. 1. Reglugerðinni var síðast breytt með reglugerð ráðsins (EB) nr. 885/2004 (Stjtíð. ESB L 168, 1.5.2004, bls. 1).

SAMÞYKKT REGLUGERÐ ÞESSA:

1. gr.

Ákvæðum I. viðauka við reglugerð (EB) nr. 2003/2003 er breytt í samræmi við viðaukann við þessa reglugerð.

2. gr

Reglugerð þessi öðlast gildi á tuttugasta degi eftir að hún birtist í *Stjórnartíðindum Evrópusambandsins*.

Reglugerð þessi er bindandi í heild sinni og gildir í öllum aðildarríkjunum án frekari lögfestingar.

Gjört í Brussel 3. desember 2004.

Fyrir hönd framkvæmdastjórnarinnar,

Günter VERHEUGEN

framkvæmdastjóri.

VIÐAUKI

Ákvæðum I. viðauka við reglugerð (EB) nr. 2003/2003 er breytt sem hér segir:

a) Í stað færslu 2 c) í töflu A.2 um þrífosfat komi eftirfarandi:

Nr.	Tegundarheiti	Upplýsingar um framleiðsluaðferð og undirstöðuefni	Lágmarksinnihald næringarefna (% miðað við þyngd) Upplýsingar um hvernig næringarefnin skuli gefin upp Aðrar kröfur	Aðrar upplýsingar um tegundarheiti	Skylduupplýsingar um næringarefnainnihald. Form og leysni næringarefna. Aðrar viðmiðanir
1	2	3	4	5	6
„2 c)	Þrífosfat	Vara unnin með efnahvörfum úr möluðu málmfosfati með fosfórsýru, þar sem einkalsíumfosfat er undirstöðuefni	38% P_2O_5 Fosfór gefinn upp sem P_2O_5, leysanlegur í hlutlausu ammóníum-sítrati, þar sem a.m.k. 85% af uppgefnu magni P_2O_5 skal vera vatnsleysanlegt Sýnastærð 3 g		Fosfórpentoxíð leysanlegt í hlutlausu ammóníumsítrati Vatnsleysanlegt fosfórpentoxíð“

b) Í lið E 3.1 bætist eftirfarandi liður við:

„Natríumsalt og:

etýlendíamíndí-(2-hýdroxý 5 súlfófenýledik)-sýra EDDHSA $C18H20O12N2S2$ +

og vörur fengnar með þéttingu $n*(C_{12}H_{14}O_8N_2S)$“

TILSKIPUN FRAMKVÆMDASTJÓRNARINNAR 2004/99/EB **2008/EES/22/28**

frá 1. október 2004

um breytingu á tilskipun ráðsins 91/414/EBE í því skyni að bæta við virku efnunum asetamípríði og þíaklópríði (*)

FRAMKVÆMDASTJÓRN EVRÓPUBANDALAGANNA HEFUR,

með hliðsjón af stofnsáttmála Evrópubandalagsins,

með hliðsjón af tilskipun ráðsins 91/414/EBE frá 15. júlí 1991 um markaðssetningu plöntuvarnarefna ([1]), einkum 1. mgr. 6. gr.,

og að teknu tilliti til eftirfarandi:

1) Í samræmi við 2. mgr. 6. gr. tilskipunar 91/414/EBE barst yfirvöldum í Grikklandi hinn 22. október 1999 umsókn frá Nisso Chemical Europe GmbH um skráningu virka efnisins asetamípríðs í I. viðauka við tilskipun 91/414/EBE. Staðfest var með ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar 2000/390/EB ([2]) að málsskjölin væru fullnægjandi að því leyti að þau uppfylltu í aðalatriðum gagna- og upplýsingakröfurnar í II. og III. viðauka við tilskipun 91/414/EBE.

2) Yfirvöldum í Breska konungsríkinu barst umsókn skv. 2. mgr. 6. gr. tilskipunar 91/414/EBE hinn 11. september 1998 frá Bayer plc. (nú Bayer CropScience AG) um þíaklópríð. Staðfest var með ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar 2000/181/EB ([3]) að málsskjölin væru fullnægjandi að því leyti að þau uppfylltu í aðalatriðum gagna- og upplýsingakröfurnar í II. og III. viðauka við tilskipun 91/414/EBE.

3) Áhrif þessara virku efna á heilbrigði manna og umhverfið hafa verið metin, í samræmi við ákvæði 2. og 4. mgr. 6. gr. tilskipunar 91/414/EBE, með tilliti til fyrirhugaðrar notkunar umsækjenda. Tilnefndu skýrslugjafaraðildarríkin lögðu drög að matsskýrslum um efnin fyrir framkvæmdastjórnina 19. mars 2001 (asetamípríð) og 22. nóvember 2000 (þíaklópríð).

4) Aðildarríkin og framkvæmdastjórnin hafa endurskoðað drögin að matsskýrslunum innan ramma fastanefndarinnar um matvælaferli og heilbrigði dýra. Endurskoðuninni lauk 29. júní 2004 með endurskoðunarskýrslum framkvæmdastjórnarinnar um asetamípríð og þíaklópríð.

5) Endurskoðun á asetamípríði og þíaklóríði leiddi ekki í ljós nein þau álitaefni eða vandamál er gæfu tilefni til samráðs við vísindanefndina um plöntur.

6) Margs konar rannsóknir hafa leitt í ljós að gera má ráð fyrir að plöntuvarnarefni, sem innihalda viðkomandi virk efni, uppfylli almennt kröfurnar sem mælt er fyrir um í a- og b-lið 1. mgr. 5. gr. og 3. mgr. 5. gr. tilskipunar 91/414/EBE, einkum að því er varðar þá notkun sem var rannsökuð og lýst í endurskoðunarskýrslu framkvæmdastjórnarinnar. Því þykir rétt að bæta asetamípríði og þíaklópríði við á skrá í I. viðauka við þá tilskipun til þess að tryggja að unnt sé, í samræmi við ákvæði þeirrar tilskipunar, að veita leyfi í öllum aðildarríkjunum fyrir plöntuvarnarefnum sem innihalda þessi virku efni.

7) Að lokinni skráningu asetamípríðs og þíaklópríðs í I. viðauka við tilskipun 91/414/EBE skulu aðildarríkin fá hæfilegan frest til að koma ákvæðum þeirrar tilskipunar til framkvæmdar að því er varðar plöntuvarnarefni sem innihalda þessi efni og einkum til að endurskoða gildandi bráðabirgðaleyfi og, eigi síðar en í lok tímabilsins, að breyta þessum leyfum í fullnaðarleyfi, breyta þeim eða afturkalla þau í samræmi við ákvæði tilskipunar 91/414/EBE.

8) Því þykir rétt að breyta tilskipun 91/414/EBE til samræmis við það.

9) Ráðstafanirnar, sem kveðið er á um í þessari tilskipun, eru í samræmi við álit fastanefndarinnar um matvælaferli og heilbrigði dýra.

SAMÞYKKT TILSKIPUN ÞESSA:

1. gr.

Ákvæðum I. viðauka við tilskipun 91/414/EBE er breytt í samræmi við viðaukann við þessa tilskipun.

2. gr.

1. Aðildarríkin skulu samþykkja og birta nauðsynleg lög og stjórnsýslufyrirmæli til að fara að tilskipun þessari eigi síðar en 30. júní 2005. Þau skulu þegar í stað senda framkvæmdastjórninni texta þessara ákvæða og samsvörunartöflu milli viðkomandi ákvæða og þessarar tilskipunar.

Þau skulu beita þessum ákvæðum frá 1. júlí 2005.

Þegar aðildarríkin samþykkja þessi ákvæði skal vera í þeim tilvísun í þessa tilskipun eða þeim fylgja slík tilvísun þegar þau eru birt opinberlega. Aðildarríkin skulu setja nánari reglur um slíka tilvísun.

(*) Þessi EB-gerð birtist í Stjtíð. ESB L 309, 6.10.2004, bls. 6. Hennar var getið í ákvörðun sameiginlegu EES-nefndarinnar nr. 62/2005 frá 29. apríl 2005 um breytingu á II. viðauka (Tæknilegar reglugerðir, staðlar, prófanir og vottun) við EES-samninginn, sjá *EES-viðbæti við Stjórnartíðindi Evrópusambandsins* nr. 46, 15.9.2005, bls. 27.

([1]) Stjtíð. EB L 230, 19.8.1991, bls. 1. Tilskipuninni var síðast breytt með tilskipun framkvæmdastjórnarinnar 2004/71/ESB (Stjtíð. ESB L 127, 29.4.2004, bls. 104).

([2]) Stjtíð. EB L 145, 20.6.2000, bls. 36.

([3]) Stjtíð. EB L 57, 2.3.2000, bls. 35.

2. Aðildarríkin skulu senda framkvæmdastjórninni helstu ákvæði úr landslögum sem þau samþykkja um málefni sem tilskipun þessi tekur til.

3. gr.

1. Aðildarríkin skulu endurskoða heimildina fyrir hvert plöntuvarnarefni sem inniheldur asetamíprið eða þíaklópríð til að ganga úr skugga um að skilyrðin, er varða þessi virku efni og eru sett fram í I. viðauka við tilskipun 91/414/EBE, hafi verið uppfyllt. Þau skulu breyta leyfunum eða afturkalla þau í samræmi við tilskipun 91/414/EBE eigi síðar en 30. júní 2005 ef nauðsyn krefur.

2. Aðildarríkin skulu endurmeta hvert leyft plöntuvarnarefni sem inniheldur asetamíprið eða þíaklópríð, annaðhvort sem eina virka efnið eða sem eitt af nokkrum virkum efnum sem hafa öll verið skráð í I. viðauka við tilskipun 91/414/EBE, eigi síðar en 31. desember 2004, í samræmi við samræmdu meginreglurnar, sem kveðið er á um í VI. viðauka við tilskipun 91/414/EBE, á grundvelli málsskjala sem uppfylla kröfurnar í III. viðauka við tilskipunina. Þau skulu ákvarða á grundvelli matsins hvort efnið uppfyllir skilyrðin sem eru sett fram í b-, c-, d- og e-lið 1. mgr. 4. gr. tilskipunar 91/414/EBE.

Í framhaldi af þeirri ákvörðun skulu aðildarríkin:

a) breyta leyfinu eða afturkalla það, ef nauðsyn krefur, eigi síðar en 30. júní 2006 ef um er að ræða plöntuvarnarefni sem inniheldur asetamíprið eða þíaklópríð sem eina virka efnið eða

b) breyta leyfinu eða afturkalla það, ef nauðsyn krefur, eigi síðar en 30. júní 2006 eða eigi síðar en þann dag, ef sá dagur er síðar, sem ákveðinn er fyrir slíka breytingu eða afturköllun í þeirri tilskipun eða tilskipunum þar sem viðkomandi efni eða efnum var bætt við I. viðauka við tilskipun 91/414/EBE, ef um er að ræða plöntuvarnarefni sem inniheldur asetamíprið eða þíaklópríð sem eitt af mörgum virkum efnum.

4. gr.

Tilskipun þessi öðlast gildi 1. janúar 2005.

5. gr.

Tilskipun þessari er beint til aðildarríkjanna.

Gjört í Brussel 1. október 2004.

Fyrir hönd framkvæmdastjórnarinnar,

David BYRNE

framkvæmdastjóri.

VIÐAUKI

Í I. viðauka við tilskipun 91/414/EBE er eftirfarandi línum bætt við í lok töflunnar:

Nr.	Almennt heiti, kenninúmer	IUPAC-heiti	Hreinleiki ([1])	Gildistaka	Skráning rennur út	Sérákvæði
„92	Asetamípríð CAS-númer 160430-64-8 CIPAC-númer Enn ekki úthlutað	(E)-N^1-[(6-klór-3-pýridýl)-metýl]-N^2-sýanó-N^1-metýlasetamídín	≥ 990 g/kg	1. janúar 2005	31. desember 2014	Eingöngu má leyfa að efnið sé notað sem skordýraeitur. Við framkvæmd samræmdu meginreglnanna í VI. viðauka skal taka tillit til niðurstaðna endurskoðunarskýrslunnar um asetamípríð, einkum I. og II. viðbætis við hana, í lokagerð frá hendi fastanefndarinnar um matvælaferli og heilbrigði dýra frá 29. júní 2004. Við heildarmatið ber aðildarríkjunum: — að gefa váhrifum á starfsmenn sérstakan gaum, — að gefa vernd vatnalífvera sérstakan gaum. Gera skal ráðstafanir til að draga úr áhættu eftir því sem við á.
93	Þíaklópríð CAS-nr. 111988-49-9 CIPAC-nr. 631	(Z)-N-{3-[(6-klór-3-pýrídínýl)metýl]-,3-þíasólan-2-ýlíden}sýanamíð	≥ 975 g/kg	1. janúar 2005	31. desember 2014	Eingöngu má leyfa að efnið sé notað sem skordýraeitur. Við framkvæmd samræmdu meginreglnanna í VI. viðauka skal taka tillit til niðurstaðna endurskoðunarskýrslunnar um þíaklópríð, einkum I. og II. viðbætis við hana, í lokagerð frá hendi fastanefndarinnar um matvælaferli og heilbrigði dýra frá 29. júní 2004. Við heildarmatið ber aðildarríkjunum: að gefa vernd liðdýra utan markhóps sérstakan gaum, — að gefa vernd vatnalífvera sérstakan gaum, — gefa sérstakan gaum að mögulegri mengun grunnvatns þegar virka efnið er notað á svæðum sem eru viðkvæm að því er varðar jarðvegs- eða veðurfarsþætti. Gera skal ráðstafanir til að draga úr áhættu eftir því sem við á.

([1]) Frekari upplýsingar um kenni og forskrift virku efnanna er að finna í endurskoðunarskýrslunni.“

TILSKIPUN FRAMKVÆMDASTJÓRNARINNAR 2004/87/EB **2008/EES/22/29**

frá 7. september 2004

um breytingu á tilskipun ráðsins 76/768/EBE um snyrtivörur í því skyni að aðlaga III. viðauka við hana að tækniframförum (*)

FRAMKVÆMDASTJÓRN EVRÓPUBANDALAGANNA HEFUR,

með hliðsjón af stofnsáttmála Evrópubandalagsins,

með hliðsjón af tilskipun ráðsins 76/768/EBE frá 27. júlí 1976 um samræmingu laga aðildarríkjanna um snyrtivörur ([1]), einkum 2. mgr. 8. gr.,

að höfðu samráði við vísindanefndina um snyrtivörur og aðrar neytendavörur en matvæli,

og að teknu tilliti til eftirfarandi:

1) Í apríl 2002 bætti framkvæmdastjórnin við 60 hárlitunarefnum, undir tilvísunarnúmerum 1 til 60, í 2. hluta III. viðauka við tilskipun 76/768/EBE. Þar eð þörf var á frekari upplýsingum um öryggi þessara hárlitunarefna, svo vísindanefndin um snyrtivörur og aðrar neytendavörur en matvæli (SCCNFP) gæti lokið áhættumati á þessum efnum, hefur verið veitt leyfi til að nota þessi hárlitunarefni í snyrtivörur til bráðabirgða fram til 30. september 2004.

2) Í desember 2002 setti vísindanefndin um snyrtivörur og aðrar neytendavörur grunnkröfur um nútímaáhættumat á hárlitunarefnum. Að höfðu samráði við aðildarríkin og hagsmunaaðila var samþykkt í desember 2003 að viðbótarupplýsingarnar um hárlitunarefni, sem uppfylla nýju kröfurnar, skyldu lagðar fyrir vísindanefndina um snyrtivörur og aðrar neytendavörur en matvæli eigi síðar en í júlí 2005. Því verður að framlengja tímabilið fyrir upptöku þessara hárlitunarefna í 2. hluta III. viðauka við tilskipun 76/768/EBE.

3) Því ber að breyta tilskipun 76/768/EBE til samræmis við þetta.

4) Ráðstafanirnar, sem kveðið er á um í þessari tilskipun, eru í samræmi við álit fastanefndarinnar um snyrtivörur.

SAMÞYKKT TILSKIPUN ÞESSA:

1. gr.

Í 2. hluta III. viðauka við tilskipun 76/768/EBE komi dagsetningin „31.12.2005“ í g-dálki fyrir tilvísunarnúmer 1 til 60 í stað „30.9.2004“.

2. gr.

1. Aðildarríkin skulu samþykkja nauðsynleg lög og stjórnsýslufyrirmæli til að fara að tilskipun þessari eigi síðar en 1. október 2004.

Þegar aðildarríkin samþykkja þessi ákvæði skal vera í þeim tilvísun í þessa tilskipun eða þeim fylgja slík tilvísun þegar þau eru birt opinberlega. Aðildarríkin skulu setja nánari reglur um slíka tilvísun.

2. Aðildarríkin skulu senda framkvæmdastjórninni helstu ákvæði úr landslögum sem þau samþykkja um málefni sem tilskipun þessi tekur til.

3. gr.

Tilskipun þessi öðlast gildi á þriðja degi eftir að hún birtist í *Stjórnartíðindum Evrópusambandsins*.

4. gr.

Tilskipun þessari er beint til aðildarríkjanna.

Gjört í Brussel 7. september 2004.

Fyrir hönd framkvæmdastjórnarinnar,

Olli REHN

framkvæmdastjóri.

(*) Þessi EB-gerð birtist í Stjtíð. ESB L 287, 8.9.2004, bls. 4. Hennar var getið í ákvörðun sameiginlegu EES-nefndarinnar nr. 63/2005 frá 29. apríl 2005 um breytingu á II. viðauka (Tæknilegar reglugerðir, staðlar, prófanir og vottun) við EES-samninginn, sjá *EES-viðbæti við Stjórnartíðindi Evrópusambandsins* nr. 46, 15.9.2005, bls. 28.

([1]) Stjtíð. EB L 262, 27.9.1976, bls. 169. Tilskipuninni var síðast breytt með tilskipun framkvæmdastjórnarinnar 2003/83/EB (Stjtíð. ESB L 238, 25.9.2003, bls. 23).

TILSKIPUN FRAMKVÆMDASTJÓRNARINNAR 2004/88/EB **2008/EES/22/30**

frá 7. september 2004

um breytingu á tilskipun ráðsins 76/768/EEC um snyrtivörur í því skyni að aðlaga III. viðauka við hana að tækniframförum (*)

FRAMKVÆMDASTJÓRN EVRÓPUBANDALAGANNA HEFUR,

með hliðsjón af stofnsáttmála Evrópubandalagsins,

með hliðsjón af tilskipun ráðsins 76/768/EBE frá 27. júlí 1976 um samræmingu laga aðildarríkjanna um snyrtivörur, ([1]) einkum 2. mgr. 8. gr.,

að höfðu samráði við vísindanefndina um snyrtivörur og aðrar neytendavörur en matvæli,

og að teknu tilliti til eftirfarandi:

1) Þar eð áhættumati hafði ekki verið lokið í samræmi við reglugerð ráðsins (EBE) 793/93 um mat og eftirlit með áhættu skráðra efna ([2]), var fresturinn, til að skrá moskusxýlen og moskusketon í 2. hluta III. viðauka við tilskipun 76/768/EBE, framlengdur til 30. september 2004.

2) Hinn 8. janúar 2004 samþykkti vísindanefndin um eiturhrif, eiturhrif í umhverfinu og umhverfið álit um niðurstöður áhættumatsins fyrir moskusxýlen og moskusketon, sem var gert í samræmi við reglugerð (EBE) 793/93.

3) Vísindanefndin um snyrtivörur og aðrar neytendavörur en matvæli (SCCNEP) hefur staðfest að óhætt sé að nota moskusxýlen í snyrtivörur upp að hámarksstyrk fullunnu vörunnar sem nemur 1% í ilmvatni, 0,4% í kölnarvatni og allt að 0,03% í öðrum framleiðsluvörum, þó ekki í vörum til munnhirðu og að óhætt sé að nota moskusketon í snyrtivörur upp að hámarksstyrk fullunnu vörunnar sem nemur 1,4% í ilmvatni, 0,56% í kölnarvatni og allt að 0,042% í öðrum framleiðsluvörum, þó ekki í vörum til munnhirðu.

4) Því er nauðsynlegt að fella moskusxýlen og moskusketon inn í 1. hluta III. viðauka við tilskipun 76/768/EBE, en fella brott samsvarandi færslur í 2. hluta III. viðauka við tilskipun 76/768/EBE.

5) Því ber að breyta tilskipun 76/768/EBE til samræmis við þetta.

6) Ráðstafanirnar, sem kveðið er á um í þessari tilskipun, eru í samræmi við álit fastanefndarinnar um snyrtivörur.

SAMÞYKKT TILSKIPUN ÞESSA:

1. gr.

Ákvæðum III. viðauka við tilskipun 76/768/EBE er hér með breytt í samræmi við viðauka þessarar tilskipunar.

2. gr.

1. Aðildarríkin skulu samþykkja nauðsynleg lög og stjórnsýslufyrirmæli til að fara að tilskipun þessari eigi síðar en 1. október 2004. Þau skulu þegar í stað senda framkvæmdastjórninni texta þessara ákvæða og samsvörunartöflu milli viðkomandi ákvæða og þessarar tilskipunar.

Þegar aðildarríkin samþykkja þessi ákvæði skal vera í þeim tilvísun í þessa tilskipun eða þeim fylgja slík tilvísun þegar þau eru birt opinberlega. Aðildarríkin skulu setja nánari reglur um slíka tilvísun.

2. Aðildarríkin skulu senda framkvæmdastjórninni helstu ákvæði úr landslögum sem þau samþykkja um málefni sem tilskipun þessi tekur til.

3. gr.

Tilskipun þessi öðlast gildi á þriðja degi eftir að hún birtist í *Stjórnartíðindum Evrópusambandsins*.

4. gr.

Tilskipun þessari er beint til aðildarríkjanna.

Gjört í Brussel 7. september 2004.

Fyrir hönd framkvæmdastjórnarinnar,

Olli REHN

framkvæmdastjóri.

(*) Þessi EB-gerð birtist í Stjtíð. ESB L 287, 8.9.2004, bls. 5. Hennar var getið í ákvörðun sameiginlegu EES-nefndarinnar nr. 63/2005 frá 29. apríl 2005 um breytingu á II. viðauka (Tæknilegar reglugerðir, staðlar, prófanir og vottun) við EES-samninginn, sjá *EES-viðbæti við Stjórnartíðindi Evrópusambandsins* nr. 46, 15.9.2005, bls. 28.

([1]) Stjtíð. EB L 262, 27.9.1976, bls. 169. Tilskipuninni var síðast breytt með tilskipun framkvæmdastjórnarinnar 2003/83/EB (Stjtíð. ESB L 238, 25.9.2003, bls. 23).

([2]) Stjtíð. EB L 84, 5.4.1993, bls. 1. Reglugerðinni var breytt með reglugerð (EB) nr. 1882/2003 (Stjtíð. ESB L 284, 31.10.2003, bls. 1).

VIÐAUKI

Ákvæðum III. viðauka við tilskipun 76/768/EB er breytt sem hér segir:

1. Í 2. hluta falli brott færslur undir tilvísunarnúmerum 61 og 62.

2. Í 1. hluta bætist við eftirfarandi færslur sem tilvísunarnúmer 96 og 97:

Tilvísunarnúmer	Efni	Takmarkanir			Notkunarskilyrði og varnaðarorð sem prenta verður á merkimiðann
		Notkunarsvið	Leyfilegur hámarksstyrkur í fullunninni snyrtivöru	Aðrar takmarkanir og kröfur	
a	b	c	d	e	f
96	Moskusxýlen (CAS-nr. 81-15-2)	Allar snyrtivörur nema vörur til munnhirðu	a) 1,0 % í ilmvatni b) 0,4 % í kölnarvatni c) 0,03 % í öðrum vörum		
97	Moskusketon (CAS-nr. 81-14-1)	Allar snyrtivörur nema vörur til munnhirðu	a) 1,4 % í ilmvatni b) 0,56% í kölnarvatni c) 0,042% í öðrum vörum		

TILSKIPUN FRAMKVÆMDASTJÓRNARINNAR 2004/94/EB 2008/EES/22/31

frá 15. september 2004

um breytingu á tilskipun ráðsins 76/768/EBE að því er varðar IX. Viðauka (*)

FRAMKVÆMDASTJÓRN EVRÓPUBANDALAGANNA HEFUR,

með hliðsjón af stofnsáttmála Evrópubandalagsins,

með hliðsjón af tilskipun ráðsins 76/768/EBE frá 27. júlí 1976 um samræmingu laga aðildarríkjanna um snyrtivörur ([1]), einkum annarri undirgrein 2. mgr. 1. gr.,

að höfðu samráði við vísindanefndina um snyrtivörur og aðrar neytendavörur en matvæli,

og að teknu tilliti til eftirfarandi:

1) Ákvarða skal efni IX. viðauka við tilskipun 76/768/EBE þannig að þar sé hægt að skrá þær staðgönguaðferðir, sem koma í stað dýratilrauna, sem Evrópumiðstöð um fullgildingu staðgönguaðferða (ECVAM) hjá Sameiginlegu rannsóknarmiðstöðinni hefur fullgilt og sem eru ekki skráðar í V. viðauka við tilskipun ráðsins 67/548/EBE frá 27. júní 1967 um samræmingu ákvæða í lögum og stjórnsýslufyrirmælum um flokkun, pökkun og merkingu hættulegra efna.

2) Þar eð staðgönguaðferðir geta ekki alltaf komið að öllu leyti í stað dýratilrauna skal taka fram í IX. viðauka hvort staðgönguaðferðirnar komi að öllu leyti eða að hluta í stað dýratilrauna.

3) Því ber að breyta tilskipun 76/768/EBE til samræmis við þetta.

4) Eins og sakir standa hefur Evrópumiðstöð um fullgildingu nýrra aðferða ekki fullgilt aðrar aðferðir en þær sem eru skráðar í V. viðauka við tilskipun ráðsins 67/548/EBE.

5) Ráðstafanirnar, sem kveðið er á um í þessari tilskipun, eru í samræmi við álit fastanefndarinnar um snyrtivörur.

SAMÞYKKT TILSKIPUN ÞESSA:

1. gr.

Textanum í viðauka þessarar tilskipunar er bætt við í IX. viðauka við tilskipun 76/768/EBE.

2. gr.

1. Aðildarríkin skulu samþykkja nauðsynleg lög og stjórnsýslufyrirmæli til að fara að tilskipun þessari eigi síðar en 21. september 2004. Þau skulu þegar í stað senda framkvæmdastjórninni texta þessara ákvæða og samsvörunartöflu milli viðkomandi ákvæða og þessarar tilskipunar.

2. Þegar aðildarríkin samþykkja þessi ákvæði skal vera í þeim tilvísun í þessa tilskipun eða þeim fylgja slík tilvísun þegar þau eru birt opinberlega. Aðildarríkin skulu setja nánari reglur um slíka tilvísun.

3. Aðildarríkin skulu senda framkvæmdastjórninni helstu ákvæði úr landslögum sem þau samþykkja um málefni sem tilskipun þessi tekur til.

3. gr.

Tilskipun þessi öðlast gildi á þriðja degi eftir að hún birtist í *Stjórnartíðindum Evrópusambandsins*.

4. gr.

Tilskipun þessari er beint til aðildarríkjanna.

Gjört í Brussel 15. september 2004.

Fyrir hönd framkvæmdastjórnarinnar,

Olli REHN

framkvæmdastjóri.

(*) Þessi EB-gerð birtist í Stjtíð. ESB L 294, 17.9.2004, bls. 28. Hennar var getið í ákvörðun sameiginlegu EES-nefndarinnar nr. 63/2005 frá 29. apríl 2005 um breytingu á II. viðauka (Tæknilegar reglugerðir, staðlar, prófanir og vottun) við EES-samninginn, sjá *EES-viðbæti við Stjórnartíðindi Evrópusambandsins* nr. 46, 15.9.2005, bls. 28.

([1]) Stjtíð. EB L 262, 27.9.1976, bls. 169. Tilskipuninni var síðast breytt með tilskipun framkvæmdastjórnarinnar 2004/88/ESB (Stjtíð. ESB L 287, 8.9.2004, bls. 5).

([2]) Stjtíð. EB 196, 16.8.1967, bls. 1. Tilskipuninni var síðast breytt með tilskipun 2004/73/EB (Stjtíð. ESB L 152, 30.4.2004, bls. 1).

VIÐAUKI

Eftirfarandi texti bætist við í IX. viðauka við tilskipun 76/768/EBE:

„IX. VIÐAUKI

SKRÁ YFIR FULLGILTAR STAÐGÖNGUAÐFERÐIR FYRIR DÝRATILRAUNIR

Í þessum viðauka er skrá yfir staðgönguaðferðir, sem koma í stað dýratilrauna, sem Evrópumiðstöð um fullgildingu staðgönguaðferða hjá Sameiginlegu rannsóknarmiðstöðinni hefur fullgilt og sem uppfylla kröfurnar í þessari tilskipun og eru ekki skráðar í V. viðauka við tilskipun ráðsins 67/548/EBE um samræmingu ákvæða í lögum og stjórnsýslufyrirmælum um flokkun, pökkun og merkingu hættulegra efna Þar eð staðgönguaðferðir geta ekki alltaf komið að öllu leyti í stað dýratilrauna skal taka fram í IX. viðauka hvort staðgönguaðferðirnar komi að öllu leyti eða að hluta í stað dýratilrauna.

Tilvísunarnúmer	Fullgiltar staðgönguaðferðir	Kemur að öllu eða nokkru leyti í stað dýratilrauna
A	B	C“

TILSKIPUN FRAMKVÆMDASTJÓRNARINNAR 2004/93/EB **2008/EES/22/32**

frá 21. september 2004

um breytingu á tilskipun ráðsins 76/768/EBE í því skyni að aðlaga II. og III. viðauka við hana að tækniframförum (*)

FRAMKVÆMDASTJÓRN EVRÓPUBANDALAGANNA HEFUR,

með hliðsjón af stofnsáttmála Evrópubandalagsins,

með hliðsjón af tilskipun ráðsins 76/768/EBE frá 27. júlí 1976 um samræmingu laga aðildarríkjanna um snyrtivörur, ([1]), einkum b-lið 4. gr. og 2. mgr. 8. gr.,

að höfðu samráði við vísindanefndina um snyrtivörur og aðrar neytendavörur en matvæli),

og að teknu tilliti til eftirfarandi:

1) Í tilskipun 76/768/EBE, eins og henni var breytt með tilskipun Evrópuþingsins og ráðsins 2003/15/EB ([2]), er bannað að nota í snyrtivörur efni sem eru flokkuð sem krabbameinsvaldar, stökkbreytivaldar eða æxlunarskaðvaldar í 1., 2. og 3. flokki skv. I. viðauka við tilskipun 67/548/EBE frá 27. júní 1967 um samræmingu ákvæða í lögum og stjórnsýslufyrirmælum um flokkun, pökkun og merkingu hættulegra efna ([3]), en heimlið að nota efni sem flokkast í 3. flokk skv. tilskipun 67/548/EBE ef vísindanefndin um snyrtivörur og aðrar neytendavörur en matvæli hefur metið efnið og fallist á að það megi nota í snyrtivörur.

2) Þar eð sum efnanna, sem flokkast sem krabbameinsvaldar, stökkbreytivaldar og æxlunarskaðvaldar í 1. og 2. flokki skv. I. viðauka við tilskipun 67/548/EBE, hafa enn ekki verið skráð í II. viðauka við tilskipun 76/768/EBE verður að bæta þeim inn í þann viðauka. Einnig skal bæta inn efnum í II. viðauka við tilskipun 76/768/EBE sem flokkast sem krabbameinsvaldar, stökkbreytivaldar eða æxlunarskaðvaldar í 3. flokki skv. I. viðauka við tilskipun 67/548/EBE nema vísindanefndin um snyrtivörur og aðrar neytendavörur en matvæli hafi metið efnin og fallist á að þau megi nota í snyrtivörur.

3) Efni, sem flokkast sem krabbameinsvaldar, stökkbreytivaldar eða æxlunarvaldar í 1. og 2. flokki og eru skráð í 1. hluta III. viðauka við tilskipun 76/768/EBE, skulu felld brott.

4) Því ber að breyta tilskipun 76/768/EBE til samræmis við þetta.

5) Ráðstafanirnar, sem kveðið er á um í þessari tilskipun, eru í samræmi við álit fastanefndarinnar um snyrtivörur.

SAMÞYKKT TILSKIPUN ÞESSA:

1. gr.

Ákvæðum II. viðauka og 1. hluta III. viðauka við tilskipun 76/768/EBE er breytt í samræmi við viðaukann við þessa tilskipun.

2. gr.

1. Aðildarríkin skulu gera nauðsynlegar ráðstafanir til að tryggja að framleiðendur í Bandalaginu og innflytjendur, sem hafa staðfestu í Bandalaginu, setji snyrtivörur ekki á markað eftir að liðnir eru þrír mánuðir frá gildistöku innlendu ákvæðanna, sem um getur í 1. mgr. 3. gr., ef vörurnar eru ekki í samræmi við þessa tilskipun.

2. Aðildarríkin skulu gera nauðsynlegar ráðstafanir til að tryggja að vörurnar, sem um getur í 1. mgr., séu hvorki seldar né afhentar neytendum eftir að liðnir eru sex mánuðir frá gildistökudag innlendu ákvæðanna sem um getur í 1. mgr. 3. gr.

3. gr.

1. Aðildarríkin skulu samþykkja nauðsynleg lög og stjórnsýslufyrirmæli til að fara að tilskipun þessari eigi síðar en 1. október 2004.Þau skulu þegar í stað senda framkvæmdastjórninni texta þessara ákvæða og samsvörunartöflu milli viðkomandi ákvæða og þessarar tilskipunar.

Þegar aðildarríkin samþykkja þessi ákvæði skal vera í þeim tilvísun í þessa tilskipun eða þeim fylgja slík tilvísun þegar þau eru birt opinberlega. Aðildarríkin skulu setja nánari reglur um slíka tilvísun.

2. Aðildarríkin skulu senda framkvæmdastjórninni helstu ákvæði úr landslögum sem þau samþykkja um málefni sem tilskipun þessi tekur til.

(*) Þessi EB-gerð birtist í Stjtíð. ESB L 300, 25.9.2004, bls. 13. Hennar var getið í ákvörðun sameiginlegu EES-nefndarinnar nr. 63/2005 frá 29. apríl 2005 um breytingu á II. viðauka (Tæknilegar reglugerðir, staðlar, prófanir og vottun) við EES-samninginn, sjá *EES-viðbæti við Stjórnartíðindi Evrópusambandsins* nr. 46, 15.9.2005, bls. 28.

([1]) Stjtíð. EB L 262, 27.9.1976, bls. 169. Tilskipuninni var síðast breytt með tilskipun framkvæmdastjórnarinnar 2003/83/EC (Stjtíð. EB L 238, 25.9.2003, bls. 23).

([2]) Stjtíð. EB L 66, 11.3.2003, bls. 26.

([3]) Stjtíð. EB 196, 16.8.1967, bls. 1. Tilskipuninni var síðast breytt með tilskipun framkvæmdastjórnarinnar 2004/73/EC (Stjtíð. EB L 152, 30.4.2004, bls. 1).

4. gr.

Tilskipun þessi öðlast gildi á þeim degi sem hún birtist í *Stjórnartíðindum Evrópusambandsins*.

5. gr.

Tilskipun þessari er beint til aðildarríkjanna.

Gjört í Brussel 21. september 2004.

Fyrir hönd framkvæmdastjórnarinnar,

Olli REHN

framkvæmdastjóri.

VIÐAUKI

Tilskipun 76/768/EBE er breytt sem hér segir:

1. Í II. viðauka komi eftirfarandi í stað tilvísunarnr. 289:

„289. Blý og sambönd þess.“

2. Í II. viðauka bætist tilvísunarnr. 452 til 1132 við eins og tilgreint er hér á eftir:

„452. 6-(2-klóretýl)-6-(2-metoxýetoxý)-2,5,7,10-tetraoxa-6-sílaundekan (CAS-nr. 37894-46-5)

453. Kóbaltdíklóríð (CAS-nr. 7646-79-9)

454. Kóbaltsúlfat (CAS-nr. 10124-43-3)

455. Nikkelmónoxíð (CAS-nr. 1313-99-1)

456. Dínikkeltríoxíð (CAS-nr. 1314-06-3)

457. Nikkeldíoxíð (CAS-nr. 12035-36-8)

458. Trínikkeldísúlfið (CAS-nr. 12035-72-2)

459. Tetrakarbonýlnikkel (CAS-nr. 13463-39-3)

460. Nikkelsúlfíð (CAS-nr. 16812-54-7)

461. Kalíumbrómat (CAS-nr. 7758-01-2)

462. Kolsýringur (CAS-nr. 630-08-0)

463. Búta-1,3-díen (CAS-nr. 106-99-0)

464. Ísóbútan (CAS-nr. 75-28-5), ef það inniheldur ≥ 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

465. Bútan (CAS-nr. 106-97-8), ef það inniheldur ≥ 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

466. Gös (úr jarðolíu), C_{3-4} (CAS-nr 68131-75-9), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

467. Endagas (tail gas) (úr jarðolíu), úr hvatasundruðu (catalytic cracked) eimi og hvatasundruðu hrábensíni, frá gleypi (absorber) við þættingu (fractionation) (CAS-nr. 68307-98-2), ef það inniheldur > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

468. Endagas (úr jarðolíu), úr hvatafjölliðun (catalytic polymerisation) á hrábensíni, frá þættingarstöðgara (fractionation stabiliser) (CAS-nr. 68307-99-3), ef það inniheldur > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

469. Endagas (úr jarðolíu), úr hvataumbreyttu (catalytic reformed) hrábensíni, frá þættingarstöðgara, brennisteinsvetnislaust (CAS-nr. 68308-00-9), ef það inniheldur > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

470. Endagas (úr jarðolíu), úr sundruðu eimi (cracked distillate), frá vetnismeðhöndlunareiningu (hydrotreater) og strípara (stripper) (CAS-nr. 68308-01-0), ef það inniheldur > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

471. Endagas (úr jarðolíu), úr gasolíu, frá gleypi við hvatasundrun (catalytic cracking) (CAS-nr. 68308-03-2), ef það inniheldur > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

472. Endagas (úr jarðolíu), frá gasheimtustöð (gas recovery plant) (CAS-nr. 68308-04-3), ef það inniheldur > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

473. Endagas (úr jarðolíu), úr gasendurheimtustöð, eftir etansneyðingu (CAS-nr. 68308-05-4), ef það inniheldur > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

474. Endagas (úr jarðolíu), eftir þáttaeimingu á eimi og hrábensíni brennisteinssneytt með vetni, sýrulaust (CAS-nr. 68308-06-5), ef það inniheldur > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

475. Endagas (úr jarðolíu), úr gasolíu, sem hefur verið eimuð við undirþrýsting (vacuum gas oil) og brennisteinssneydd með vetni, frá strípara, brennisteinsvetnislaust (CAS-nr. 68308-07-6), ef það inniheldur > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

476. Endagas (úr jarðolíu), úr myndbrigðuðu hrábensíni (isomerised naphtha), frá þættingarstöðgara (CAS-nr. 68308-08-7), ef það inniheldur > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

477. Endagas (úr jarðolíu), úr léttu (light), beineimuðu (straight-run) hrábensíni, frá stöðgara (stabiliser), brennisteinsvetnislaust (CAS-nr. 68308-09-8), ef það inniheldur > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

478. Endagas (úr jarðolíu), úr beineimuðu eimi sem hefur verið brennisteinssneytt með vetni, brennisteinsvetnislaust (CAS-nr. 68308-10-1), ef það inniheldur > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

479. Endagas (úr jarðolíu), úr forvinnslu á própan- og própýlenalkýlunarhráefni, frá etansneyði (CAS-nr. 68308-11-2), ef það inniheldur > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

480. Endagas (úr jarðolíu), úr gasolíu sem hefur verið eimuð við undirþrýsting, brennisteinssneytt með vetni, brennisteinsvetnislaust (CAS-nr. 68308-12-3), ef það inniheldur > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

481. Gös (úr jarðolíu), hvatasundraðir toppþættir (overheads) (CAS-nr. 68409-99-4), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

482. Alkön, $C1_{-2}$ (CAS-nr. 68475-57-0), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

483. Alkön, $C2_{-3}$ (CAS-nr. 68475-58-1), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

484. Alkön, $C3_{-4}$ (CAS-nr. 68475-59-2), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

485. Alkön, C_{4-5} (CAS-nr. 68475-60-5), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

486. Eldsneytisgös (CAS-nr. 68476-26-6), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

487. Eldsneytisgös, jarðolíueimi (crude oil distillates) (CAS-nr. 68476-29-9), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

488. Vetniskolefni, $C3_{-4}$ (CAS-nr. 68476-40-4), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

489. Vetniskolefni, $C4_{-5}$ (CAS-nr. 68476-42-6), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

490. Vetniskolefni (hydrocarbons), C_{2-4}, C_3-auðug (CAS-nr. 68476-49-3), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

491. Jarðolíugös, fljótandi (CAS-nr. 68476-85-7), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

492. Jarðolíugös, fljótandi, brennisteinssneydd (sweetened) (CAS-nr. 68476-86-8), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

493. Gös (úr jarðolíu), C_{3-4}, ísóbútanauðug (CAS-nr 68477-33-8), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

494. Eimi (úr jarðolíu), C_{3-6}, píperýlenauðug (CAS-nr. 68477-35-0), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

495. Hráefnisgös (úr jarðolíu), fyrir amínkerfi (CAS-nr. 68477-65-6), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

496. Afgös (úr jarðolíu), úr brennisteinssneyðingu með vetni, frá benseneiningu (CAS-nr. 68477-66-7), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

497. Endurunnin gös (úr jarðolíu), frá benseneiningu, vetnisauðug (CAS-nr. 68477-67-8), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

498. Gös (úr jarðolíu), úr blandolíu, vetnis- og köfnunarefnisauðug (CAS-nr. 68477-68-9), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

499. Gös (úr jarðolíu), toppþættir frá bútankljúfi (butane splitter) (CAS-nr. 68477-69-0), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

500. Gös (úr jarðolíu), $C2_{-3}$ (CAS-nr 68477-70-3), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

501. Gös (úr jarðolíu), úr hvatasundraðri gasolíu, botnþættir (bottoms) frá própansneyði, (depropaniser), C_4-auðug og sýrulaus (CAS-nr. 68477-71-4), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

502. Gös (úr jarðolíu), úr hvatasundruðu hrábensíni, botnþættir frá bútansneyði (debutaniser), C_{3-5}-auðug (CAS-nr. 68477-72-5), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

503. Gös (úr jarðolíu), úr hvatasundruðu hrábensíni, toppþættir frá própansneyði,, C_3-auðug, sýrulaus (CAS-nr. 68477-73-6), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

504. Gös (úr jarðolíu), frá hvatasundrunareiningu (catalytic cracker) (CAS-nr. 68477-74-7), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

505. Gös (úr jarðolíu), frá hvatasundrunareiningu, C_{1-5}-auðug (CAS-nr. 68477-75-8), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

506. Gös (úr jarðolíu), úr hvatafjölliðuðu (catalytic polymerised) hrábensíni, toppþættir frá stöðgara, C_{2-4}-auðug (CAS-nr. 68477-76-9), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

507. Gös (úr jarðolíu), úr hvataumbreyttu hrábensíni, toppþættir frá strípara (CAS-nr. 68477-77-0), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

508. Gös (úr jarðolíu), frá hvataumbreyti (catalytic reformer), C_{1-4}-auðug (CAS-nr. 68477-79-2), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

509. Endurunnin gös (úr jarðolíu), úr C_{6-8}-þáttum, frá hvataumbreyti (CAS-nr. 68477-80-5), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

510. Gös (úr jarðolíu), úr C_{6-8}-þáttum, frá hvataumbreyti (CAS-nr. 68477-81-6), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

511. Endurunnin gös (úr jarðolíu), úr C_{6-8}-þáttum, frá hvataumbreyti, vetnisauðug (CAS-nr. 68477-82-7), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

512. Gös (úr jarðolíu), C_{3-5}, ólefín- og parafínauðugt alkýlunarhráefni (CAS-nr. 68477-83-8), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

513. Gös (úr jarðolíu), C_2-endurstreymisþáttur (return stream) (CAS-nr. 68477-84-9), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

514. Gös (úr jarðolíu), C_4-auðug (CAS-nr. 68477-85-0), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

515. Gös (úr jarðolíu), toppþættir frá etansneyði (CAS-nr. 68477-86-1), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

516. Gös (úr jarðolíu), toppþættir frá ísóbútansneyðingarturni (CAS-nr. 68477-87-2), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

517. Gös (úr jarðolíu), frá própansneyði, þurr, própenauðug (CAS-nr 68477-90-7), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

518. Gös (úr jarðolíu), toppþættir frá própansneyði (CAS-nr. 68477-91-8), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

519. Afgös (úr jarðolíu), þurr, brennisteinsauðug, frá gasþéttingareiningu (CAS-nr. 68477-92-9), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

520. Gös (úr jarðolíu), eimingarafurðir frá gasþéttingarendurgleypi (gas concentration reabsorber) (CAS-nr. 68477-93-0), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

521. Gös (úr jarðolíu), toppþættir frá própansneyði í gasheimtustöð (CAS-nr. 68477-94-1), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

522. Hráefnisgös (úr jarðolíu), fyrir *Girbatol*-einingu (CAS-nr. 68477-95-2), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

523. Afgös (úr jarðolíu), frá vetnisgleypi (CAS-nr. 68477-96-3), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

524. Gös (úr jarðolíu), vetnisauðug (CAS-nr. 68477-97-4), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

525. Gös (úr jarðolíu), úr endurvinnslu blandolíu frá vetnismeðhöndlunareiningu, vetnis- og köfnunarefnisauðug (CAS-nr. 68477-98-5), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

526. Gös (úr jarðolíu), úr myndbrigðuðu hrábensíni, frá þættara, C_4-auðug, brennisteinsvetnislaus (CAS-nr. 68477-99-6), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

527. Endurunnin gös (úr jarðolíu), vetnisauðug (CAS-nr. 68478-00-2), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

528. Stoðgös (úr jarðolíu), frá umbreyti, vetnisauðug (CAS-nr. 68478-01-3), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

529. Gös (úr jarðolíu), úr umbreytingu, frá vetnismeðhöndlunareiningu (CAS-nr. 68478-02-4), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

530. Gös (úr jarðolíu), úr umbreytingu, frá vetnismeðhöndlunareiningu, vetnis- og metanauðug (CAS-nr. 68478-03-5), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

531. Stoðgös (úr jarðolíu), úr umbreytingu, frá vetnismeðhöndlunareiningu, vetnisauðug (CAS-nr. 68478-04-6), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

532. Gös (úr jarðolíu), úr hitasundrun og eimingu (CAS-nr. 68478-05-7), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

533. Endagas (úr jarðolíu), úr hvatasundraðri, skírðri olíu og hitasundraðri leif eftir undirþrýstingseimingu, frá þættingarendurstreymiskúti (CAS-nr. 68478-21-7), ef það inniheldur > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

534. Endagas (úr jarðolíu), úr hvatasundruðu hrábensíni, frá stöðgunargleypi (CAS-nr. 68478-22-8), ef það inniheldur > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

535. Endagas (úr jarðolíu), frá sameiginlegum þættara fyrir afurðir frá hvatasundrunareiningu, hvataumbreyti og brennisteinssneyðingu með vetni (CAS-nr. 68478-24-0), ef það inniheldur > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

536. Endagas (úr jarðolíu), úr endurþættingu afurða frá hvatasundrunareiningu, frá gleypi (CAS-nr. 68478-25-1), ef það inniheldur > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

537. Endagas (úr jarðolíu), úr hvataumbreyttu hrábensíni, frá þættingarstöðgara (CAS-nr. 68478-26-2), ef það inniheldur > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

538. Endagas (úr jarðolíu), úr hvataumbreyttu hrábensíni, frá skilju (separator) (CAS-nr. 68478-27-3), ef það inniheldur > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

539. Endagas (úr jarðolíu), úr hvataumbreyttu hrábensíni, frá stöðgara (CAS-nr. 68478-28-4), ef það inniheldur > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

540. Endagas (úr jarðolíu), eftir vetnismeðhöndlun á sundruðu eimi, úr skiljun (CAS-nr. 68478-29-5), ef það inniheldur > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

541. Endagas (úr jarðolíu), eftir skiljun á beineimuðu hrábensíni, brennisteinssneytt með vetni (CAS-nr. 68478-30-8), ef það inniheldur > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

542. Endagas (úr jarðolíu), blandaður straumur úr vinnslustöð fyrir mettað gas, C_4-auðugt (CAS-nr. 68478-32-0), ef það inniheldur > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

543. Endagas (úr jarðolíu), frá gasheimtustöð fyrir mettað gas, C_{1-2}-auðugt (CAS-nr. 68478-33-1), ef það inniheldur > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

544. Endagas (úr jarðolíu), úr leif eftir undirþrýstingseimingu, frá hitasundrunareiningu (CAS-nr. 68478-34-2), ef það inniheldur > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

545. Vetniskolefni, C_{3-4}-auðug, jarðolíueimi (CAS-nr. 68512-91-4), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

546. Gös (úr jarðolíu), úr hvataumbreyttu, beineimuðu hrábensíni, topppættir frá stöðgara (CAS-nr. 68513-14-4), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

547. Afgös (úr jarðolíu), úr beineimuðu hrábensíni með vítt eimingarsvið, frá hexansneyði (CAS-nr. 68513-15-5), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

548. Afgös (úr jarðolíu), úr vetnissundrun, frá própansneyði, vetniskolefnaauðug (CAS-nr 68513-16-6), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

549. Afgös (úr jarðolíu), úr léttu, beineimuðu hrábensíni, frá stöðgara (CAS-nr. 68513-17-7), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

550. Afgös (úr jarðolíu), úr sjálfeiming í háþrýstikúti á frárennsli frá umbreyti (CAS-nr. 68513-18-8), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

551. Afgös (úr jarðolíu), úr sjálfeimingu í lágþrýstikúti á frárennsli frá umbreyti (CAS-nr. 68513-19-9), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

552. Leif (úr jarðolíu), frá alkýlunarkljúfi (alkylation splitter), C_4-auðug (CAS-nr. 68513-66-6), ef hún inniheldur > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

553. Vetniskolefni, $C1_{-4}$ (CAS-nr. 68514-31-8), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

554. Vetniskolefni, C_{1-4}, brennisteinssneydd, CAS-nr. 68514-36-3), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

555. Afgös (úr jarðolíu), úr eimingu á olíuhreinsunargasi (CAS-nr. 68527-15-1), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

556. Vetniskolefni, $C1_{-3}$ (CAS-nr. 68527-16-2), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

557. Vetniskolefni, C_{1-4}, þáttur frá bútansneyði, (CAS-nr. 68527-19-5), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

558. Gös (úr jarðolíu), topppættir frá pentansneyði úr vetnismeðhöndlun á efni frá benseneiningu (CAS-nr. 68602-82-4), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

559. Gös (úr jarðolíu), C_{1-5}, innihalda vökva (wet), (CAS-nr 68602-83-5), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

560. Afgös frá annars stigs gleypi (úr jarðolíu), úr þættingu á toppþáttum frá einingu fyrir hvatasundrun í svifbeði (fluidised catalytic cracker) (CAS-nr. 68602-84-6), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

561. Vetniskolefni, C_{2-4} (CAS-nr. 68606-25-7), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

562. Vetniskolefni, C_3 (CAS-nr. 68606-26-8), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

563. Gös (úr jarðolíu), alkýlunarhráefni (CAS-nr. 68606-27-9), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

564. Afgös (úr jarðolíu), úr þættingu á botnþáttum frá própansneyði (CAS-nr. 68606-34-8), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

565. Jarðolíuafurðir, olíuhreinsunargös (refinery gases) (CAS-nr. 68607-11-4), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

566. Gös (úr jarðolíu), úr efnum úr vetnissundrum, frá lágþrýstiskilju (low-pressure separator) (CAS-nr. 68783-06-2), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

567. Gös (úr jarðolíu), blanda af olíuhreinsunargösum (refinery blend) (CAS-nr. 68783-07-3), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

568. Gös (úr jarðolíu), úr hvatasundrun (CAS-nr. 68783-64-2), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

569. Gös (úr jarðolíu), C_{2-4}, brennisteinssneydd (CAS-nr. 68783-65-3), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

570. Olíuhreinsunargös (úr jarðolíu), (CAS-nr. 68814-67-5), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

571. Afgös (úr jarðolíu), úr afurðum frá umbreyti með platínuhvata (platformer), frá skilju (CAS-nr. 68814-90-4), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

572. Afgös (úr jarðolíu), úr vetnismeðhöndlaðri, brennisteinsauðugri steinolíu, frá pentansneyðistöðgara (CAS-nr. 68911-58-0), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

573. Gös (úr jarðolíu), úr vetnismeðhöndlaðri, brennisteinsauðugri steinolíu, frá sjálfeimingarkúti (flash drum) (CAS-nr. 68911-59-1), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

574. Afgös (úr jarðolíu), eftir þættingu á jarðolíu (CAS-nr. 68918-99-0), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

575. Afgös (úr jarðolíu), frá hexansneyði (CAS-nr. 68919-00-6), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

576. Afgös (úr jarðolíu), eftir brennisteinssneyðingu á eimi með Unifining-aðferð, eftir strípun (CAS-nr. 68919-01-7), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

577. Afgös (úr jarðolíu), úr þættingu á afurðum frá einingu fyrir hvatasundrun í svifbeði (CAS-nr. 68919-02-8), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

578. Afgös úr annars stigs gleypi (úr jarðolíu), eftir þvott á gasi úr einingu fyrir hvatasundrun í svifbeði (CAS-nr. 68919-03-9), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

579. Afgös (úr jarðolíu), eftir brennisteinssneyðingu með vetnismeðhöndlun á þungu eimi og strípun (CAS-nr. 68919-04-0), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

580. Afgös (úr jarðolíu), úr léttu, beineimuðu bensíni, frá þættingarstöðgara (CAS-nr. 68919-05-1), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

581. Afgös (úr jarðolíu), úr brennisteinssneyðingu á hrábensíni með *Unifiner*-aðferð, frá strípara (CAS-nr. 68919-06-2), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

582. Afgös (úr jarðolíu), frá stöðgara umbreytis með platínuhvata, úr þættingu léttra afurða (CAS-nr. 68919-07-3), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

583. Afgös (úr jarðolíu), frá foreimingarturni, úr eimingu jarðolíu (CAS-nr. 68919-08-4), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

584. Afgös (úr jarðolíu), úr hvataumbreytingu á beineimuðu hrábensíni (CAS-nr. 68919-09-5), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

585. Afgös (úr jarðolíu), úr beineimuðum þáttum, frá stöðgara (CAS-nr. 68919-10-8), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

586. Afgös (úr jarðolíu), frá tjörustrípara (CAS-nr. 68919-11-9), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

587. Afgös (úr jarðolíu), úr vinnslu með *Unifiner*-aðferð, frá strípara (CAS-nr. 68919-12-0), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

588. Gös (úr jarðolíu), frá einingu fyrir hvatasundrun í svifbeði, toppþættir frá kljúfi (CAS-nr. 68919-20-0), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

589. Gös (úr jarðolíu), úr hvatasundruðu hrábensíni, frá bútansneyði (CAS-nr 68952-76-1), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

590. Endagas (úr jarðolíu), úr hvatasundruðu eimi og hrábensíni, frá stöðgara (CAS-nr. 68952-77-2), ef það inniheldur > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

591. Endagas (úr jarðolíu), úr hrábensíni sem hefur verið brennisteinssneytt með vetni með aðstoð hvata, frá skilju (CAS-nr. 68952-79-4), ef það inniheldur > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

592. Endagas (úr jarðolíu), úr beineimuðu hrábensíni sem hefur verið brennisteinssneytt með vetni (CAS-nr. 68952-80-7), ef það inniheldur > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

593. Endagas (úr jarðolíu), úr hitasundruðu eimi, gasolíu og hrábensíni, frá gleypi (CAS-nr. 68952-81-8), ef það inniheldur > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

594. Endagas (úr jarðolíu), úr hitasundruðum vetniskolefnum, frá þættingarstöðgara, eftir jarðolíukoxun (petroleum coking) (CAS-nr. 68952-82-9), ef það inniheldur > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

595. Gös (úr jarðolíu), létt, gufusundruð, bútadíenþykkni (CAS-nr. 68955-28-2), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

596. Afgös (úr jarðolíu) frá svampsgleypi, úr þættingu á toppþáttum frá einingu fyrir hvatasundrun í svifbeði og frá brennisteinssneyði fyrir gasolíu (CAS-nr. 68955-33-9), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

597. Gös (úr jarðolíu), úr beineimuðu hrábensíni frá hvataumbreyti, toppþættir frá stöðgara (CAS-nr. 68955-34-0), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

598. Gös (úr jarðolíu), úr jarðolíueimingu og hvatasundrun (CAS-nr. 68989-88-8), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

599. Vetniskolefni, C_4 (CAS-nr. 87741-01-3), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

600. Alkön, C_{1-4}, C_3-auðug (CAS-nr. 90622-55-2), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

601. Afgös (úr jarðolíu), eftir díetanólamínþvotti á gasolíu (CAS-nr. 92045-15-3), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

602. Frárennslisgös (úr jarðolíu), úr brennisteinssneyðingu á gasolíu með vetni (CAS-nr. 92045-16-4), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

603. Útstreymisgös (úr jarðolíu), úr brennisteinssneyðingu á gasolíu með vetni (CAS-nr. 92045-17-5), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

604. Afgös (úr jarðolíu), úr sjálfeimingu frárennslis úr hvarfeiningu fyrir vetnun (CAS-nr. 92045-18-6), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

605. Gasleif (úr jarðolíu), úr gufusundrun (steam cracking) hrábensíns við mikinn þrýsting (CAS-nr. 92045-19-7), ef hún inniheldur > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

606. Afgös (úr jarðolíu), úr seigjuskerðingu leifar (CAS-nr. 92045-20-0), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

607. Gös (úr jarðolíu), úr gufusundrun, C_3-auðug (CAS-nr. 92045-22-2), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

608. Vetniskolefni, C_4, eimi úr gufusundrunareiningu (steam cracker) (CAS-nr. 92045-23-3), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

609. Jarðolíugös, fljótandi, brennisteinssneydd (CAS-nr. 92045-80-2), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

610. Vetniskolefni, C_4, 1,3-bútadíen- og ísóbútenlaus (CAS-nr. 95465-89-7), ef þau innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

611. Hreinsunarafurðir (úr jarðolíu), útdregnar með koparammoníumasetati úr gufusundruðum C_4-þætti, $C_{3\text{-}5}$, mettaðar og ómettaðar, bútadíenlausar (CAS-nr. 97722-19-5), ef þær innihalda > 0,1% af bútadíeni miðað við þyngd

612. Bensó[d,e,f]krýsen, (= bensó[a]pýren) (CAS-nr. 50-32-8)

613. Bik, úr koltjöru og jarðolíu, (CAS-nr. 68187-57-5), ef það inniheldur > 0,005% af bensó[a]pýreni miðað við þyngd

614. Eimi (úr kolum og jarðolíu), arómatísk með samrunnum hringjum (CAS-nr. 68188-48-7), ef þau innihalda > 0,005% af bensó[a]pýreni miðað við þyngd

615. Létteimi (úr koltjöru), flúorenlaus (CAS-nr. 84989-10-6), ef þau innihalda > 0,005% af bensó[a]pýreni miðað við þyngd

616. Létteimi (úr koltjöru), flúrenauðug (CAS-nr. 84989-11-7), ef þau innihalda > 0,005% af bensó[a]pýreni miðað við þyngd

617. Kreósótolía, asenaftenþáttur, asenaftenlaus (CAS-nr. 90640-85-0), ef hún inniheldur > 0,005% af bensó[a]pýreni miðað við þyngd

618. Bik, úr lághitakoltjöru (CAS-nr. 90669-57-1), ef það inniheldur > 0,005% af benzó[a]pýren

619. Bik, úr lághitakoltjöru, hitameðhöndlað (CAS-nr. 90669-58-2), ef það inniheldur > 0,005% af bensó[a]pýreni miðað við þyngd

620. Bik, úr lághitakoltjöru, oxað (CAS-nr. 90669-59-3), ef það inniheldur > 0,005% af bensó[a]pýreni miðað við þyngd

621. Útdráttarleif (úr kolum), úr brúnkolum (CAS-nr. 91697-23-3), ef hún inniheldur > 0,005% af bensó[a]pýreni miðað við þyngd

622. Parafínvöx (úr kolum), úr háhitatjöru úr brúnkolum (CAS-nr. 92045-71-1), ef þau innihalda > 0,005% af bensó[a]pýreni miðað við þyngd

623. Parafínvöx (úr kolum), úr háhitatjöru úr brúnkolum, vetnismeðhöndluð (CAS-nr. 92045-72-2), ef þau innihalda > 0,005% af bensó[a]pýreni miðað við þyngd

624. Föst úrgangsefni, úr koxun á koltjörubiki (CAS-nr. 92062-34-5), ef þau innihalda > 0,005% af bensó[a]pýreni miðað við þyngd

625. Bik, úr háhitakoltjöru, annars stigs (CAS-nr. 94114-13-3), ef það inniheldur > 0,005% af bensó[a]pýreni miðað við þyngd

626. Leif (úr kolum), eftir útdrátt með fljótandi leysiefni (CAS-nr. 94114-46-2), ef hún inniheldur > 0,005% af bensó[a]pýreni miðað við þyngd

627. Kolvökvar, lausn eftir útdrátt með fljótandi leysiefni (CAS-nr. 94114-47-3), ef þeir innihalda > 0,005% af bensó[a]pýreni miðað við þyngd

628. Kolvökvar, eftir útdrátt með fljótandi leysiefni (CAS-nr. 94114-48-4), ef þeir innihalda > 0,005% af bensó[a]pýreni miðað við þyngd

629. Parafínvöx (úr kolum), úr háhitatjöru úr brúnkolum, kolefnismeðhöndluð (CAS-nr. 97926-76-6), ef þau innihalda > 0,005% af bensó[a]pýreni miðað við þyngd

630. Parafínvöx (úr kolum), úr háhitatjöru úr brúnkolum, leirmeðhöndluð (CAS-nr. 97926-77-7), ef þau innihalda > 0,005% af bensó[a]pýreni miðað við þyngd

631. Parafínvöx (úr kolum), úr háhitatjöru úr brúnkolum, meðhöndluð með kísilsýru (CAS-nr. 97926-78-8), ef þau innihalda > 0,005% af bensó[a]pýreni miðað við þyngd

632. Ísogsolíur, þáttur með tvíhringja, arómatískum vetniskolefnum og misleitum, hringlaga vetniskolefnum (CAS-nr. 101316-45-4), ef þær innihalda > 0,005% af bensó[a]pýreni miðað við þyngd

633. Arómatísk vetniskolefni, C_{20-28}, fjölhringja, unnin með hitasundrun úr blöndu af koltjörubiki, pólýetýleni og pólýprópýleni (CAS-nr. 101794-74-5), ef þau innihalda > 0,005% af bensó[a]pýreni miðað við þyngd

634. Arómatísk vetniskolefni, C_{20-28}, fjölhringja, unnin með hitasundrun úr blöndu af koltjörubiki og pólýetýleni (CAS-nr. 101794-75-6), ef þau innihalda > 0,005% af bensó[a]pýreni miðað við þyngd

635. Arómatísk vetniskolefni, C_{20-28}, fjölhringja, unnin með hitasundrun úr blöndu af koltjörubiki og pólýstýreni (CAS-nr. 101794-76-7), ef þau innihalda > 0,005% af bensó[a]pýreni miðað við þyngd

636. Bik, úr háhitakoltjöru, hitameðhöndlað (CAS-nr. 121575-60-8), ef það inniheldur > 0,005% af bensó[a]pýreni miðað við þyngd

637. Díbens[a,h]antrasen (CAS-nr. 53-70-3)

638. Bens[a]antrasen (CAS-nr. 56-55-3)

639. Bensó[e]pýren (CAS-nr. 192-97-2)

640. Bensó[j]flúoranten (CAS-nr. 205-82-3)

641. Bensó[e]asefenantrýlen (CAS-nr. 205-99-2)

642. Bensó[k]flúoranten (CAS-nr. 207-08-9)

643. Krýsen (CAS-nr. 218-01-9)

644. 2-brómprópan (CAS-nr. 75-26-3)

645. Tríklóretýlen (CAS-nr. 79-01-6)

646. 1,2-díbróm-3-klórprópan (CAS-nr. 96-12-8)

647. 2,3-díbrómprópan-1-ól (CAS-nr. 96-13-9)

648. 1,3-díklórprópan-2-ól (CAS-nr. 96-23-1)

649. α,α,α -tríklórtólúen (CAS-nr. 98-07-7)

650. α-klσrtσlïen (CAS-nr. 100-44-7)

651. 1,2-díbrómetan (CAS-nr. 106-93-4)

652. Hexaklórbensen (CAS-nr. 118-74-1)

653. Brómetýlen (CAS-nr. 593-60-2)

654. 1,4-díklórbút-2-en (CAS-nr. 764-41-0)

655. Metýloxíran (CAS-nr. 75-56-9)

656. (Epoxýetýl)bensen (CAS-nr. 96-09-3)

657. 1-klór-2,3-epoxýprópan (CAS-nr. 106-89-8)

658. R-1-klór-2,3-epoxýprópan (CAS-nr. 51594-55-9)

659. 1,2-epoxý-3-fenoxýprópan (CAS-nr. 122-60-1)

660. 2,3-epoxýprópan-1-ól (CAS-nr. 556-52-5)

661. R-2,3-epoxý-1-própanól (CAS-nr. 57044-25-4)

662. 2,2′-bíoxíran (CAS-nr. 1464-53-5)

663. (2RS,3RS)-3-(2-klórfenýl)-2-(4-flúorfenýl)-[(1H-1,2,4-tríasól-1-ýl)-metýl]oxíran (CAS-nr. 133855-98-8)

664. Klórmetýlmetýleter (CAS-nr. 107-30-2)

665. 2-metoxýetanól (CAS-nr. 109-86-4)

666. 2-etoxýetanól (CAS-nr. 110-80-5)

667. Oxýbis[klórmetan], bis(klórmetýl)eter (CAS-nr. 542-88-1)

668. 2-metoxýprópanól (CAS-nr. 1589-47-5)

669. Própíólakton (CAS-nr. 57-57-8)

670. Dímetýlkarbamóýlklóríð (CAS-nr. 79-44-7)

671. Úretan (CAS-nr. 51-79-6)

672. 2-metoxýetýlasetat (CAS-nr. 110-49-6)

673. 2-etoxýetýlasetat (CAS-nr. 111-15-9)

674. Metoxýediksýra (Cas No 625-45-6)

675. Díbútýlþalat (CAS-nr. 84-74-2)

676. bis(2-metoxýetýl)eter (CAS-nr. 111-96-6)

677. bis(2-etýlhexýl)þalat (CAS-nr. 117-81-7)

678. bis(2-metoxýetýl)þalat (CAS-nr. 117-82-8)

679. 2-metoxýprópýlasetat (CAS-nr. 70657-70-4)

680. 2-etýlhexýl[[[3,5-bis(1,1-dímetýletýl)-4-hýdroxýfenýl]-metýl]þíó]asetat (CAS-nr. 80387-97-9)

681. Akrýlamíð, nema kveðið sé á um annað annars staðar í þessari tilskipun (CAS-nr. 79-06-1)

682. Akrýlónítríl (CAS-nr. 107-13-1)

683. 2-nítróprópan (CAS-nr. 79-46-9)

684. dínoseb CAS-nr. 88-85-7) sölt þess og esterar sem ekki er getið annars staðar í þessari skrá

685. 2-nítróanísól (CAS-nr. 91-23-6)

686. 4-nítróbífenýl (CAS-nr. 92-93-3)

687. 2,4-dínítrótólúen (CAS-nr. 121-14-2)

688. Bínapakrýl (CAS-nr. 485-31-4)

689. 2-nítrónaftalen (CAS-nr. 581-89-5)

690. 2,3-dínítrótólúen (CAS-nr. 602-01-7)

691. 5-nítróasenaften (CAS-nr. 602-87-9)

692. 2,6-dínítrótólúen (CAS-nr. 606-20-2)

693. 3,4-dínítrótólúen (CAS-nr. 610-39-9)

694. 3,5-dínítrótólúen (CAS-nr. 618-85-9)

695. 2,5-dínítrótólúen (CAS-nr. 619-15-8)

696. Dínoterb (CAS-nr. 1420-07-1), sölt þess og esterar

697. Nítrófen (CAS-nr. 1836-75-5)

698. Dínítrótólúen (CAS-nr. 25321-14-6)

699. Díasómetan (CAS-nr. 334-88-3)

700. 1,4,5,8-tetraamínóantrakínon (Disperse Blue 1) (CAS-nr. 2475-45-8)

701. Dímetýlnítrósamín (CAS-nr. 62-75-9)

702. 1-metýl-3-nítró-1-nítrósóguanidín (CAS-nr. 70-25-7)

703. Nítrósódípropýlamín (CAS-nr. 621-64-7)

704. 2,2´-(nítrósóimínó)bisetanól (CAS-nr. 1116-54-7)

705. 4,4´-metýlendíanilín (CAS-nr. 101-77-9)

706. 4,4´-(4-imínósýklóhexa-2,5-díenýlídenmetýlen)díanilínhýdróklóríð (CAS-nr. 569-61-9)

707. 4,4´-metýlendí-o-tólúidín (CAS-nr. 838-88-0)

708. o-anisidín (CAS-nr. 90-04-0)

709. 3,3-dímetoxýbensidín (CAS-nr. 119-90-4)

710. sölt af o-díanisidíni

711. asólitir, að stofni til úr o-díanisidíni

712. 3,3díklórbensidín (CAS-nr. 91-94-1)

713. Bensidíndíhýdróklóríð (CAS-nr. 531-85-1)

714. [[1,1´-bífenýl]-4,4´-díýl]díammoníumsúlfat (CAS-nr. 531-86-2)

715. 3,3´-díklórbensidíndíhýdróklóríð (CAS-nr. 612-83-9)

716. Bensidínsúlfat (CAS-nr. 21136-70-9)

717. Bensidínasetat (CAS-nr. 36341-27-2)

718. 3,3´-díklórbensidíndíhýdrógenbis(súlfat) (CAS-nr. 64969-34-2)

719. 3,3´-díklórbensidínsúlfat (CAS-nr. 74332-73-3)

720. Asólitir, að stofni til úr bensidíni

721. 4,4´-bí-o-tólúidín (CAS-nr. 119-93-7)

722. 4,4´-bí-o-tólúidíndíhýdróklóríð (CAS-nr. 612-82-8)

723. [3,3´-dímetýl[1,1-bífenýl]-4,4´-díýl]díammoníumbis(hýdrógensúlfat) (CAS-nr. 64969-36-4)

724. 4,4´-bí-o-tólúidínsúlfat (CAS-nr. 74753-18-7)

725. leysilitir, að stofni til úr o-tólidíni

726. Bífenýl-4-ýlamín (CAS-nr. 92-67-1) og sölt þess

727. Asóbensen (CAS-nr. 103-33-3)

728. (Metýl-ONN-asoxý)metýlasetat (CAS-nr. 592-62-1)

729. Sýklóheximíð (CAS-nr. 66-81-9)

730. 2-metýlasiridín (CAS-nr. 75-55-8)

731. Imídasólidín-2-þíon (CAS-nr. 96-45-7)

732. Fúran (CAS-nr. 110-00-9)

733. Asiridín (CAS-nr. 151-56-4)

734. Kaptafól (2425-06-1)

735. Karbadox (CAS-nr. 6804-07-5)

736. Flúmíoxasín (CAS-nr. 103361-09-7)

737. Trídemorf (CAS-nr. 24602-86-6)

738. Vinklósólín (CAS-nr. 50471-44-8)

739. Flúasífop-bútýl (CAS-nr. 69806-50-4)

740. Flúsílasól (CAS-nr. 85509-19-9)

741. 1,3,5-tris(oxíranýlmetýl)-1,3,5-tríasín-2,4,6(1H,3H,5H)-tríon (CAS-nr. 2451-62-9)

742. Þíóasetamíð (CAS-nr. 62-55-5)

743. N,N-dímetýlformamíð (CAS-nr. 68-12-2)

744. Formamíð (CAS-nr. 75-12-7)

745. N-metýlasetamíð (CAS-nr. 79-16-3)

746. N-metýlformamíð (CAS-nr. 123-39-7)

747. N,N-dímetýlasetamíð (CAS-nr. 127-19-5)

748. Hexametýlfosfórtríamíð (CAS-nr. 680-31-9)

749. Díetýlsúlfat (CAS-nr. 64-67-5)

750. Dímetýlsúlfat (CAS-nr. 77-78-1)

751. 1,3-própansúlton (CAS-nr. 1120-71-4)

752. Dímetýlsúlfamóýlklóríð (CAS-nr. 13360-57-1)

753. Súlfallat (CAS-nr. 95-06-7)

754. Blanda af: 4-[[bis-(4-flúorfenýl)metýlsilýl]metýl-4H-1,2,4-tríazól] [1], 1-[[bis-(4-flúorfenýl)metýlsilýl]metýl-1H-1,2,4-tríazól] [2], blanda af [1] og [2] (EB-nr. 403-250-2)

755. (+/-) tetrahýdrófúrfúrýl (R)-2-[4-(6-klórkínoxalín-2-ýloxý)fenýloxý]própíonat (CAS-nr.119738-06-6)

756. 6-hýdroxý-1-(3-ísóprópoxýprópýl)-4-metýl-2-oxó-5-[4-(fenýlasó)fenýlasó]-1,2-díhýdró-3-pýridínkarbónítríl (CAS-nr. 85136-74-9)

757. (6-(4-hýdroxý-3-(2-metoxýfenýlasó)-2-súlfonató-7-naftýlamínó)-1,3,5-tríasín-2,4-díýl)bis[(amínó-1-metýletýl)-ammoníum]format (CAS-nr. 108225-03-2)

758. Trínatríum-[4-(8-asetýlamínó-3,6-dísúlfonato-2-naftýlasó)-4-(6-bensóýlamínó-3-súlfonató-2-naftýlasó)-bífenýl-1,30,30,1-tetraólató-O, O, O, O]kopar(II) (EB-nr. 413-590-3)

759. Blanda af: N-[3-hýdroxý-2-(2-metýlakrýlýlamínó-metoxý)própoxýmetýl]-2-metýlakrýlamíði, N-2,3-bis-(2-metýlakrýlýlamínómetoxý)própoxýmetýl]-2-metýlakrýlamíði; metýlakrýlamíði, 2-metýl-N-(2-metýl-akrýlóýlamínómetoxýmetýl)-akrýlamíði og N-(2,3-díhýdroxýpropoxýmetýl)-2-metýlakrýlamíði (EB-nr. 412-790-8)

760. 1,3,5-tris-[(2S og 2R)-2,3-epoxýprópýl]-1,3,5-tríasín-2,4,6-(1H,3H,5H)-tríon (CAS-nr. 59653-74-6)

761. Eríónít (CAS-nr. 12510-42-8)

762. Asbest (CAS-nr. 12001-28-4)

763. Jarðolía (CAS-nr. 8002-05-9)

764. Eimi (úr jarðolíu), þung, vetnissundruð (CAS-nr. 64741-76-0), ef þau innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO extract) miðað við þyngd

765. Eimi (úr jarðolíu), hreinsuð með leysiefni, þung, parafínauðug (CAS-nr. 64741-88-4), ef þau innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

766. Eimi (úr jarðolíu), hreinsuð með leysiefni, létt, parafínauðug (CAS-nr. 64741-89-5), ef þau innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

767. Olíuleif (úr jarðolíu), asfaltsneydd með leysiefni (CAS-nr. 64741-95-3), ef hún inniheldur > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

768. Eimi (úr jarðolíu), hreinsuð með leysiefni, þung, naftenauðug (CAS-nr. 64741-96-4), ef þau innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

769. Eimi (úr jarðolíu), hreinsuð með leysiefni, létt, naftenauðug (CAS-nr. 64741-97-5), ef þau innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

770. Olíuleif (úr jarðolíu), hreinsuð með leysiefni (CAS-nr. 64742-01-4), ef hún inniheldur > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

771. Eimi (úr jarðolíu), leirmeðhöndluð, þung, parafínauðug (CAS-nr. 64742-36-5), ef þau innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

772. Eimi (úr jarðolíu), leirmeðhöndluð, létt, parafínauðug (CAS-nr. 64742-37-6), ef þau innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

773. Olíuleif (úr jarðolíu), leirmeðhöndluð (CAS-nr. 64742-41-2), ef hún inniheldur > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

774. Eimi (úr jarðolíu), leirmeðhöndluð, þung, naftenauðug (CAS-nr. 64742-44-5), ef þau innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

775. Eimi (úr jarðolíu), leirmeðhöndluð, létt, naftenauðug (CAS-nr. 64742-45-6), ef þau innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

776. Eimi (úr jarðolíu), vetnismeðhöndluð, þung, naftenauðug (CAS-nr. 64742-52-5), ef þau innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

777. Eimi (úr jarðolíu), vetnismeðhöndluð, létt, naftenauðug (CAS-nr. 64742-53-6), ef þau innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

778. Eimi (úr jarðolíu), vetnismeðhöndluð, þung, parafínauðug (CAS-nr. 64742-54-7), ef þau innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

779. Eimi (úr jarðolíu), vetnismeðhöndluð, létt, parafínauðug (CAS-nr. 64742-55-8), ef þau innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

780. Eimi (úr jarðolíu), vaxsneydd með leysiefni, létt, parafínauðug (CAS-nr. 64742-56-9), ef þau innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

781. Olíuleif (úr jarðolíu), vetnismeðhöndluð (CAS-nr. 64742-57-0), ef hún inniheldur > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

782. Olíuleif (úr jarðolíu), vaxsneydd með leysiefni (CAS-nr. 64742-62-7), ef hún inniheldur > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

783. Eimi (úr jarðolíu), vaxsneydd með leysiefni, þung, naftenauðug (CAS-nr. 64742-63-8), ef þau innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

784. Eimi (úr jarðolíu), vaxsneydd með leysiefni, létt, naftenauðug (CAS-nr. 64742-64-9), ef þau innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

785. Eimi (úr jarðolíu), vaxsneydd með leysiefni, þung, parafínauðug (CAS-nr. 64742-65-0), ef þau innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

786. Botnolía (foots oil) (úr jarðolíu) (CAS-nr. 64742-67-2), ef hún inniheldur > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

787. Naftenolíur (úr jarðolíu), vaxsneyddar með aðstoð hvata, þungar (CAS-nr. 64742-68-3), ef þær innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

788. Naftenolíur (úr jarðolíu), vaxsneyddar með aðstoð hvata, léttar (CAS-nr. 64742-69-4), ef þær innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

789. Parafínolíur (úr jarðolíu), vaxsneyddar með aðstoð hvata, þungar (CAS-nr. 64742-70-7), ef þær innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

790. Parafínolíur (úr jarðolíu), vaxsneyddar með aðstoð hvata, léttar (CAS-nr. 64742-71-8), ef þær innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

791. Naftenolíur (úr jarðolíu), flóknar, vaxsneyddar, þungar (CAS-nr. 64742-75-2), ef þær innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

792. Naftenolíur (úr jarðolíu), flóknar, vaxsneyddar, léttar (CAS-nr. 64742-76-3), ef þær innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

793. Útdráttarefni (úr jarðolíu), unnin með leysiefni úr þungu, naftenauðugu eimi, arómatískt þykkni (CAS-nr. 68783-00-6), ef þau innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

794. Útdráttarefni (úr jarðolíu), unnin með leysiefni úr þungu, parafínauðugu eimi, hreinsuðu með leysiefni (CAS-nr. 68783-04-0), ef þau innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

795. Útdráttarefni (úr jarðolíu), þung, parafínauðug eimi, asfaltsneydd með leysiefni (CAS-nr. 68814-89-1), ef þau innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

796. Smurolíur (úr jarðolíu), C_{20-50}, vetnismeðhöndlaðar, úr hlutlausri olíu, með mikla seigju (CAS-nr. 72623-85-9), ef þær innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO)

797. Smurolíur (úr jarðolíu), $C15_{-30}$, vetnismeðhöndlaðar, úr hlutlausri olíu (CAS-nr. 72623-86-0), ef þær innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO)

798. Smurolíur (úr jarðolíu), C_{20-50}, vetnismeðhöndlaðar, úr hlutlausri olíu (CAS-nr. 72623-87-1), ef þær innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO)

799. Smurolíur (CAS-nr. 74869-22-0), ef þær innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

800. Eimi (úr jarðolíu), flókin, vaxsneydd, þung, parafínauðug (CAS-nr. 90640-91-8), ef þau innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

801. Eimi (úr jarðolíu), flókin, vaxsneydd, létt, parafínauðug (CAS-nr. 90640-92-9), ef þau innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

802. Eimi (úr jarðolíu), vaxsneydd með leysiefni, þung, parafínauðug, leirmeðhöndluð (CAS-nr. 90640-94-1), ef þau innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

803. Vetniskolefni, C_{20-50}, vaxsneydd með leysiefni, þung, parafínauðug, vetnismeðhöndluð (CAS-nr. 90640-95-2), ef þau innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

804. Eimi (úr jarðolíu), vaxsneydd með leysiefni, létt, parafínauðug, leirmeðhöndluð (CAS-nr. 90640-96-3), ef þau innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

805. Eimi (úr jarðolíu), vaxsneydd með leysiefni, létt, parafínauðug, vetnismeðhöndluð (CAS-nr. 90640-97-4), ef þau innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

806. Útdráttarefni (úr jarðolíu), unnin með leysiefni úr þungu, naftenauðugu eimi, vetnismeðhöndluð (CAS-nr. 90641-07-9), ef þau innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

807. Útdráttarefni (úr jarðolíu), unnin með leysiefni úr þungu, parafínauðugu eimi, vetnismeðhöndluð (CAS-nr. 90641-08-0), ef þau innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

808. Útdráttarefni (úr jarðolíu), unnin með leysiefni úr léttu, parafínauðugu eimi, vetnismeðhöndluð(CAS-nr. 90641-09-1), ef þau innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

809. Olíuleif (úr jarðolíu), vetnismeðhöndluð, vaxsneydd með leysiefni (CAS-nr. 90669-74-2), ef hún inniheldur > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

810. Olíuleif (úr jarðolíu), vaxsneydd með aðstoð hvata (CAS-nr. 91770-57-9), ef hún inniheldur > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

811. Eimi (úr jarðolíu), vaxsneydd, þung, parafínauðug, vetnismeðhöndluð (CAS-nr. 91995-39-0), ef þau innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

812. Eimi (úr jarðolíu), vaxsneydd, létt, parafínauðug, vetnismeðhöndluð (CAS-nr. 91995-40-3), ef þau innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

813. Eimi (úr jarðolíu), vetnissundruð, hreinsuð með leysiefni, vaxsneydd (CAS-nr. 91995-45-8), ef þau innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

814. Eimi (úr jarðolíu), hreinsuð með leysiefni, létt, naftenauðug, vetnismeðhöndluð (CAS-nr. 91995-54-9), ef þau innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

815. Útdráttarefni (úr jarðolíu), unnin með leysiefni úr vetnismeðhöndluðu, léttu, parafínauðugu eimi (CAS-nr. 91995-73-2), ef þau innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

816. Útdráttarefni (úr jarðolíu), unnin með leysiefni úr léttu, naftenauðugu eimi, brennisteinssneydd með vetni (CAS-nr. 91995-75-4), ef þau innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

817. Útdráttarefni (úr jarðolíu), unnin með leysiefni úr léttu, parafínauðugu eimi, sýrumeðhöndluð (CAS-nr. 91995-76-5), ef þau innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

818. Útdráttarefni (úr jarðolíu), unnin með leysiefni úr léttu, parafínauðugu eimi, brennisteinssneydd með vetni, (CAS-nr. 91995-77-6), ef þau innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

819. Útdráttarefni (úr jarðolíu), unnin með leysiefni úr léttri gasolíu sem hefur verið eimuð við undirþrýsting, vetnismeðhöndluð (CAS-nr. 91995-79-8), ef þau innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

820. Botnolía (úr jarðolíu), vetnismeðhöndluð (CAS-nr. 92045-12-0), ef hún inniheldur > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

821. Smurolíur (úr jarðolíu), C_{17-35}, útdregnar með leysiefni, vaxsneyddar, vetnismeðhöndlaðar (CAS-nr. 92045-42-6), ef þær innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

822. Smurolíur (úr jarðolíu), vetnissundraðar, parafínsneyddar með óarómatísku leysiefni (CAS-nr. 92045-43-7), ef þær innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd miðað við þyngd

823. Olíuleif (úr jarðolíu), vetnissundruð, sýrumeðhöndluð, vaxsneydd með leysiefni (CAS-nr. 92061-86-4), ef hún inniheldur > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

824. Parafínolíur (úr jarðolíu), hreinsaðar með leysiefni, vaxsneyddar, þungar (CAS-nr. 92129-09-4), ef þær innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

825. Útdráttarefni (úr jarðolíu), unnin með leysiefni úr þungu, parafínauðugu eimi, leirmeðhöndluð (CAS-nr. 92704-08-0), ef þau innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

826. Smurolíur (úr jarðolíu), grunnolíur, parafínauðugar (CAS-nr. 93572-43-1), ef þær innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

827. Útdráttarefni (úr jarðolíu), unnin með leysiefni úr þungu, naftenauðugu eimi, brennisteinssneydd með vetni (CAS-nr. 93763-10-1), ef þau innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

828. Útdráttarefni (úr jarðolíu), unnin með leysiefni úr þungu, parafínauðugu eimi sem hefur verið vaxsneytt með leysiefni, brennisteinssneydd með vetni (CAS-nr. 93763-11-2), ef þau innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

829. Vetniskolefni, vetnissundruð, parafínauðug eimingarleif, vaxsneydd með leysiefni (CAS-nr. 93763-38-3), ef þau innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

830. Botnolía (úr jarðolíu), sýrumeðhöndluð (CAS-nr. 93924-31-3), ef hún inniheldur > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

831. Botnolía (úr jarðolíu), leirmeðhöndluð (CAS-nr. 93924-32-4), ef hún inniheldur > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

832. Vetniskolefni, C_{20-50}, úr eimingu við undirþrýsting á vetnaðri olíuleif (CAS-nr. 93924-61-9), ef þau innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

833. Eimi (úr jarðolíu), hreinsuð með leysiefni, vetnismeðhöndluð, þung; vetnuð (CAS-nr. 94733-08-1), ef þau innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

834. Eimi (úr jarðolíu), hreinsuð með leysiefni, vetnissundruð, létt (CAS-nr. 94733-09-2), ef þau innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

835. Smurolíur (úr jarðolíu), C_{18-40}, vaxsneyddar með leysiefni, vetnissundraðar, úr eimi (CAS-nr. 94733-15-0), ef þær innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

836. Smurolíur (úr jarðolíu), C_{18-40}, vaxsneyddar með leysiefni, vetnaðar, úr hreinsunarafurð (CAS-nr. 94733-16-1), ef þær innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

837. Vetniskolefni, C_{13-30}, arómatauðug, naftenauðug eimi sem eru dregin út með leysiefni, naftenauðug eimi (CAS-nr. 95371-04-3), ef þau innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

838. Vetniskolefni, C_{16-32}, arómatauðug, naftenauðug eimi sem eru dregin út með leysiefni (CAS-nr. 95371-05-4), ef þau innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

839. Vetniskolefni, C_{37-68}, vaxsneydd, asfaltsneydd, vetnismeðhöndluð leif úr eimingu við undirþrýsting (CAS-nr. 95371-07-6), ef þau innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

840. Vetniskolefni, C_{37-65}, vetnismeðhöndluð, asfaltsneydd, leif úr eimingu við undirþrýsting (CAS-nr. 95371-08-7), ef þau innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

841. Eimi (úr jarðolíu), vetnissundruð, hreinsuð með leysiefni, létt (CAS-nr. 97488-73-8), ef þau innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

842. Eimi (úr jarðolíu), hreinsuð með leysiefni, vetnuð, þung (CAS-nr. 97488-74-9), ef þau innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

843. Smurolíur (úr jarðolíu), C_{18-27}, vetnissundraðar, vaxsneyddar með leysiefni (CAS-nr. 97488-95-4), ef þær innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

844. Vetniskolefni, C_{17-30}, vetnismeðhöndluð, asfaltsneydd með leysiefni, leif úr eimingu við venjulegan loftþrýsting, léttir eimingarþættir (CAS-nr. 97675-87-1), ef þau innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

845. Vetniskolefni, C_{17-40}, vetnismeðhöndluð, asfaltsneydd með leysiefni, eimingarleif, léttþættir úr eimingu við undirþrýsting (CAS-nr. 97722-06-0), ef þau innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

846. Vetniskolefni, C_{13-27}, útdregin með leysiefni, létt, naftenauðug (CAS-nr. 97722-09-3), ef þau innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

847. Vetniskolefni, C_{14-29}, útdregin með leysiefni, létt, naftenauðug (CAS-nr. 97722-10-6), ef þau innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

848. Botnolía (úr jarðolíu), kolefnismeðhöndluð (CAS-nr. 97862-76-5), ef hún inniheldur > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

849. Botnolía (úr jarðolíu), kísilsýrumeðhöndluð (CAS-nr. 97862-77-6), ef hún inniheldur > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

850. Vetniskolefni, C_{27-42}, arómatsneydd (CAS-nr. 97862-81-2), ef þau innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

851. Vetniskolefni, C_{17-30}, vetnismeðhöndluð eimi, léttir eimingarþættir (CAS-nr. 97862-82-3), ef þau innihalda > 3% DMSO útdrátt miðað við þyngd

852. Vetniskolefni, C_{27-45}, naftenauðugir þættir úr eimingu við undirþrýsting (CAS-nr. 97862-83-4), ef þau innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

853. Vetniskolefni, C_{27-45}, arómatsneydd (CAS-nr. 97926-68-6), ef þau innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

854. Vetniskolefni, C_{20-58}, vetnismeðhöndluð (CAS-nr. 97926-70-0), ef þau innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

855. Vetniskolefni, C_{27-42}, naftenauðug (CAS-nr. 97926-71-1), ef þau innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

856. Útdráttarefni (úr jarðolíu), unnin með leysiefni úr léttu, parafínauðugu eimi, kolefnismeðhöndluð (CAS-nr. 100684-02-4), ef þau innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

857. Útdráttarefni (úr jarðolíu), unnin með leysiefni úr léttu, parafínauðugu eimi, leirmeðhöndluð (CAS-nr. 100684-03-5), ef þau innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

858. Útdráttarefni (úr jarðolíu), unnin með leysiefni úr léttri gasolíu sem hefur verið eimuð við undirþrýsting, kolefnismeðhöndluð (CAS-nr. 100684-04-6), ef þau innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

859. Útdráttarefni (úr jarðolíu), unnin með leysiefni úr léttri gasolíu sem hefur verið eimuð við undirþrýsting, leirmeðhöndluð (CAS-nr. 100684-05-7), ef þau innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

860. Olíuleif (úr jarðolíu), kolefnismeðhöndluð, vaxsneydd með leysiefni (CAS-nr. 100684-37-5), ef hún inniheldur > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

861. Olíuleif (úr jarðolíu), leirmeðhöndluð, vaxsneydd með leysiefni (CAS-nr. 100684-38-6), ef hún inniheldur > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

862. Smurolíur (úr jarðolíu), C>25, útdregnar með leysiefni, asfaltsneyddar, vaxsneyddar, vetnaðar (CAS-nr. 101316-69-2), ef þær innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

863. Smurolíur (úr jarðolíu), $C17_{-32}$, útdregnar með leysiefni, vaxsneyddar, vetnaðar (CAS-nr. 101316-70-5), ef þær innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

864. Smurolíur (úr jarðolíu), $C20_{-35}$, útdregnar með leysiefni, vaxsneyddar, vetnaðar (CAS-nr. 101316-71-6), ef þær innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

865. Smurolíur (úr jarðolíu), C_{24-50}, útdregnar með leysiefni, vaxsneyddar, vetnaðar (CAS-nr. 101316-72-7), ef þær innihalda > 3% af dímetýlsúlfoxíðútdrætti (DMSO) miðað við þyngd

866. Eimi (úr jarðolíu), brennisteinssneydd, meðalþung (middle) (CAS-nr. 64741-86-2), nema hreinsunarferlið sé að fullu þekkt og hægt sé að sýna fram á að hráefnið, sem unnið var úr, sé ekki krabbameinsvaldandi

867. Gasolíur (úr jarðolíu), hreinsaðar með leysiefni (CAS-nr. 64741-90-8), nema hreinsunarferlið sé að fullu þekkt og hægt sé að sýna fram á að hráefnið, sem unnið var úr, sé ekki krabbameinsvaldandi

868. Eimi (úr jarðolíu), hreinsuð með leysiefni, meðalþung (CAS-nr. 64741-91-9), nema hreinsunarferlið sé að fullu þekkt og hægt sé að sýna fram á að hráefnið, sem unnið var úr, sé ekki krabbameinsvaldandi

869. Gasolíur (úr jarðolíu), sýrumeðhöndlaðar (CAS-nr. 64742-12-7), nema hreinsunarferlið sé að fullu þekkt og hægt sé að sýna fram á að hráefnið, sem unnið var úr, sé ekki krabbameinsvaldandi

870. Eimi (úr jarðolíu), sýrumeðhöndluð, meðalþung (CAS-nr. 64742-13-8), nema hreinsunarferlið sé að fullu þekkt og hægt sé að sýna fram á að hráefnið, sem unnið var úr, sé ekki krabbameinsvaldandi

871. Eimi (úr jarðolíu), sýrumeðhöndluð, létt (CAS-nr. 64742-14-9), nema hreinsunarferlið sé að fullu þekkt og hægt sé að sýna fram á að hráefnið, sem unnið var úr, sé ekki krabbameinsvaldandi

872. Gasolíur (úr jarðolíu), hlutleystar (CAS-nr. 64742-29-6), nema hreinsunarferlið sé að fullu þekkt og hægt sé að sýna fram á að hráefnið, sem unnið var úr, sé ekki krabbameinsvaldandi

873. Eimi (úr jarðolíu), hlutleyst, meðalþung (CAS-nr. 64742-30-9), nema hreinsunarferlið sé að fullu þekkt og hægt sé að sýna fram á að hráefnið, sem unnið var úr, sé ekki krabbameinsvaldandi

874. Eimi (úr jarðolíu), leirmeðhöndluð, meðalþung (CAS-nr. 64742-38-7), nema hreinsunarferlið sé að fullu þekkt og hægt sé að sýna fram á að hráefnið, sem unnið var úr, sé ekki krabbameinsvaldandi

875. Eimi (úr jarðolíu), vetnismeðhöndluð, meðalþung (CAS-nr. 64742-46-7), nema hreinsunarferlið sé að fullu þekkt og hægt sé að sýna fram á að hráefnið, sem unnið var úr, sé ekki krabbameinsvaldandi

876. Gasolíur (úr jarðolíu), brennisteinssneyddar með vetni (CAS-nr. 64742-79-6), nema hreinsunarferlið sé að fullu þekkt og hægt sé að sýna fram á að hráefnið, sem unnið var úr, sé ekki krabbameinsvaldandi

877. Eimi (úr jarðolíu), brennisteinssneydd með vetni, meðalþung (CAS-nr. 64742-80-9), nema hreinsunarferlið sé að fullu þekkt og hægt sé að sýna fram á að hráefnið, sem unnið var úr, sé ekki krabbameinsvaldandi

878. Eimi (úr jarðolíu), leif frá hvataumbreytisþættara (catalytic reformer fractionator), hátt eimingarsvið (CAS-nr. 68477-29-2), nema hreinsunarferlið sé að fullu þekkt og hægt sé að sýna fram á að hráefnið, sem unnið var úr, sé ekki krabbameinsvaldandi

879. Eimi (úr jarðolíu), leif frá hvataumbreytisþættara, meðalhátt eimingarsvið (CAS-nr. 68477-30-5), nema hreinsunarferlið sé að fullu þekkt og hægt sé að sýna fram á að hráefnið, sem unnið var úr, sé ekki krabbameinsvaldandi

880. Eimi (úr jarðolíu), leif frá hvataumbreytisþættara, lágt eimingarsvið (CAS-nr. 68477-31-6), nema hreinsunarferlið sé að fullu þekkt og hægt sé að sýna fram á að hráefnið, sem unnið var úr, sé ekki krabbameinsvaldandi

881. Alkön á bilinu C_{12-26}, greinótt og ógreinótt (CAS-nr. 90622-53-0), nema hreinsunarferlið sé að fullu þekkt og hægt sé að sýna fram á að hráefnið, sem unnið var úr, sé ekki krabbameinsvaldandi

882. Eimi (úr jarðolíu), þaulhreinsuð, meðalþung (CAS-nr. 90640-93-0), nema hreinsunarferlið sé að fullu þekkt og hægt sé að sýna fram á að hráefnið, sem unnið var úr, sé ekki krabbameinsvaldandi

883. Eimi (úr jarðolíu), frá hvataumbreyti, þungt, arómatískt þykkni (CAS-nr. 91995-34-5), nema hreinsunarferlið sé að fullu þekkt og hægt sé að sýna fram á að hráefnið, sem unnið var úr, sé ekki krabbameinsvaldandi

884. Gasolíur, parafínauðugar (CAS-nr. 93924-33-5), nema hreinsunarferlið sé að fullu þekkt og hægt sé að sýna fram á að hráefnið, sem unnið var úr, sé ekki krabbameinsvaldandi

885. Hrábensín (úr jarðolíu), hreinsað með leysiefni, brennisteinssneytt með vetni, þungt (CAS-nr. 97488-96-5), nema hreinsunarferlið sé að fullu þekkt og hægt sé að sýna fram á að hráefnið, sem unnið var úr, sé ekki krabbameinsvaldandi

886. Vetniskolefni, C_{16-20}, vetnismeðhöndlað, meðalþungt eimi, léttir eimingarþættir (CAS-nr. 97675-85-9), nema hreinsunarferlið sé að fullu þekkt og hægt sé að sýna fram á að hráefnið, sem unnið var úr, sé ekki krabbameinsvaldandi

887. Vetniskolefni, C_{12-20}, vetnismeðhöndluð, parafínauðug, léttir eimingarþættir (CAS-nr. 97675-86-0), nema hreinsunarferlið sé að fullu þekkt og hægt sé að sýna fram á að hráefnið, sem unnið var úr, sé ekki krabbameinsvaldandi

888. Vetniskolefni, C_{11-17}, eftir útdrátt með leysiefni, létt, naftenauðug (CAS-nr. 97722-08-2), nema hreinsunarferlið sé að fullu þekkt og hægt sé að sýna fram á að hráefnið, sem unnið var úr, sé ekki krabbameinsvaldandi

889. Gasolíur, vetnismeðhöndlaðar (CAS-nr. 97862-78-7), nema hreinsunarferlið sé að fullu þekkt og hægt sé að sýna fram á að hráefnið, sem unnið var úr, sé ekki krabbameinsvaldandi

890. Eimi (úr jarðolíu), kolefnismeðhöndluð, létt, parafínauðug (CAS-nr. 100683-97-4), nema hreinsunarferlið sé að fullu þekkt og hægt sé að sýna fram á að hráefnið, sem unnið var úr, sé ekki krabbameinsvaldandi

891. Eimi (úr jarðolíu), meðalþung, parafínauðug, kolefnismeðhöndluð (CAS-nr. 100683-98-5), nema hreinsunarferlið sé að fullu þekkt og hægt sé að sýna fram á að hráefnið, sem unnið var úr, sé ekki krabbameinsvaldandi

892. Eimi (úr jarðolíu), meðalþung, parafínauðug, leirmeðhöndluð (CAS-nr. 100683-99-6), nema hreinsunarferlið sé að fullu þekkt og hægt sé að sýna fram á að hráefnið, sem unnið var úr, sé ekki krabbameinsvaldandi

893. Smurfeiti (CAS-nr. 74869-21-9), nema hreinsunarferlið sé að fullu þekkt og hægt sé að sýna fram á að hráefnið, sem unnið var úr, sé ekki krabbameinsvaldandi

894. Olíuauðugt vax (úr jarðolíu) (CAS-nr. 64742-61-6), nema hreinsunarferlið sé að fullu þekkt og hægt sé að sýna fram á að hráefnið, sem unnið var úr, sé ekki krabbameinsvaldandi

895. Olíuauðugt vax (úr jarðolíu), sýrumeðhöndlað (CAS-nr. 90669-77-5), nema hreinsunarferlið sé að fullu þekkt og hægt sé að sýna fram á að hráefnið, sem unnið var úr, sé ekki krabbameinsvaldandi

896. Olíuauðugt vax (úr jarðolíu), leirmeðhöndlað (CAS-nr. 90669-78-6), nema hreinsunarferlið sé að fullu þekkt og hægt sé að sýna fram á að hráefnið, sem unnið var úr, sé ekki krabbameinsvaldandi

897. Olíuauðugt vax (úr jarðolíu), vetnismeðhöndlað (CAS-nr. 92062-09-4), nema hreinsunarferlið sé að fullu þekkt og hægt sé að sýna fram á að hráefnið, sem unnið var úr, sé ekki krabbameinsvaldandi

898. Olíuauðugt vax (úr jarðolíu), með lágt bræðslumark (CAS-nr. 92062-10-7), nema hreinsunarferlið sé að fullu þekkt og hægt sé að sýna fram á að hráefnið, sem unnið var úr, sé ekki krabbameinsvaldandi

899. Olíuauðugt vax (úr jarðolíu), með lágt bræðslumark, vetnismeðhöndlað (CAS-nr. 92062-11-8), nema hreinsunarferlið sé að fullu þekkt og hægt sé að sýna fram á að hráefnið, sem unnið var úr, sé ekki krabbameinsvaldandi

900. Olíuauðugt vax (úr jarðolíu), með lágt bræðslumark, kolefnismeðhöndlað (CAS-nr. 97863-04-2), nema hreinsunarferlið sé að fullu þekkt og hægt sé að sýna fram á að hráefnið, sem unnið var úr, sé ekki krabbameinsvaldandi

901. Olíuauðugt vax (úr jarðolíu), með lágt bræðslumark, leirmeðhöndlað (CAS-nr. 97863-05-3), nema hreinsunarferlið sé að fullu þekkt og hægt sé að sýna fram á að hráefnið, sem unnið var úr, sé ekki krabbameinsvaldandi

902. Olíuauðugt vax (úr jarðolíu), með lágt bræðslumark, kísilsýrumeðhöndlað (CAS-nr. 97863-06-4), nema hreinsunarferlið sé að fullu þekkt og hægt sé að sýna fram á að hráefnið sem unnið var úr sé ekki krabbameinsvaldandi

903. Olíuauðugt vax (úr jarðolíu), kolefnismeðhöndlað (CAS-nr. 100684-49-9), nema hreinsunarferlið sé að fullu þekkt og hægt sé að sýna fram á að hráefnið, sem unnið var úr, sé ekki krabbameinsvaldandi

904. Vasilín (CAS-nr. 8009-03-8), nema hreinsunarferlið sé að fullu þekkt og hægt sé að sýna fram á að hráefnið, sem unnið var úr, sé ekki krabbameinsvaldandi

905. Vasilín (úr jarðolíu), oxað (CAS-nr. 64743-01-7), nema hreinsunarferlið sé að fullu þekkt og hægt sé að sýna fram á að hráefnið, sem unnið var úr, sé ekki krabbameinsvaldandi

906. Vasilín (úr jarðolíu), meðhöndlað með súráli (CAS-nr. 85029-74-9), nema hreinsunarferlið sé að fullu þekkt og hægt sé að sýna fram á að hráefnið, sem unnið var úr, sé ekki krabbameinsvaldandi

907. Vasilín (úr jarðolíu), vetnismeðhöndlað (CAS-nr. 92045-77-7), nema hreinsunarferlið sé að fullu þekkt og hægt sé að sýna fram á að hráefnið, sem unnið var úr, sé ekki krabbameinsvaldandi

908. Vasilín (úr jarðolíu), kolefnismeðhöndlað (CAS-nr. 97862-97-0), nema hreinsunarferlið sé að fullu þekkt og hægt sé að sýna fram á að hráefnið, sem unnið var úr, sé ekki krabbameinsvaldandi

909. Vasilín (úr jarðolíu), kísilsýrumeðhöndlað (CAS-nr. 97862-98-1), nema hreinsunarferlið sé að fullu þekkt og hægt sé að sýna fram á að hráefnið, sem unnið var úr, sé ekki krabbameinsvaldandi

910. Vasilín (úr jarðolíu), leirmeðhöndlað (CAS-nr. 100684-33-1), nema hreinsunarferlið sé að fullu þekkt og hægt sé að sýna fram á að hráefnið, sem unnið var úr, sé ekki krabbameinsvaldandi

911. Eimi (úr jarðolíu), létt, hvatasundruð (CAS-nr. 64741-59-9)

912. Eimi (úr jarðolíu), meðalþung, hvatasundruð (CAS-nr. 64741-60-2)

913. Eimi (úr jarðolíu), létt, hitasundruð (CAS-nr. 64741-82-8)

914. Eimi (úr jarðolíu), brennisteinssneydd með vetni, létt, hvatasundruð (CAS-nr. 68333-25-5)

915. Eimi (úr jarðolíu), létt, gufusundrað hrábensín (CAS-nr. 68475-80-9)

916. Eimi (úr jarðolíu), sundruð, gufusundruð jarðolíueimi (CAS-nr. 68477-38-3)

917. Gasolíur (úr jarðolíu), gufusundraðar (CAS-nr. 68527-18-4)

918. Eimi (úr jarðolíu), brennisteinssneydd með vetni, hitasundruð, meðalþung (CAS-nr. 85116-53-6)

919. Gasolíur (úr jarðolíu), hitasundraðar, brennisteinssneyddar með vetni (CAS-nr. 92045-29-9)

920. Leif (úr jarðolíu), úr vetnuðu, gufusundruðu hrábensíni (CAS-nr. 92062-00-5)

921. Eimingarleif (úr jarðolíu), úr gufusundruðu hrábensíni (CAS-nr. 92062-04-9)

922. Eimi (úr jarðolíu), létt, hvatasundruð, varmaniðurbrotin (CAS-nr. 92201-60-0)

923. Leif (úr jarðolíu), úr gufusundruðu, langhituðu hrábensíni (CAS-nr. 93763-85-0)

924. Gasolíur (úr jarðolíu), léttar, eimaðar við undirþrýsting, hitasundraðar, brennisteinssneyddar með vetni (CAS-nr. 97926-59-5)

925. Eimi (úr jarðolíu), úr koxara, brennisteinssneydd með vetni, meðalþung (CAS-nr. 101316-59-0)

926. Eimi (úr jarðolíu), þung, gufusundruð (CAS-nr. 101631-14-5)

927. Leif (úr jarðolíu), frá turni til eimingar við venjulegan loftþrýsting (CAS-nr. 64741-45-3)

928. Gasolíur (úr jarðolíu), þungar, eimaðar við undirþrýsting (CAS-nr. 64741-57-7)

929. Eimi (úr jarðolíu), þung, hvatasundruð (CAS-nr. 64741-61-3)

930. Skírðar olíur (úr jarðolíu), hvatasundraðar (CAS-nr. 64741-62-4)

931. Leif (úr jarðolíu), úr hvataumbreytisþættara (CAS-nr. 64741-67-9)

932. Leif (úr jarðolíu), vetnissundruð (CAS-nr. 64741-75-9)

933. Leif (úr jarðolíu), hitasundruð (CAS-nr. 64741-80-6)

934. Eimi (úr jarðolíu), þung, hitasundruð (CAS-nr. 64741-81-7)

935. Gasolíur (úr jarðolíu), vetnismeðhöndlaðar, eimaðar við undirþrýsting (CAS-nr. 64742-59-2)

936. Leif (úr jarðolíu), frá turni til eimingar við venjulegan loftþrýsting, brennisteinssneydd með vetni (CAS-nr. 64742-78-5)

937. Gasolíur (úr jarðolíu), brennisteinssneydd með vetni, þungar, eimaðar við undirþrýsting (CAS-nr. 64742-86-5)

938. Leif (úr jarðolíu), eftir gufusundrun (CAS-nr. 64742-90-1)

939. Leif (úr jarðolíu), úr eimingu við venjulegan loftþrýsting (CAS-nr. 68333-22-2)

940. Skírðar olíur (úr jarðolíu), brennisteinssneyddar með vetni, hvatasundraðar (CAS-nr. 68333-26-6)

941. Eimi (úr jarðolíu), brennisteinssneydd með vetni, meðalþung, hvatasundruð (CAS-nr. 68333-27-7)

942. Eimi (úr jarðolíu), brennisteinssneydd með vetni, þung, hvatasundruð (CAS-nr. 68333-28-8)

943. Eldsneytisolía, leif úr beineimuðum gasolíum, með háu hlutfalli brennisteins (CAS-nr. 68476-32-4)

944. Eldsneytisolía, leif (CAS-nr. 68476-33-5)

945. Eimingarleif (úr jarðolíu), leif frá hvataumbreytisþættara (CAS-nr. 68478-13-7)

946. Leif (úr jarðolíu), úr þungri gasolíu úr koxara og gasolíu sem hefur verið eimuð við undirþrýsting (CAS-nr. 68478-17-1)

947. Leif (úr jarðolíu), þung, úr koxara, og létt, úr eimingu við undirþrýsting (CAS-nr. 68512-61-8)

948. Leif (úr jarðolíu), létt, úr eimingu við undirþrýsting (CAS-nr. 68512-62-9)

949. Leif (úr jarðolíu), gufusundruð, létt (CAS-nr. 68513-69-9)

950. Eldsneytisolía, nr. 6 (CAS-nr. 68553-00-4)

951. Leif (úr jarðolíu), úr toppþáttaeimingarstöð (topping plant), með lágu hlutfalli brennisteins (CAS-nr. 68607-30-7)

952. Gasolíur (úr jarðolíu), þungar, úr eimingu við venjulegan loftþrýsting (CAS-nr. 68783-08-4)

953. Leif (úr jarðolíu), úr kox-gashreinsara, inniheldur arómöt með samrunnum hringjum (CAS-nr. 68783-13-1)

954. Eimi (úr jarðolíu), úr eimingu jarðolíuleifar við undirþrýsting (CAS-nr. 68955-27-1)

955. Leif (úr jarðolíu), gufusundruð, með resíni (CAS-nr. 68955-36-2)

956. Eimi (úr jarðolíu), úr eimingu við undirþrýsting, meðalþung (CAS-nr. 70592-76-6)

957. Eimi (úr jarðolíu), létt, úr eimingu við undirþrýsting (CAS-nr. 70592-77-7)

958. Eimi (úr jarðolíu), úr eimingu við undirþrýsting (CAS-nr. 70592-78-8)

959. Gasolíur (úr jarðolíu), brennisteinssneyddar með vetni, úr koxara, þungar, eimaðar við undirþrýsting (CAS-nr. 85117-03-9)

960. Eimingarleif (úr jarðolíu), gufusundruð (CAS-nr. 90669-75-3)

961. Leif (úr jarðolíu), úr eimingu við undirþrýsting, létt (CAS-nr. 90669-76-4)

962. Eldsneytisolía, þung, með háu hlutfalli brennisteins (CAS-nr. 92045-14-2)

963. Leif (úr jarðolíu), úr hvatasundrun (CAS-nr. 92061-97-7)

964. Eimi (úr jarðolíu), meðalþung, hvatasundruð, varmaniðurbrotin (CAS-nr. 92201-59-7)

965. Olíuleif (úr jarðolíu) (CAS-nr. 93821-66-0)

966. Leif, gufusundruð, hitameðhöndluð (CAS-nr. 98219-64-8)

967. Eimi (úr jarðolíu), brennisteinssneydd, með vítt eimingarsvið, meðalþung (CAS-nr. 101316-57-8)

968. Eimi (úr jarðolíu), létt, parafínauðug (CAS-nr. 64741-50-0)

969. Eimi (úr jarðolíu), þung, parafínauðug (CAS-nr. 64741-51-1)

970. Eimi (úr jarðolíu), létt, naftenauðug (CAS-nr. 64741-52-2)

971. Eimi (úr jarðolíu), þung, naftenauðug (CAS-nr. 64741-53-3)

972. Eimi (úr jarðolíu), sýrumeðhöndluð, þung, naftenauðug (CAS-nr. 64742-18-3)

973. Eimi (úr jarðolíu), sýrumeðhöndluð, létt, naftenauðug (CAS-nr. 64742-19-4)

974. Eimi (úr jarðolíu), sýrumeðhöndluð, þung, parafínauðug (CAS-nr. 64742-20-7)

975. Eimi (úr jarðolíu), sýrumeðhöndluð, létt, parafínauðug (CAS-nr. 64742-21-8)

976. Eimi (úr jarðolíu), hlutleyst, þung, parafínauðug (CAS-nr. 64742-27-4)

977. Eimi (úr jarðolíu), hlutleyst, létt, parafínauðug (CAS-nr. 64742-28-5)

978. Eimi (úr jarðolíu), hlutleyst, þung, naftenauðug (CAS-nr. 64742-34-3)

979. Eimi (úr jarðolíu), hlutleyst, létt, naftenauðug (CAS-nr. 64742-35-4)

980. Útdráttarefni (úr jarðolíu), unnin með leysiefni úr léttu, naftenauðugu eimi (CAS-nr. 64742-03-6)

981. Útdráttarefni (úr jarðolíu), unnin með leysiefni úr þungu, parafínauðugu eimi (CAS-nr. 64742-04-7)

982. Útdráttarefni (úr jarðolíu), unnin með leysiefni úr léttu, parafínauðugu eimi (CAS-nr. 64742-05-8)

983. Útdráttarefni (úr jarðolíu), unnin með leysiefni úr þungu, naftenauðugu eimi (CAS-nr. 64742-11-6)

984. Útdráttarefni (úr jarðolíu), unnin með leysiefni úr léttri, gasolíu sem hefur verið eimuð við undirþrýsting (CAS-nr. 91995-78-7)

985. Vetniskolefni, C_{26-55} arómatauðug (CAS-nr. 97722-04-8)

986. Dínatríum-3,3-[[1,1-bífenýl-4,4-díýlbis(asó)]bis(4-amínónaftalen-1-súlfónat) (CAS-nr. 573-58-0)

987. Dínatríum-4-amínó-3-[[4-[(2,4-díamínófenýl)asó]-[1,1-bífenýl]-4-ýl]asó]-5-hýdroxý-6-(fenýlasó)naftalen-2,7-dísúlfónat (CAS-nr. 1937-37-7)

988. Tetranatríum-3,3-[[1,1-bífenýl]-4,4-díýlbis(asó)]bis[5-amínó-4-hýdroxýnaftalen-2,7-dísúlfónat] (CAS-nr. 2602-46-2)

989. 4-o-tólýlasó-o-tólúídín (CAS-nr. 97-56-3)

990. 4-amínóasóbensen (CAS-nr. 60-09-3)

991. Dínatríum-5[[(4-[[2,6-díhýdroxý-3-[(2-hýdroxý-5-súlfófenýl) asó]fenýl]asó)][1,1-bífenýl]-4-ýl]asó]salísýlató(4-)]kúprat(2-) (CAS-nr. 16071-86-6)

992. Resorsínóldíglýsidýleter (CAS-nr. 101-90-6)

993. 1,3-difenýlgúanidín (CAS-nr. 102-06-7)

994. Heptaklórepoxíð(CAS-nr. 1024-57-3)

995. 4-nítrósófenól (CAS-nr. 104-91-6)

996. Karbendasím (CAS-nr. 10605-21-7)

997. Allýlglýsidýleter (CAS-nr. 106-92-3)

998. Klórasetaldehýð (CAS-nr. 107-20-0)

999. Hexan (CAS-nr. 110-54-3)

1000. 2-(2-metoxýetoxý)etanól (CAS-nr. 111-77-3)

1001. (+/-)-2-(2,4-díklórfenýl)-3-(1H-1,2,4-tríasól-1-ýl)própýl-1,1,2,2-tetraflúoretýleter (CAS-nr. 112281-77-3)

1002. 4-[4-(1,3-díhýdroxýpróp-2-ýl)fenýlamínó]-1,8-díhýdroxý-5-nítróantrakínon (CAS-nr. 114565-66-1)

1003. 5,6,12,13-tetraklórantra(2,1,9-*def*:6,5,10-d'e'f')díísókínólín-1,3,8,10(2H,9H)-tetron (Cas No 115662-06-1)

1004. Tris(2-klóretýl)fosfat (CAS-nr. 115-96-8)

1005. 4-etoxý-2-bensimídasólanilíð(CAS-nr. 120187-29-3)

1006. Nikkeldíhýdroxíð (CAS-nr. 12054-48-7)

1007. N,N-dímetýlanilín (CAS-nr. 121-69-7)

1008. Símasín (CAS-nr. 122-34-9)

1009. Bis(sýklópentadíenýl)-bis(2,6-díflúor-3-[pýrról-1-ýl]-fenýl)títan

1010. N,N,N,N-tetraglýsidýl-4,4-díamínó-3,3-díetýldífenýlmetan (CAS-nr. 130728-76-6)

1011. Dívanadíumpentaoxíð (CAS-nr. 1314-62-1)

1012. Basísk sölt af pentaklórfenóli (CAS-nr. 131-52-2 og 7778-73-6)

1013. Fosfamídon (CAS-nr. 13171-21-6)

1014. N-(tríklórmetýlþió)þalimíð, (CAS-nr. 133-07-3)

1015. N-2-naftýlanilín (CAS-nr. 135-88-6)

1016. Síram (CAS-nr. 137-30-4)

1017. 1-bróm-3,4,5-tríflúorbensen (CAS-nr. 138526-69-9)

1018. Própasín (CAS-nr. 139-40-2)

1019. 3-(4-klórfenýl)-1,1-dímetýlúroníumtríklórasetat, mónúron-TCA (TCA: tríklórediksýra) (CAS-nr. 140-41-0)

1020. Ísoxaflútól (CAS-nr. 141112-29-0)

1021. Kresoxím-metýl (CAS-nr. 143390-89-0)

1022. Klórdekon (CAS-nr. 143-50-0)

1023. 9-vinýlkarbasól (CAS-nr. 1484-13-5)

1024. 2-etýlhexansýra (CAS-nr. 149-57-5)

1025. Monúron (CAS-nr. 150-68-5)

1026. Morfólín-4-karbonýlklóríð (CAS-nr. 15159-40-7)

1027. Damínósíð (CAS-nr. 1596-84-5)

1028. Alaklór (CAS-nr. 15972-60-8)

1029. Óvissuefni (UVCB-efni) sem myndast við þéttingu tetrakis-hýdroxýmetýlfosfóníumklóríðs, úrea og eimaðs, vetnaðs C_{16-18} tólgaralkýlamíns (CAS-nr. 166242-53-1)

1030. Joxýníl (CAS-nr. 1689-83-4)

1031. 3,5-díbróm-4-hýdroxýbensónítríl (CAS-nr. 1689-84-5)

1032. 2,6-díbróm-4-sýanófenýloktanóat (CAS-nr. 1689-99-2)

1033. [4-[[4-(dímetýlamínó)-fenýl][4-(etýl(3-súlfónatóbensýl)-amínó]fenýl]-metýlen]-sýklóhexa-2,5-díen-1-ýlíden](etýl)(3-súlfónatóbensýl)-ammonium, natríumsalt (CAS-nr. 1694-09-3)

1034. 5-klór-1,3-díhýdró-2H-indól-2-on (CAS-nr. 17630-75-0)

1035. Benómýl (CAS-nr. 17804-35-2)

1036. Klórþaloníl (CAS-nr. 1897-45-6)

1037. N-(4-klór-o-tólýl)-N,N-dímetýlformamidínmónóhýdróklóríð (CAS-nr. 19750-95-9)

1038. 4,4-metýlenbis(2-etýlanilín) (CAS-nr. 19900-65-3)

1039. Valínamíð (CAS-nr. 20108-78-5)

1040. [(p-tólýloxý)metýl]oxíran (CAS-nr. 2186-24-5)

1041. [(m-tólýloxý)metýl]oxíran (CAS-nr. 2186-25-6)

1042. 2,3-epoxýprópýl-o-tólýleter (CAS-nr. 2210-79-9)

1043. [(Tólýloxý)metýl]oxíran, kresýlglýsidýleter (CAS-nr. 26447-14-3)

1044. Díallat (CAS-nr. 2303-16-4)

1045. Bensýl-2,4-díbrómbútanóat (CAS-nr. 23085-60-1)

1046. Tríflúorjoðmetan (CAS-nr. 2314-97-8)

1047. Þíófanatmetýl (CAS-nr. 23564-05-8)

1048. Dódekaklórpentasýkló[5.2.1.$0^{2,6}$ $0^{3,9}$ $0^{5,8}$]dekan (CAS-nr. 2385-85-5)

1049. Própýsamíð (CAS-nr. 23950-58-5)

1050. Bútýlglýsidýleter (CAS-nr. 2426-08-6)

1051. 2,3,4-tríklórbút-1-en (CAS-nr. 2431-50-7)

1052. Kínómeþíónat (CAS-nr. 2439-01-2)

1053. (R)-α-fenýletýlammonium-(-)-(1R,2S)-(1,2-epoxýprópýl)fosfónatmónóhýdrat (CAS-nr. 25383-07-7)

1054. 5-etoxý-3-tríklórmetýl-1,2,4-þíadíasól (CAS-nr. 2593-15-9)

1055. N-[4-[(2-hýdroxý-5-metýlfenýl)asó]fenýl]asetamíð, Disperse Yellow 3 (CAS-nr. 2832-40-8)

1056. 1,2,4-tríasól (CAS-nr. 288-88-0)

1057. Aldrín (CAS-nr. 309-00-2)

1058. Díúron (CAS-nr. 330-54-1)

1059. Línúron (CAS-nr. 330-55-2)

1060. Nikkelkarbónat (CAS-nr. 3333-67-3)

1061. 3-(-4-ísóprópýlfenýl)-1,1-dímetýlúrea (CAS-nr. 34123-59-6)

1062. Ípródíon (CAS-nr. 36734-19-7)

1063. 4-sýanó-2,6-díjoðfenýloktanóat (CAS-nr. 3861-47-0)

1064. 5-(2,4-díoxó-1,2,3,4-tetrahýdrópýrimidín)-3-flúor-2-hýdroxýmetýltetrahýdrófúran (CAS-nr. 41107-56-6)

1065. Krótonaldehýð (CAS-nr. 4170-30-3)

1066. Hexahýdrósýklópenta[c]pýrról-1-(1H)-ammoníum-N-etoxýkarbónýl-N-(p-tólýlsúlfonýl)-asaníð (EB-nr. 418-350-1)

1067. 4,4-kolefnisimíðóýlbis[N,N-dímetýlanilín] (CAS-nr. 492-80-8)

1068. 4,6-dínítró-o-kresól, DNOC (CAS-nr. 534-52-1)

1069. Tólúidínklóríð (CAS-nr. 540-23-8)

1070. Tólúidínsúlfat (1:1) (CAS-nr. 540-25-0)

1071. 2-(4-tert-bútýlfenýl)etanól (CAS-nr. 5406-86-0)

1072. Fenþíon (CAS-nr. 55-38-9)

1073. Klórdan, hreint (CAS-nr. 57-74-9)

1074. Hexan-2-on (CAS-nr. 591-78-6)

1075. Fenarímól (CAS-nr. 60168-88-9)

1076. Asetamíð (CAS-nr. 60-35-5)

1077. N–sýklóhexýl-N-metoxý-2,5-dímetýl-3-fúramíð (CAS-nr. 60568-05-0)

1078. Díeldrín (CAS-nr. 60-57-1)

1079. 4,4-ísóbútýletýlídendífenól (CAS-nr. 6807-17-6)

1080. Klórdímeform (CAS-nr. 6164-98-3)

1081. Amítról (CAS-nr. 61-82-5)

1082. Karbarýl (CAS-nr. 63-25-2)

1083. Eimi (úr jarðolíu), létt, vetnissundruð (CAS-nr. 64741-77-1)

1084. 1-etýl-1-metýlmorfóliníumbrómíð (CAS-nr. 65756-41-4)

1085. (3-klórfenýl)-(4-metoxý-3-nítrófenýl)metanon (CAS-nr. 66938-41-8)

1086. Dísileldsneyti, (CAS-nr. 68334-30-5), nema hreinsunarferlið sé að fullu þekkt og hægt sé að sýna fram á að hráefnið, sem unnið var úr, sé ekki krabbameinsvaldandi

1087. Eldsneytisolía, nr. 2 (CAS-nr. 68476-30-2)

1088. Eldsneytisolía, nr. 4 (CAS-nr. 68476-31-3)

1089. Dísileldsneyti, nr. 2 (CAS-nr. 68476-34-6)

1090. 2,2-díbróm-2-nítróetanól (CAS-nr. 69094-18-4)

1091. 1-etýl-1-metýlpýrrólídíníumbrómíð (CAS-nr. 69227-51-6)

1092. Mónókrótofos (CAS-nr. 6923-22-4)

1093. Nikkel (CAS-nr. 7440-02-0)

1094. Brómmetan (CAS-nr. 74-83-9)

1095. Klórmetan (CAS-nr. 74-87-3)

1096. Joðmetan (CAS-nr. 74-88-4)

1097. Brómetan (CAS-nr. 74-96-4)

1098. Heptaklór (CAS-nr. 76-44-8)

1099. Fentinhýdroxíð (CAS-nr. 76-87-9)

1100. Nikkelsúlfat (CAS-nr. 7786-81-4)

1101. 3,5,5-trímetýlsýklóhex-2-enon (CAS-nr. 78-59-1)

1102. 2,3-díklórprópen (CAS-nr. 78-88-6)

1103. Flúasífop-P-bútýl (CAS-nr. 79241-46-6)

1104. (S)-2,3-díhýdró-1H-indól-2-karboxýlsýra (CAS-nr. 79815-20-6)

1105. Toxafen (CAS-nr. 8001-35-2)

1106. (4-hýdrasínófenýl)-N-metýlmetansúlfonamíðhýdróklóríð (CAS-nr. 81880-96-8)

1107. C.I. Solvent Yellow 14 (CAS-nr. 842-07-9)

1108. Klósólínat (CAS-nr. 84332-86-5)

1109. Alkön, C_{10-13}, klóruð (CAS-nr. 85535-84-8)

1110. Pentaklórfenól (CAS-nr. 87-86-5)

1111. 2,4,6-tríklórfenól (CAS-nr. 88-06-2)

1112. Díetýlkarbamóýlklóríð (CAS-nr. 88-10-8)

1113. 1-vinýl-2-pýrrólídon (CAS-nr. 88-12-0)

1114. Mýklóbútaníl, 2-(4-klórfenýl)-2-(1H-1,2,4-tríasól-1-ýlmetýl)hexannítríl (CAS-nr. 88671-89-0)

1115. Fentínasetat (CAS-nr. 900-95-8)

1116. Bífenýl-2-ýlamín (CAS-nr. 90-41-5)

1117. Trans-4-sýklóhexýl-L-prólínmónóhýdróklóríð (CAS-nr. 90657-55-9)

1118. 2-metýl-m-fenýlendíísósýanat (CAS-nr. 91-08-7)

1119. 4-metýl-m-fenýlendíísósýanat (CAS-nr. 584-84-9

1120. m-tólýlídendíísósýanat (Cas No 26471-62-5)

1121. Þotueldsneyti, eftir útdrátt með leysiefni úr kolum, vetnissundrað, vetnismeðhöndlað (CAS-nr. 94114-58-6)

1122. Eldsneyti, dísil, eftir útdrátt með leysiefni úr kolum, vetnissundrað, vetnismeðhöndlað (CAS-nr. 94114-59-7)

1123. Bik (CAS-nr. 61789-60-4), ef það inniheldur > 0,005% af bensó[a]pýreni miðað við þyngd

1124. 2-bútanonoxím (CAS-nr. 96-29-7)

1125. Vetniskolefni, C_{16-20}, vaxsneydd með leysiefnum, vetnissundruð, parafínauðug eimingarleif (CAS-nr. 97675-88-2)

1126. α,α-Dvklσrtσlïen (CAS-nr. 98-87-3)

1127. Steinull, að undanskilinni þeirri sem er tilgreind annars staðar í þessum. viðauka [tilbúnar, glerkenndar trefjar (sílíkattrefjar), sem raðast óreglulega og innihalda meira en 18% af alkalíoxíði og jarðalkalíoxíði ($Na_2O + K_2O + CaO + MgO + BaO$) miðað við þyngd] (EB-nr. 406-230-1)

1128. Myndefni asetófóns, formaldehýðs, sýklóhexýlamíns, metanóls og ediksýru (EC No 406-230-1):

1129. Sölt af 4,4-kolefnisimíðóýlbis[N,N-dímetýlanilíni]

1130. 1,2,3,4,5,6-hexaklórsýklóhexan, að undanskildum þeim sem tilgreind eru annars staðar í þessum viðauka

1131. Trínatríumbis(7-asetamídó-2-(4-nítró-2-oxídófenýlasó)-3-súlfónató-1-naftólató)krómat(1-) (EC No 400-810-8):

1132. Blanda af: Blanda af: 4-allýl-2,6-bis(2,3-epoxýprópýl)-fenól, 4-allýl-6-(3-(6-(3-(6-(3-(4-allýl-2,6-bis(2,3-epoxý-própýl)-fenoxý)-2-hýdroxý-própýl)-4-allýl-2-(2,3-epoxý-própýl)fenoxý]-2-hýdroxý-própýl)-4-allýl-2-(2,3-epoxý-própýl)fenoxý]-2-hýdroxý-própýl)-2(2,3-epoxýprópýl)-fenól, 4-allýl-6-[3-(4-allýl-2,6-bis(2,3-epoxýprópýl-fenoxý)-2-hýdroxý-própýl)-2-(2,3-epoxýprópýl)fenól, 4-allýl-6-(3-(6-(3-(4-allýl-2,6-bis(2,3-epoxýprópýl)fenoxý)-2-hýdroxýprópýl)-4-allýl-2-(2,3-epoxýprópýl)fenoxý)-2-hýdroxýprópýl)-2-(2,3-epoxýprópýl)fenól (EC No 417-470-1):

3. Tilvísunarnúmer 55 í 1. hluta III. viðauka falli brott

REGLUGERÐ FRAMKVÆMDASTJÓRNARINNAR (EB) nr. 809/2004 2008/EES/22/33

frá 29. apríl 2004

um framkvæmd tilskipunar Evrópuþingsins og ráðsins 2003/71/EB að því er varðar upplýsingar í lýsingum, svo og framsetningu þeirra, upplýsingar felldar inn með tilvísun, og birtingu lýsinganna, svo og dreifingu auglýsinga (*)

FRAMKVÆMDASTJÓRN EVRÓPUBANDALAGANNA HEFUR,

með hliðsjón af stofnsáttmála Evrópubandalagsins,

með hliðsjón af tilskipun Evrópuþingsins og ráðsins 2003/71/EB frá 4. nóvember 2003 um útboðslýsingu sem birta skal við almennt útboð verðbréfa eða þegar þau eru tekin til skráningar og um breytingu á tilskipun 2001/34/EB ([1]), einkum 5. mgr. 5. gr., 7. gr., 4. mgr. 10. gr., 3. mgr. 11. gr., 8. mgr. 14. gr. og 7. mgr. 15. gr.,

að fenginni tæknilegri ráðgjöf samstarfsnefndar evrópskra eftirlitsaðila á verðbréfamarkaði (CESR) ([2]),

og að teknu tilliti til eftirfarandi:

1) Í tilskipun 2003/71/EB er mælt fyrir um meginreglur sem ber að fylgja við samningu lýsinga. Nauðsynlegt er að bæta við þessar meginreglur að því er varðar upplýsingarnar, sem tilgreina skal í lýsingu, framsetningu þeirra og þætti sem varða birtingu, upplýsingar, sem eru felldar inn í lýsingu með tilvísun, svo og dreifingu auglýsinga.

2) Ákvarða skal flokkun lágmarkskrafna um upplýsingar sem samsvara þeim grunnskjölum sem venja er að nota með tilliti til útgefanda og verðbréfa sem um ræðir. Grunnskjölin skulu byggjast á upplýsingaliðum sem er krafist í „Disclosure Standards for cross-border offering and initial listings (I. hluta)“ útgefið af Alþjóðasamtökum eftirlitsaðila á verðbréfamarkaði (IOSCO) og á gildandi grunnskjölum tilskipunar Evrópuþingsins og ráðsins 2001/34/EB frá 28. maí um opinbera skráningu verðbréfa í kauphöll og upplýsingar sem birtar skulu um slík verðbréf. ([3])

3) Upplýsingar sem útgefandi, tilboðsgjafi eða aðili sem óskar eftir að skrá verðbréf á skipulegan verðbréfamarkað, lætur af hendi samkvæmt þessari reglugerð falla undir ákvæði Evrópusambandsins um gagnavernd.

4) Forðast skal tvítekningu upplýsinga þegar lýsingin samanstendur af fleiri en einu skjali. Í því skyni skal mæla fyrir um aðskilin, nákvæm grunnskjöl fyrir hverja útgefandalýsingu og verðbréfalýsingu, sem eru aðlöguð að viðkomandi tegund útgefanda og verðbréfa, til að fjallað sé um hverja verðbréfategund.

5) Útgefandi, tilboðsgjafi eða aðili sem óskar eftir skráningu verðbréfa á skipulegan verðbréfamarkað hefur rétt á að láta viðbótarupplýsingar fylgja lýsingu eða grunnlýsingu sem eru ítarlegri en kveðið er á um í grunn- og viðbótarskjölum. Allar viðbótarupplýsingar, sem eru veittar, skulu vera viðeigandi fyrir þá tegund verðbréfa og eðli þess útgefanda sem um ræðir.

(*) Þessi EB-gerð birtist í Stjtíð. ESB L 215, 16.6.2004, bls. 3. Hennar var getið í ákvörðun sameiginlegu EES-nefndarinnar nr. 64/2005 frá 29. apríl 2005 um breytingu á IX. viðauka (Fjármálaþjónusta) við EES-samninginn, sjá *EES-viðbæti við Stjórnartíðindi Evrópusambandsins* nr. 46, 15.9.2005, bls. 30.

([1]) Stjtíð. EB L 345, 31.12.2003, bls. 64

([2]) Samstarfsnefnd evrópskra eftirlitsaðila á verðbréfamarkaði var komið á fót með ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar 2001/527/EB (Stjtíð. EB L 191, 13. júlí 2001, bls. 43).

([3]) Stjtíð. EB L 184, 6.7.2001, bls. 1. Tilskipuninni var síðast breytt með ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar 2003/71/EB.

6) Þar sem um er að ræða ólíka útgefendur, mismunandi verðbréfategundir og hugsanlega aðkomu þriðja aðila sem ábyrgðaraðila, hvort sem um skráningu er að ræða eða ekki o.s.frv., munu upplýsingar í einu grunnskjali í flestum tilvikum ekki vera fullnægjandi fyrir fjárfesti til að hann geti byggt á þeim fjárfestingarákvörðun sína. Því skal vera mögulegt að sameina mismunandi grunnskjöl. Búa skal til töflu, sem er ekki tæmandi, yfir samsetningar, þar sem kveðið er á um mismunandi, mögulegar samsetningar grunn- og viðbótarskjala fyrir flestar tegundir verðbréfa í því skyni að aðstoða útgefendur við samningu lýsinga.

7) Útgefandalýsing fyrir hluti skal gilda um hluti og önnur framseljanleg verðbréf sem jafngilda hlutum en einnig önnur verðbréf sem veita aðgang að hlutafé útgefanda vegna breyti- eða skiptiákvæða. Í síðara tilvikinu skal ekki nota þetta grunnskjal þegar undirliggjandi hlutir, sem á að afhenda, hafa verið gefnir út áður en verðbréfin, sem veita aðgang að hlutafé útgefandans, hafa verið gefin út. Þetta grunnskjal skal þó nota þegar undirliggjandi hlutir, sem á að afhenda, hafa þegar verið gefnir út en hafa enn ekki verið skráðir á skipulegan verðbréfamarkað.

8) Valfrjáls birting afkomuspár í útgefandalýsingu fyrir hluti skal sett fram á samræmdan og samanburðarhæfan hátt og henni skal fylgja yfirlýsing frá óháðum skoðunarmönnum eða endurskoðendum. Ekki skal rugla þessum upplýsingum saman við upplýsingar um þekkta þróun eða aðrar staðreyndir sem hafa mikla þýðingu fyrir framtíðarhorfur útgefenda. Í upplýsingunum skal enn fremur gefa skýringu á öllum breytingum á birtingarstefnu að því er varðar afkomuspár þegar þær fylgja sem viðauki við lýsingu eða þegar ný lýsing er samin.

9) Krafist er pro forma fjárhagsupplýsinga þegar um er að ræða umtalsverða brúttóbreytingu, þ.e. frávik sem er meira en 25% miðað við einn eða fleiri mælikvarða um umfang starfsemi útgefanda vegna tiltekinna viðskipta að undanskildum þeim tilvikum þar sem samrunareikningsskila er krafist.

10) Grunnskjal verðbréfalýsingar fyrir hluti skal gilda um alla flokka hluta þar sem þar er fjallað um lýsingu á réttindum tengdum verðbréfunum og málsmeðferð við nýtingu réttar tengdum verðbréfunum.

11) Tiltekin skuldabréf, s.s. samsett skuldabréf (structured bonds), fela í sér tiltekna þætti afleiddra verðbréfa og því skal grunnskjal verðbréfalýsingar fyrir skuldabréf fela í sér viðbótarkröfur um birtingu upplýsinga um afleiddan þátt í vaxtagreiðslum.

12) Frekara viðbótarskjal, sem tengist ábyrgðum, gildir um hvers kyns skuldbindingar sem tengjast hvers konar verðbréfum.

13) Útgefandalýsing fyrir eignavarin verðbréf skal hvorki gilda fyrir fasteignatryggð skuldabréf (mortgage bonds), eins og kveðið er á um í b-lið 4. lið 5. gr. tilskipunar 2003/71/EB, né önnur varin skuldabréf (covered bonds) sem fjallað er um þar. Hið sama gildir um frekara viðbótarskjal fyrir eignavarin verðbréf sem verður að fylgja verðbréfalýsingu fyrir skuldabréf.

14) Heildsölufjárfestar ættu að vera færir um að taka fjárfestingarákvörðun sem byggist á öðrum þáttum en þeim sem smásölufjárfestar taka tillit til. Því er nauðsynlegt að gera greinarmun á innihaldi lýsingar skuldabréfa og afleiddra verðbréfa, sem beint er að þeim fjárfestum sem kaupa skuldabréf eða afleidd verðbréf, þar sem nafnvirði hverrar einingar nemur a.m.k. 50.000 evrum eða samsvarandi upphæð í öðrum gjaldmiðli að því tilskildu að lágmarksnafnvirði slíkrar einingar, þegar það er umreiknað í evrur, jafngildi a.m.k. 50.000 evrum.

15) Í tengslum við heimildarskírteini (depository receipt) skal leggja áherslu á útgefanda undirliggjandi hluta en ekki útgefanda heimildarskírteinanna. Ef um er að ræða málskotsrétt að lögum (legal recourse) á hendur vörsluaðila verðbréfanna (depository) vegna brots á trúnaðar- eða umboðsskyldum skulu gefnar ítarlegar upplýsingar um þetta atriði og kringumstæður vegna slíks úrræðis í áhættuhluta lýsingarinnar. Ef lýsing er sett fram sem þrískipt skjal (þ.e. útgefandalýsing, verðbréfalýsing og samantekt) skal í útgefandalýsingu eingöngu fjallað um upplýsingar um fjárvörsluaðila.

16) Bankar í þriðju löndum, sem falla ekki undir skilgreininguna á lánastofnun, sem kveðið er á um í a-lið 1. mgr. 1. gr. tilskipunar Evrópuþingsins og ráðsins 2000/12/EB frá 20. mars 2000 um stofnun og rekstur lánastofnana1, skulu geta notað grunnskjal útgefandalýsingar fyrir banka að því tilskildu að þeir hafi skráða skrifstofu í ríki sem er aðili að Efnahags- og framfarastofnuninni (OECD).

([1]) Stjtíð. EB L 126, 26.5. 2000, bls. 1. Tilskipuninni var síðast breytt með aðildarlögunum frá 2003.

17) Ef félag með sérstakan tilgang (special purpose vehicle) gefur út skuldabréf og afleidd verðbréf sem banki gengur í ábyrgð fyrir skal það ekki nota grunnskjal útgefandalýsingar fyrir banka.

18) Nota skal grunnskjalið „verðbréfalýsing fyrir afleidd verðbréf“ fyrir verðbréf sem falla ekki undir önnur grunn- og viðbótarskjöl. Gildissvið þessa grunnskjals ákvarðast af tilvísun í hina tvo almennu flokka hluta og skuldabréfa. Í því skyni að útskýra fyrir fjárfestum á skilmerkilegan hátt og hjálpa þeim að öðlast betri skilning á því hvernig virði fjárfestinga þeirra verður fyrir áhrifum af verðmæti undirliggjandi þátta er útgefendum valfrjálst að nota viðeigandi dæmi. Áhrifaríkasta leiðin til að útskýra eðli sumra flókinna, afleiddra verðbréfa gæti t.d. verið að koma með viðeigandi dæmi.

19) Bæta skal við upplýsingum í viðbótarskjali til frekari upplýsinga um undirliggjandi hluti tiltekinna hlutabréfa, í verðbréfalýsingu fyrir skuldabréf eða láta það koma í stað liðarins sem vísar til „upplýsinga sem krafist er fyrir undirliggjandi verðbréf“ í grunnskjali verðbréfalýsingar fyrir afleidd verðbréf eftir því hverjir eiginleikar útgefnu verðbréfanna eru.

20) Aðildarríki og svæðis- og staðaryfirvöld þeirra falla utan gildissviðs tilskipunar 2003/71/EB. Hins vegar geta þau valið að semja lýsingu í samræmi við þá tilskipun. Fullvalda þriðju ríki, sem gefa út verðbréf, og svæðis- og staðaryfirvöld þeirra falla undir gildissvið tilskipunar 2003/71/EB og ber þeim skylda til að semja lýsingu ef þau óska eftir að almennt útboð verðbréfa fari fram í Bandalaginu eða óska eftir að verðbréf þeirra verði skráð á skipulegan verðbréfamarkað. Í þeim tilvikum skal nota sérstök grunnskjöl fyrir verðbréf sem aðildarríki, svæðis- og staðaryfirvöld þeirra og opinberar, alþjóðlegar stofnanir gefa út.

21) Í grunnlýsingu og endanlegum skilmálum hennar skulu vera sömu upplýsingar og er að finna í lýsingu. Allar almennar meginreglur sem gilda um lýsingu gilda einnig um endanlegu skilmálana. Ef endanlegu skilmálarnir koma ekki fram í grunnlýsingunni þarf lögbært yfirvald þó ekki að staðfesta þá.

22) Að því er varðar suma flokka útgefenda hefur lögbært yfirvald rétt á að krefjast aðlagaðra upplýsinga sem eru ítarlegri en upplýsingaliðirnir sem koma fram í grunn- og viðbótarskjölunum vegna sérstaks eðlis starfsemi þessara útgefenda. Nauðsynlegt er að setja saman nákvæma og takmarkandi skrá yfir þá útgefendur sem heimilt er að krefja um aðlagaðar upplýsingar. Kröfur um aðlagaðar upplýsingar fyrir hvern flokk útgefanda í þessari skrá skulu vera viðeigandi og í réttu hlutfalli við tegund viðkomandi starfsemi. Samstarfsnefnd evrópskra eftirlitsaðila á verðbréfamarkaði skal reyna eftir fremsta megni að samræma þessar upplýsingakröfur innan Bandalagsins. Ekki má bæta nýjum flokkum í skrána nema gild rök séu færð fyrir slíku.

23) Ef um er að ræða alveg nýjar tegundir verðbréfa sem fyrirliggjandi grunnskjöl eða samsetningar þeirra taka ekki til skal útgefandinn engu að síður hafa möguleika á að sækja um staðfestingu fyrir lýsingu. Í slíkum tilvikum skal hann hafa möguleika á að ræða inntak upplýsinganna, sem láta á í té, við lögbæra yfirvaldið. Lýsing, sem lögbært yfirvald staðfestir við þessar aðstæður, skal njóta góðs af Evrópupassanum í tilskipun 2003/71/EB. Lögbært yfirvald skal ætíð reyna að finna það sem líkt er og nýta fyrirliggjandi grunnskjöl eins og mögulegt er. Allar frekari upplýsingakröfur skulu vera í réttu hlutfalli við og viðeigandi fyrir viðkomandi tegund verðbréfa.

24) Tilteknir upplýsingaliðir, sem er krafist í grunn- og viðbótarskjölunum, eða sambærilegir upplýsingaliðir eiga ekki við um tiltekin verðbréf og gilda því ekki um ýmis sértilvik. Í slíkum tilvikum skal útgefandinn eiga kost á að sleppa þessum upplýsingum.

25) Aukinn sveigjanleiki við samningu grunnlýsingar ásamt endanlegum skilmálum samanborið við lýsingu vegna einnar tiltekinnar útgáfu skal ekki hindra greiðan aðgang fjárfesta að mikilvægum upplýsingum.

26) Að því er varðar grunnlýsingar skal setja fram á skilmerkilegan hátt hvers konar upplýsingar eigi að teljast til endanlegra skilmála. Unnt skal vera að uppfylla þessa kröfu á nokkra mismunandi vegu, t.d. með því að skilja eftir auða reiti í grunnlýsingunni í stað upplýsinga sem færðar verða í endanlegu skilmálana eða með því að hafa í grunnlýsingunni skrá yfir upplýsingar sem vantar.

27) Þegar eitt skjal felur í sér fleiri en eina grunnlýsingu og hver grunnlýsing krefst staðfestingar mismunandi lögbærra yfirvalda í heimaríki skulu lögbæru yfirvöldin starfa saman og færa staðfestingu lýsingar í samræmi við 5. mgr. 13. gr. tilskipunar 2003/71/EB þannig að fullnægjandi sé að einungis eitt lögbært yfirvald staðfesti skjalið í heild.

28) Sögulegar fjárhagsupplýsingar, sem krafist er í grunnskjölunum, skal í meginatriðum setja fram samkvæmt reglugerð (EB) Evrópuþingsins og ráðsins nr. 1606/2002 frá 19. júlí 2002 um beitingu alþjóðlegra reikningsskilastaðla1 eða samkvæmt reikningsskilastöðlum aðildarríkjanna. Þó skal mæla fyrir um sérkröfur fyrir útgefendur í þriðja landi.

29) Að því er varðar birtingu skjalsins, sem um getur í 10. gr. tilskipunar 2003/71/EB, er útgefendum heimilt að velja þá birtingaraðferð sem þeir telja fullnægjandi meðal þeirra sem um getur í 14. gr. þeirrar tilskipunar. Við val á birtingaraðferð skulu þeir taka tillit til þess hvert markmiðið með skjalinu er og sjá til þess að fjárfestar geti nálgast upplýsingarnar á skjótan og kostnaðarhagkvæman hátt.

30) Markmiðið með að fella upplýsingar inn með tilvísun, eins og kveðið er á um í 11. gr. tilskipunar 2003/71/EB, er að einfalda og draga úr kostnaði varðandi samningu lýsingar. Þessu markmiði skal þó ekki náð á kostnað annarra hagsmuna sem lýsingunni er ætlað að vernda. Einnig skal taka t.d. tillit til þess að eðlilegast sé að krefjast þess að upplýsingarnar komi fram í lýsingunni og að þær séu settar fram á aðgengilegan hátt og í skiljanlegu formi. Taka skal sérstakt tillit til málfars upplýsinganna, sem eru felldar inn með tilvísun, og að það sé í samræmi við lýsinguna sjálfa. Heimilt er að vísa í eldri gögn í upplýsingunum, sem eru felldar inn með tilvísun, en ef þessar upplýsingar skipta ekki máli lengur vegna efnislegra breytinga skal það tekið skýrt fram í lýsingunni og einnig skal tilgreina uppfærðu upplýsingarnar.

31) Ef lýsing er birt á rafrænu formi er nauðsynlegt að gera fleiri öryggisráðstafanir en við hefðbundnar birtingaraðferðir til að tryggja heilleika upplýsinganna, til að koma í veg fyrir að óviðkomandi aðilar misnoti upplýsingarnar eða breyti þeim, til að koma í veg fyrir að skýrleiki upplýsinganna misfarist og til að komast hjá neikvæðum afleiðingum vegna mismunandi aðferða við almennt útboð verðbréfa í þriðju löndum.

32) Dagblað, sem valið er til að birta lýsingu í, skal hafa víðtæka útbreiðslu og skal gefið út í stóru upplagi.

33) Heimaríki skal geta gert kröfu um að birt verði tilkynning þar sem greint er frá því á hvern hátt lýsingin hefur verið gerð aðgengileg og hvar almenningur getur nálgast hana. Þegar heimaríki krefst í löggjöf sinni að tilkynningar verði birtar skal efni slíkrar tilkynningar takmarkast við nauðsynlega upplýsingaliði til að forðast tvítekningu upplýsinga í samantektinni. Þessum heimaríkjum er einnig heimilt að krefjast þess að birt sé viðbótartilkynning í tengslum við endanlega skilmála grunnlýsingar.

34) Til að auðvelda fjárfestum að safna gagnlegum upplýsingum saman á einn stað skal lögbært yfirvald í heimaríki geta þess í skrá yfir staðfestar lýsingar á vefsetri sínu hvernig lýsing hefur verið birt og hvar hægt sé að fá aðgang að henni.

35) Aðildarríki skulu sjá til þess að farið sé í öllu að auglýsingareglum um almennt útboð og skráningu verðbréfa á skipulegan verðbréfamarkað. Lögbær yfirvöld skulu samræma sín á milli útboð eða skráningu á skipulegan verðbréfamarkað yfir landamæri.

36) Í ljósi þess tíma sem líður frá því að reglugerð (EB) nr. 1606/2002 öðlast gildi og að áhrifa hennar fer að gæta skal kveða á um bráðabirgðafyrirkomulag vegna sögulegra fjárhagsupplýsinga, sem eiga að koma fram í lýsingunni, til að létta óþarfa álagi af útgefendum og gera þeim kleift að aðlaga aðferðir sínar við samningu og framsetningu sögulegra fjárhagsupplýsinga innan hæfilegs tíma frá því að tilskipun 2003/71/EB öðlast gildi.

([1]) Stjtíð. EB L 243, 11.9.2002, bls. 1.

37) Sú skylda að endurgera (restate) sögulegar fjárhagsupplýsingar í lýsingu samkvæmt reglugerð (EB) nr. 1606/2002 tekur ekki til verðbréfa þar sem nafnvirði hverrar einingar nemur a.m.k. 50.000 evrum. Slíkt bráðabirgðafyrirkomulag er því ekki nauðsynlegt fyrir þessi verðbréf.

38) Í því skyni að skapa samfellu er viðeigandi að þessi reglugerð öðlist gildi frá lögleiðingardegi tilskipunar 2003/71/EB.

39) Ráðstafanirnar, sem kveðið er á um í þessari reglu¬gerð, eru í samræmi við álit evrópsku verðbréfa¬nefndarinnar.

SAMÞYKKT REGLUGERÐ ÞESSA:

I. KAFLI

Inntak og skilgreiningar

1. gr.

Inntak

Í þessari reglugerð er mælt fyrir um:

1) Framsetningu lýsingar sem um getur í 5. gr. tilskipunar 2003/71/EB,

2) lágmarkskröfur um upplýsingar sem koma eiga fram í lýsingu sem kveðið er á um í 7. gr. tilskipunar 2003/71/EB,

3) birtingaraðferðina sem um getur í 10. gr. tilskipunar 2003/71/EB,

4) skilyrðin fyrir því hvaða upplýsingar megi fella inn í lýsingu með tilvísun sem kveðið er á um í 11. gr. tilskipunar 2003/71/EB,

5) birtingaraðferðir lýsinga til að sjá til þess að lýsing sé aðgengileg almenningi í samræmi við 14. gr. tilskipunar 2003/71/EB,

6) dreifingaraðferðir auglýsinga sem um getur í 15. gr. tilskipunar 2003/71/EB.

2. gr.

Skilgreiningar

Í þessari tilskipun er merking eftirfarandi hugtaka, auk þeirra sem mælt er fyrir um í tilskipun 2003/71/EB, sem hér segir:

1) „Grunnskjal“ (Schedule): Skrá yfir lágmarkskröfur um upplýsingar sem eru aðlagaðar að tilteknum einkennum mismunandi tegunda útgefenda og/eða mismunandi verðbréfa sem um ræðir.

2) „Viðbótarskjal“ (Building block): Skrá yfir viðbótarkröfur um upplýsingar sem koma ekki fram í einu af grunnskjölunum en sem bæta á við í eitt eða fleiri grunnskjöl, eftir atvikum, eftir því hver tegund gerningsins og/eða viðskiptanna er sem lýsing eða grunnlýsing er samin fyrir.

3) „Áhættuþættir“: Skrá yfir áhættuþætti sem eiga sérstaklega við um aðstæður útgefanda og/eða verðbréfanna og hafa mikilvæga þýðingu fyrir fjárfestingarákvarðanir.

4) „Félag með sérstakan tilgang“ (special purpose vehicle): Útgefandi sem hefur fyrst og fremst það markmið og þann tilgang að gefa út verðbréf.

5) „Eignavarin verðbréf“ (asset backed securities): Verðbréf

a) sem standa fyrir eignahagsmuni, þ.m.t. öll réttindi sem ætlað er að tryggja þjónustu eða að handhafar þessara eigna móttaki fjárhæðir sem greiða skal samkvæmt þessum réttindum eða móttaki þær tímanlega, eða

b) sem eru tryggð með eignum og í skilmálum þeirra er kveðið á um greiðslur sem tengjast greiðslum eða sanngjarna greiðsluáætlun sem er reiknuð út með tilvísun í skilgreindar eða skilgreinanlegar eignir.

6) „Sjóða-sjóður um sameiginlega fjárfestingu“ (umbrella collective investment undertaking): Sjóður um sameiginlega fjárfestingu sem hefur fjárfest í einum eða fleiri sjóðum um sameiginlega fjárfestingu, þar sem eignin samanstendur af einum eða fleirum aðgreindum flokkum verðbréfa eða merki eða merkjum þeirra (designation(s) of securities).

7) „Sjóður um sameiginlega fjárfestingu í fasteignum“ (property collective investment undertaking): Sjóður um sameiginlega fjárfestingu þar sem markmiðið með fjárfestingunni er langtímafjárfesting í fasteignum.

8) „Opinber, alþjóðleg stofnun“: Opinber lögaðili sem komið er á fót með alþjóðlegum sáttmála milli fullvalda ríkja sem eitt eða fleiri aðildarríki eiga aðild að.

9) „Auglýsing“: Tilkynningar

a) sem tengjast sérstöku almennu útboði verðbréfa eða skráningu verðbréfa á skipulegan verðbréfamarkað,

og

b) sem hafa það sérstaklega að markmiði að stuðla að áskrift eða kaupum á verðbréfum.

10) „Afkomuspá“ (profit forecast): Yfirlýsing þar sem tilgreind er, beint eða óbeint, tiltekin fjárhæð eða lágmarks- eða hámarksfjárhæð að því er varðar áætlað stig hagnaðar eða taps fyrir yfirstandandi fjárhagstímabil og/eða síðari fjárhagstímabil eða þar sem tilgreind eru gögn sem hægt er að nota til að reikna út slíka fjárhæð fyrir framtíðarhagnað eða -tap, jafnvel þótt ekki sé tilgreind nein tiltekin fjárhæð og hugtakið „hagnaður“ ekki notað.

11) „Afkomuáætlun“ (profit estimate): Afkomuspá fyrir fjárhagstímabil sem er liðið og engar niðurstöður hafa verið birtar fyrir.

12) „Upplýsingar sem reglur kveða á um“ (regulated information): Allar upplýsingar sem krafist er að útgefandi eða einhver annar, sem hefur sótt um skráningu verðbréfa á skipulegan verðbréfamarkað án samþykkis útgefanda, birti samkvæmt tilskipun 2001/34/EB eða 6. gr. tilskipunar 2003/6/EB1.

II. KAFLI

Lágmarksupplýsingar

3. gr.

Lágmarkskröfur um upplýsingar sem eiga að koma fram í lýsingu

Semja skal lýsingu með því að nota eina eða fleiri samsetningar af eftirfarandi grunn- og viðbótarskjölum sem sett eru fram í 4.–20. gr. í samræmi við samsetningu mismunandi tegunda verðbréfa sem kveðið er á um í 21. gr.

Í lýsingunni skulu koma fram upplýsingaliðir, sem krafist er í I.–XVII. viðauka, eftir því um hvers konar útgefendur og verðbréf er að ræða sem kveðið er á um í grunn- og viðbótarskjölum í 4.–20. gr. Lögbært yfirvald skal ekki krefjast þess að í lýsingunni komi fram upplýsingaliðir sem ekki er að finna í I.–XVII. viðauka.

Til að tryggja að samræmis sé gætt við kröfuna, sem um getur í 1. mgr. 5. gr. tilskipunar 2003/71/EB, er lögbæru yfirvaldi heimaríkis heimilt að krefjast þess, hvenær sem það staðfestir lýsingu í samræmi við 13. gr. þeirrar tilskipunar, að útgefandinn, tilboðsgjafinn eða sá sem óskar eftir skráningu á skipulegan verðbréfamarkað láti í té ítarlegar upplýsingar um hvern upplýsingalið fyrir sig.

4. gr.

Grunnskjal útgefandalýsingar fyrir hluti

1. Útgefandalýsing fyrir hluti skal hafa að geyma upplýsingar sem um getur í grunnskjalinu í I. viðauka.

2. Grunnskjalið, sem er sett fram í 1. mgr., gildir um eftirfarandi:

1) Hluti og önnur framseljanleg verðbréf sem jafngilda hlutum,

2) önnur verðbréf sem uppfylla eftirfarandi skilyrði:

a) Að unnt sé að breyta þeim eða skipta í hluti eða önnur framseljanleg verðbréf sem jafngilda hlutum að eigin vild útgefanda eða fjárfestis eða á grundvelli þeirra skilyrða sem eru sett við útgáfu eða að með þeim sé á einhvern annan hátt gert kleift að kaupa hluti eða önnur framseljanleg verðbréf sem jafngilda hlutum og

b) að því tilskildu að útgefandi verðbréfsins gefi eða muni gefa út þessa hluti eða önnur framseljanleg verðbréf sem jafngilda hlutum, og að þau hafi enn ekki verið skráð á skipulegan verðbréfamarkað eða jafngildan markað utan Bandalagsins á þeim tíma sem lýsingin, sem tekur til verðbréfanna, er staðfest og að unnt sé að afhenda undirliggjandi hluti eða önnur framseljanleg verðbréf sem jafngilda hlutum með hlutrænu uppgjöri (physical settlement).

5. gr.

Viðbótarskjal fyrir pro forma fjárhagsupplýsingar

Pro forma fjárhagsupplýsingar skulu hafa að geyma upplýsingar í samræmi við viðbótarskjalið í II. viðauka.

(1) Stjtíð. EB L 96, 12.4.2003, bls. 16.

Á undan pro forma fjárhagsupplýsingum skal vera ítarleg skýring á því hvers vegna þessar upplýsingar koma fram í lýsingunni.

6. gr.

Grunnskjal verðbréfalýsingar fyrir hluti

1. Verðbréfalýsing fyrir hluti skal hafa að geyma upplýsingar í samræmi við grunnskjalið í III. viðauka.

2. Grunnskjalið skal gilda um hluti og önnur framseljanleg verðbréf sem jafngilda hlutum.

7. gr.

Grunnskjal verðbréfalýsingar fyrir skuldabréf og afleidd verðbréf þar sem nafnvirði hverrar einingar nemur minna en 50.000 evrum

Útgefandalýsing fyrir skuldabréf og afleidd verðbréf, að því er varðar verðbréf sem 4. gr. tekur ekki til, þar sem nafnvirði hverrar einingar nemur minna en 50.000 evrum eða ef ekki er um að ræða tiltekið nafnverð, þar sem einungis er hægt að kaupa verðbréf við útgáfu fyrir minna en 50.000 evrur, skal hafa að geyma upplýsingar í samræmi við grunnskjalið í IV. viðauka.

8. gr.

Grunnskjal verðbréfalýsingar fyrir skuldabréf þar sem nafnvirði hverrar einingar er lægra en 50.000 evrur

1. Verðbréfalýsing fyrir skuldabréf, þar sem nafnvirði hverrar einingar er lægra en 50.000 evrur, skal hafa að geyma upplýsingar í samræmi við grunnskjalið í V. viðauka.

2. Grunnskjalið gildir um skuldabréf þar sem útgefandinn skuldbindur sig við útgáfu að borga fjárfestinum 100% af nafnverðinu auk mögulegra vaxtagreiðslna.

9. gr.

Viðbótarskjal fyrir ábyrgðir

Ábyrgðir skulu hafa að geyma upplýsingar í samræmi við viðbótarskjalið í VI. viðauka.

10. gr.

Grunnskjal útgefandalýsingar fyrir eignavarin verðbréf

Útgefandalýsing fyrir eignavarin verðbréf skal hafa að geyma upplýsingar í samræmi við grunnskjalið í VII. viðauka.

11. gr.

Viðbótarskjal fyrir eignavarin verðbréf

Viðbótarskjal til frekari upplýsinga um verðbréfalýsingar fyrir eignavarin verðbréf skal hafa að geyma upplýsingar í samræmi við viðbótarskjalið í VIII. viðauka.

12. gr.

Grunnskjal útgefandalýsingar fyrir skuldabréf og afleidd verðbréf þar sem nafnvirði hverrar einingar verðbréfa nemur a.m.k. 50.000 evrum

Útgefandalýsing fyrir skuldabréf og afleidd verðbréf, að því er varðar verðbréf sem 4. gr. tekur ekki til, þar sem nafnvirði hverrar einingar nemur a.m.k. 50.000 evrum eða ef ekki er um að ræða tiltekið nafnvirði, þar sem einungis er hægt að kaupa verðbréf við útgáfu fyrir a.m.k. 50.000 evrur, skal hafa að geyma upplýsingar í samræmi við grunnskjalið í IX. viðauka.

13. gr.

Grunnskjal fyrir heimildarskírteini (depository receipts schedule)

Heimildarskírteini sem eru gefin út fyrir hluti skulu hafa að geyma upplýsingar í samræmi við grunnskjalið í X. viðauka.

14. gr.

Grunnskjal útgefandalýsingar fyrir banka

1. Útgefandalýsing fyrir banka, að því er varðar skuldabréf og afleidd verðbréf og verðbréf sem 4. gr. tekur ekki til, skal hafa að geyma upplýsingar í samræmi við grunnskjalið í XI. viðauka.

2. Grunnskjalið í 1. mgr. gildir um lánastofnanir sem eru skilgreindar í a-lið 1. mgr. 1. gr. tilskipunar 2000/12/EB, sem og lánastofnanir í þriðju löndum sem falla ekki undir þá skilgreiningu en hafa skráða skrifstofu í ríki sem er aðili að Efnahags- og framfarastofnuninni.

Þessir aðilar geta einnig valið að nota grunnskjal fyrir útgefandalýsingu sem kveðið er á um í 7. gr. og í 12. gr.

15. gr.

Grunnskjal verðbréfalýsingar fyrir afleidd verðbréf

1. Verðbréfalýsing fyrir afleidd verðbréf skal hafa að geyma upplýsingar í samræmi við grunnskjalið í XII. viðauka.

2. Grunnskjalið gildir um verðbréf sem falla ekki undir gildissvið annarra grunnskjala fyrir verðbréfalýsingu, sem um getur í 6., 8. og 16. gr., þ.m.t. tiltekin verðbréf þar sem greiðslu- og/eða afhendingarskilyrði tengjast undirliggjandi þætti.

16. gr.

Grunnskjal verðbréfalýsingar fyrir skuldabréf þar sem nafnvirði hverrar einingar er a.m.k. 50.000 evrur

1. Verðbréfalýsing skuldabréfa, þar sem nafnvirði hverrar einingar er a.m.k. 50.000 evrur, skal hafa að geyma upplýsingar í samræmi við grunnskjalið í XIII. viðauka.

2. Grunnskjalið gildir um skuldabréf þar sem útgefandinn skuldbindur sig við útgáfu að borga fjárfestinum 100% af nafnvirðinu auk mögulegra vaxtagreiðslna.

17. gr.

Viðbótarskjal til frekari upplýsinga um undirliggjandi hluti

1. Þegar um er að ræða frekari upplýsingar um undirliggjandi hluti skal lýsingin á þeim vera í samræmi við viðbótarskjalið í XIV. viðauka.

Ef útgefandi undirliggjandi hlutar tilheyrir sömu samstæðunni skal þar að auki veita upplýsingar sem krafist er í grunnskjalinu sem um getur í 4. gr. um þennan útgefanda.

2. Frekari upplýsingar, sem um getur í fyrstu undirgrein 1. mgr. gilda einungis um þau verðbréf sem uppfylla bæði eftirfarandi skilyrði:

1) Að unnt sé að breyta þeim eða skipta í hluti eða önnur framseljanleg verðbréf sem jafngilda hlutum, að eigin vild útgefanda eða fjárfestis eða á grundvelli þeirra skilyrða sem eru sett við útgáfu eða að með þeim sé á einhvern annan hátt gert kleift að kaupa hluti eða önnur framseljanleg verðbréf sem jafngilda hlutum og

2) að því tilskildu að útgefandi verðbréfsins eða aðili sem tilheyrir sömu samstæðu og hann gefi eða muni gefa út þessa hluti eða önnur framseljanleg verðbréf sem jafngilda hlutum og að þau hafi enn ekki verið skráð á skipulegan verðbréfamarkað eða jafngildan markað utan Bandalagsins á þeim tíma sem lýsingin, sem tekur til verðbréfanna, er staðfest og að unnt sé að afhenda undirliggjandi hluti eða önnur framseljanleg verðbréf sem jafngilda hlutum með hlutrænu uppgjöri.

18. gr.

Grunnskjal verðbréfalýsingar fyrir lokaða sjóði um sameiginlega fjárfestingu

1. Fyrir utan upplýsingarnar sem krafist er skv. 1., 2., 3. og 4. lið 5.1, 7. lið, liðum 9.1, 9.2.1, 9.2.3 og 10.4, 13., 14., 15. og 16. lið, lið 17.2, 18., 19., 20., 21., 22., 23., 24. og 25. lið í I. viðauka skal útgefandalýsing fyrir verðbréf, sem lokaðir sjóðir um sameiginlega fjárfestingu gefa út, hafa að geyma upplýsingar í samræmi við grunnskjalið í XV. viðauka.

2. Grunnskjalið gildir um lokaða sjóði um sameiginlega fjárfestingu með eignasafn fyrir hönd fjárfesta

1) sem eru viðurkenndir í landslögum aðildarríkisins þar sem þeir eru skráðir sem lokaðir sjóðir um sameiginlega fjárfestingu

eða

2) sem munu ekki taka eða sækjast eftir lagalegum eða stjórnunarlegum yfirráðum yfir útgefanda undirliggjandi fjárfestinga. Í slíku tilviki er heimilt að ná lagalegum yfirráðum yfir og/eða taka þátt í stjórn, framkvæmdastjórn eða eftirlitsstjórn undirliggjandi útgefanda eða útgefenda ef slík aðgerð fellur að meginfjárfestingarmarkmiðum sem eru nauðsynleg til verndar hluthöfum, og á sér einungis stað við aðstæður þar sem sjóður um sameiginlega fjárfestingu hefur ekki umtalsverð stjórnunarleg yfirráð yfir starfsemi undirliggjandi útgefanda eða útgefenda.

19. gr.

Grunnskjal verðbréfalýsingar fyrir aðildarríki, þriðju lönd og svæðis- og staðaryfirvöld þeirra

1. Útgefandalýsing fyrir verðbréf, sem aðildarríki, þriðju lönd og svæðis- og staðaryfirvöld þeirra gefa út, skal hafa að geyma upplýsingar í samræmi við grunnskjalið í XVI. viðauka.

2. Grunnskjalið gildir um allar tegundir verðbréfa sem aðildarríki, þriðju lönd og svæðis- og staðaryfirvöld þeirra gefa út.

20. gr.

Grunnskjal verðbréfalýsingar fyrir opinberar, alþjóðlegar stofnanir og útgefendur skuldabréfa sem aðildarríki að Efnahags- og framfarastofnuninni gengur í ábyrgð fyrir

1. Verðbréfalýsing fyrir verðbréf, sem opinberar, alþjóðlegar stofnanir gefa út, og verðbréf sem ríki, sem er aðili að Efnahags- og framfarastofnuninni, ábyrgist skilyrðislaust og óafturkallanlega á grundvelli landslaga, skal hafa að geyma upplýsingar í samræmi við grunnskjalið í XVII. viðauka.

2. Grunnskjalið gildir um:

– Allar tegundir verðbréfa sem opinberar, alþjóðlegar stofnanir gefa út,

– skuldabréf sem ríki, sem er aðili að Efnahags- og framfarastofnuninni, ábyrgist skilyrðislaust og óafturkallanlega á grundvelli landslaga.

21. gr.

Samsetning af grunn- og viðbótarskjölum

1. Skylt skal vera að nota samsetningarnar, sem kveðið er á um í töflunni í XVIII. viðauka, við samningu lýsinga þeirra tegunda verðbréfa sem þessar samsetningar eiga við um í samræmi við þessa töflu.

Heimilt er þó að nota aðrar samsetningar fyrir þau verðbréf sem falla ekki undir þessar samsetningar.

2. Ávallt er heimilt að nota yfirgripsmesta og ítarlegasta grunnskjalið fyrir útgefandalýsingu, þ.e. grunnskjal þar sem gerðar eru ströngustu kröfurnar um fjölda upplýsingaliða og magn upplýsinga sem þeir hafa að geyma, við útgáfu verðbréfa þar sem kveðið er á um grunnskjal fyrir útgefandalýsingu sem er yfirgripsminna og ekki eins ítarlegt, í samræmi við eftirfarandi forgangsröð grunnskjala:

1) Grunnskjal útgefandalýsingar fyrir hluti,

2) grunnskjal útgefandalýsingar fyrir skuldabréf og afleidd verðbréf þar sem nafnvirði hverrar einingar verðbréfa er lægra en 50.000 evrur,

3) grunnskjal útgefandalýsingar fyrir skuldabréf og afleidd verðbréf þar sem nafnvirði hverrar einingar verðbréfa nemur a.m.k. 50.000 evrum.

22. gr.

Lágmarksupplýsingar sem eiga að koma fram í grunnlýsingu og tilheyrandi endanlegum skilmálum hennar

1. Semja skal grunnlýsingu með því að nota eina eða fleiri samsetningar af grunn- og viðbótarskjölunum sem kveðið er á um í 4.–20. gr. í samræmi við samsetningar fyrir mismunandi tegundir verðbréfa í XVIII. viðauka.

Grunnlýsingin skal hafa að geyma upplýsingaliði sem krafist er í I.–XVII. viðauka eftir því um hvers konar útgefendur og verðbréf er að ræða sem kveðið er á um í grunn- og viðbótarskjölum í 4.–20. gr. Lögbært yfirvald skal ekki krefjast þess að í grunnlýsingunni komi fram upplýsingaliðir sem ekki er að finna í I.–XVII. viðauka.

Til að tryggja að samræmis sé gætt við kröfuna, sem um getur í 1. mgr. 5. gr. tilskipunar 2003/71/EB, er lögbæru yfirvaldi heimaríkis heimilt að krefjast þess, hvenær sem það staðfestir grunnlýsingu í samræmi við 13. gr. þeirrar tilskipunar, að útgefandinn, tilboðsgjafinn eða sá sem óskar eftir skráningu á skipulegan verðbréfamarkað láti í té ítarlegar upplýsingar um hvern upplýsingalið fyrir sig.

2. Útgefandanum, tilboðsgjafanum eða þeim sem óskar eftir skráningu á skipulegan verðbréfamarkað er heimilt að sleppa upplýsingaliðum sem ekki er vitað um þegar grunnlýsingin er staðfest og einungis er hægt að ákvarða við hverja einstaka útgáfu.

3. Skylt skal vera að nota samsetningarnar, sem kveðið er á um í töflunni í XVIII. viðauka, við samningu lýsinga þeirra tegunda verðbréfa sem þessar samsetningar eiga við um í samræmi við þessa töflu.

Heimilt er þó að nota aðrar samsetningar fyrir þau verðbréf sem falla ekki undir þessar samsetningar.

4. Endanlegu skilmálarnir sem tengjast grunnlýsingunni skulu einungis hafa að geyma upplýsingaliði úr þeim grunnskjölum fyrir verðbréfalýsingu sem samning grunnlýsingarinnar byggist á.

5. Til viðbótar við upplýsingaliðina í grunn- og viðbótarskjölunum, sem um getur í 4.–20. gr., skal grunnlýsing hafa að geyma eftirfarandi upplýsingar:

1) Vísbendingu um hvaða upplýsingar muni koma fram í endanlegu skilmálunum,

2) birtingaraðferð endanlegu skilmálanna; ef útgefandi er ekki í stöðu til að ákveða birtingaraðferð endanlegu skilmálanna við staðfestingu lýsingarinnar skal greint frá því hvernig almenningi muni verða tilkynnt um þá aðferð sem verður notuð til að birta endanlegu skilmálana,

3) almenn lýsing á áætluninni ef um er að ræða útgáfu verðbréfa sem ekki eru hlutabréfatengd (non-equity securities) skv. a-lið 4. mgr. 5. gr. tilskipunar 2003/71/EB.

6. Grunnlýsingin og endanlegir skilmálar hennar mega einungis hafa að geyma eftirfarandi flokka verðbréfa sem taka til útgáfu ýmissa tegunda verðbréfa:

1) Eignavarin verðbréf,

2) áskriftarréttindi (warrants) sem falla undir 17. gr.,

3) verðbréf sem ekki eru hlutabréfatengd sem kveðið er á um í b-lið 4. mgr. 5. gr. tilskipunar 2003/71/EB,

4) öll önnur verðbréf sem ekki eru hlutabréfatengd, þ.m.t. áskriftarréttindi að undanskildum þeim sem um getur í 2. lið.

Við samningu grunnlýsingar skal útgefandinn, tilboðsgjafinn eða sá sem óskar eftir skráningu á skipulegan verðbréfamarkað aðskilja skilmerkilega tilteknar upplýsingar um mismunandi verðbréf sem tilheyra þessum flokkum.

7. Ef atburður á sér stað skv. 1. mgr. 16. gr. tilskipunar 2003/71/EB á tímabilinu frá staðfestingu lýsingar þar til almennu útboði á hverri útgáfu verðbréfa er lokið samkvæmt grunnlýsingunni eða, eftir því sem við á, þar til viðskipti hefjast með þessi verðbréf á skipulegum markaði, skal tilboðsgjafi eða sá sem óskar eftir skráningu á skipulegan verðbréfamarkað birta viðauka áður en almennu útboði er lokið eða fyrir skráningu þessara verðbréfa á skipulegan verðbréfamarkað.

23. gr.

Aðlaganir að lágmarksupplýsingum sem koma fram í lýsingunni og grunnlýsingunni

1. Þrátt fyrir aðra málsgrein 3. gr. og aðra undirgrein 1. mgr. 22. gr., þar sem aðgerðir útgefanda falla undir einn af flokkunum í XIX. viðauka, er lögbæru yfirvaldi heimaríkis heimilt, að teknu tillits til sérstaks eðlis starfseminnar sem um ræðir, að óska eftir aðlöguðum upplýsingum til viðbótar við upplýsingaliðina sem koma fram í grunn- og

viðbótarskjölunum í 4.–20. gr., þ.m.t. mat á eða sérfræðiskýrsla um eignir útgefandans, eftir því sem við á, til að uppfylla skuldbindinguna sem um getur í 1. mgr. 5. gr. tilskipunar 2003/71/EB. Lögbæra yfirvaldið skal þegar í stað tilkynna framkvæmdastjórninni um það.

Ef aðildarríki óskar eftir því að nýr flokkur verði tekinn upp í XIX. viðauka skal það tilkynna framkvæmdastjórninni um það. Framkvæmdastjórnin skal uppfæra þessa skrá samkvæmt nefndarmeðferðinni sem kveðið er á um í 24. gr. tilskipunar 2003/71/EB.

2. Ef útgefandi, tilboðsgjafi eða sá sem óskar eftir skráningu á skipulegan verðbréfamarkað sækir um staðfestingu fyrir lýsingu eða grunnlýsingu að því er varðar verðbréf sem er ekki sams konar en sambærilegt ýmsum tegundum verðbréfa sem getið er um í samsetningartöflunni í XVIII. viðauka skal útgefandi, tilboðsgjafi eða sá sem óskar eftir skráningu á skipulegan verðbréfamarkað, þrátt fyrir 3.-22. gr., bæta við í aðalgrunnskjal verðbréfalýsingar, sem er valið, viðeigandi upplýsingaliðum úr öðru grunnskjali verðbréfalýsingar sem kveðið er á um í 4.–20. gr. Þessi viðbót skal gerð í samræmi við megineinkenni verðbréfanna sem eru boðin í almennu útboði eða skráð á skipulegan verðbréfamarkað.

3. Þrátt fyrir 3.–22. gr., þar sem útgefandi, tilboðsgjafi eða sá sem óskar eftir skráningu á skipulegan verðbréfamarkað sækir um staðfestingu fyrir lýsingu eða grunnlýsingu að því er varðar nýja tegund verðbréfs skal útgefandinn, tilboðsgjafinn eða sá sem óskar eftir skráningu á skipulegan verðbréfamarkað tilkynna lögbæru yfirvaldi heimaríkisins um drög að lýsingu eða grunnlýsingu.

Lögbært yfirvald skal ákveða, í samráði við útgefandann, tilboðsgjafann eða þann sem óskar eftir skráningu á skipulegan verðbréfamarkað hvaða upplýsingar lýsingin eða grunnlýsingin skal hafa að geyma til að uppfylla skuldbindingarnar sem um getur í 1. mgr. 5. gr. tilskipunar 2003/71/EB. Lögbæra yfirvaldið skal þegar í stað tilkynna framkvæmdastjórninni um það.

Undanþágan sem um getur í fyrstu undirgrein skal einungis gilda þegar um er að ræða nýja tegund verðbréfs sem hefur einkenni sem eru að öllu leyti frábrugðin einkennum ýmissa tegunda verðbréfa, sem eru tilgreind í XVIII. viðauka, ef einkenni þessa nýja verðbréfs eru þannig að samsetning mismunandi upplýsingaliða, sem um getur í grunn- og viðbótarskjölunum og kveðið er á um í 4.–20. gr., skiptir ekki máli.

4. Þrátt fyrir 3.–22. gr., í þeim tilvikum þegar einn eða fleiri upplýsingaliðir, sem krafist er í einu af grunn- eða viðbótarskjölunum, sem um getur í 4.–20. gr., eða sambærilegar upplýsingar eiga ekki við um útgefandann, tilboðsgjafann eða verðbréfin sem tengjast lýsingunni er heimilt að sleppa þessum upplýsingum.

24. gr.

Efni samantektar lýsingarinnar og grunnlýsingarinnar

Útgefandinn, tilboðsgjafinn eða sá sem óskar eftir skráningu á skipulegan verðbréfamarkað skal ákveða að eigin frumkvæði ítarlegt efni samantektar lýsingarinnar eða grunnlýsingarinnar sem um getur í 2. mgr. 5. gr. tilskipunar 2003/71/EB.

III. kafli

Framsetning lýsingarinnar, grunnlýsingarinnar og viðauka

25. gr.

Framsetning lýsingarinnar

1. Þegar útgefandi, tilboðsgjafi eða sá sem óskar eftir skráningu á skipulegan verðbréfamarkað kýs, í samræmi við 3. mgr. 5. gr. tilskipunar 2003/71/EB, að hafa lýsingu í einu skjali skal hún samanstanda af eftirfarandi hlutum og í eftirfarandi röð:

1) Skýru og nákvæmu efnisyfirliti,

2) samantekt sem kveðið er á um í 2. mgr. 5. gr. tilskipunar 2003/71/EB,

3) áhættuþáttum sem tengjast útgefandanum og þeirri tegund verðbréfa sem útgáfan tekur til,

4) öðrum upplýsingaliðum sem koma fram í grunn- og viðbótarskjölum og snerta gerð lýsingarinnar.

2. Þegar útgefandi, tilboðsgjafi eða sá sem óskar eftir skráningu á skipulegan verðbréfamarkað kýs, í samræmi við 3. mgr. 5. gr. tilskipunar 2003/71/EB, að hafa lýsingu í fleiri en einu skjali skal verðbréfalýsingin og útgefendalýsingin hvor um sig samanstanda af eftirfarandi hlutum og í eftirfarandi röð:

1) Skýru og nákvæmu efnisyfirliti,

2) áhættuþáttum sem tengjast útgefandanum og þeirri tegund verðbréfa sem útgáfan tekur til, eftir atvikum,

3) öðrum upplýsingaliðum sem koma fram í grunn- og viðbótarskjölum sem gerð lýsingarinnar byggist á.

3. Í tilvikum, sem um getur í 1. og 2. mgr., skal útgefandanum, tilboðsgjafanum eða þeim sem óskar eftir skráningu á skipulegan verðbréfamarkað frjálst að ákveða röðun og framsetningu upplýsingaliðanna sem krafist er að komi fram í grunn- og viðbótarskjölunum sem gerð lýsingarinnar byggist á.

4. Ef röðun liðanna svarar ekki til röðunar upplýsinganna sem kveðið er á um í grunn- og viðbótarskjölunum sem gerð lýsingarinnar byggist á er lögbæru yfirvaldi heimaríkis heimilt að fara fram á það við útgefandann, tilboðsgjafann eða þann sem óskar eftir skráningu á skipulegan verðbréfamarkað að hann leggi fram skrá yfir millivísanir (cross reference list) til að hægt sé að yfirfara lýsinguna áður en hún hlýtur staðfestingu. Í skránni skal tilgreina á hvaða síðu hvern lið er að finna í lýsingunni.

5. Ef bæta skal við samantekt á lýsingunni, í samræmi við 1. mgr. 16. gr. tilskipunar 2003/71/EB, skal útgefandinn, tilboðsgjafinn eða sá sem óskar eftir skráningu á skipulegan verðbréfamarkað ákveða í hverju tilviki fyrir sig hvort fella eigi nýju upplýsingarnar inn í upprunalegu samantektina og semja þar með nýja samantekt eða hvort semja eigi viðauka við samantektina.

Ef nýju upplýsingarnar eru felldar inn í upprunalegu samantektina skulu útgefandi, tilboðsgjafi eða sá sem óskar eftir skráningu á skipulegan verðbréfamarkað sjá til þess að fjárfestar eigi auðvelt með að átta sig á breytingunum, einkum með því að nota neðanmálsgreinar.

26. gr.

Framsetning grunnlýsingarinnar og endanlegra skilmála hennar

1. Þegar útgefandi, tilboðsgjafi eða sá sem óskar eftir skráningu á skipulegan verðbréfamarkað kýs, í samræmi við 4. mgr. 5. gr. tilskipunar 2003/71/EB, að semja grunnlýsingu skal hún samanstanda af eftirfarandi hlutum og í eftirfarandi röð:

1) Skýru og nákvæmu efnisyfirliti,

2) samantekt sem kveðið er á um í 2. mgr. 5. gr. tilskipunar 2003/71/EB,

3) áhættuþáttum sem tengjast útgefanda og þeirri tegund verðbréfa sem útgáfan eða útgáfur taka til,

4) öðrum upplýsingaliðum sem koma fram í grunn- og viðbótarskjölunum og snerta gerð lýsingarinnar.

2. Þrátt fyrir ákvæði 1. mgr. skal útgefanda, tilboðsgjafa eða þeim sem óskar eftir skráningu á skipulegan verðbréfamarkað frjálst að ákveða röðun og framsetningu upplýsingaliðanna sem krafist er að komi fram í grunn- og viðbótarskjölunum sem gerð lýsingarinnar byggist á. Halda skal upplýsingum um mismunandi verðbréf, sem grunnlýsingin hefur að geyma, greinilega aðskildum.

3. Ef röðun liðanna svarar ekki til röðunar upplýsinganna, sem kveðið er á um í grunn- og viðbótarskjölunum sem gerð lýsingarinnar byggist á, er lögbæru yfirvaldi heimaríkis heimilt að fara fram á það við útgefanda, tilboðsgjafa eða þann sem óskar eftir skráningu á skipulegan verðbréfamarkað að hann leggi fram skrá yfir millivísanir til að hægt sé að yfirfara lýsinguna áður en hún hlýtur staðfestingu. Í skránni skal tilgreina á hvaða síðu hvern lið er að finna í lýsingunni.

4. Ef útgefandi, tilboðsgjafi eða sá sem óskar eftir skráningu á skipulegan verðbréfamarkað hefur þegar lagt fram útgefandalýsingu fyrir tiltekna tegund verðbréfs og kýs síðar meir að semja lýsingu í samræmi við skilyrðin sem kveðið er á um í a- og b-lið 4. mgr. 5. gr. tilskipunar 2003/71/EB skal grunnlýsingin hafa að geyma:

1) Upplýsingar sem er að finna í útgefandalýsingu sem þegar hefur verð lögð inn og staðfest eða sem lögð er inn samhliða og samþykkt og þar sem upplýsingar skulu felldar inn með tilvísun í samræmi við skilyrðin sem kveðið er á um í 28. gr. þessarar reglugerðar.

2) Upplýsingar sem að öðrum kosti er að finna í viðeigandi verðbréfalýsingu að undanskildum endanlegu skilmálunum ef þá er ekki að finna í grunnlýsingunni.

5. Endanlegu skilmálarnir, sem fylgja grunnlýsingunni skulu settir fram í sérstöku skjali, sem hefur einungis að geyma endanlega skilmála, eða felldir inn í grunnlýsinguna.

Ef endanlegu skilmálarnir eru felldir inn í sérstakt skjal, sem hefur einungis að geyma endanlegu skilmálana, má það einnig hafa að geyma upplýsingar sem þegar er að finna í staðfestu grunnlýsingunni í samræmi við viðeigandi grunnskjal fyrir verðbréfalýsingu sem er notað við samningu grunnlýsingarinnar. Í þessu tilviki skal setja endanlegu skilmálana fram þannig að ekki leiki vafi á að unnt sé að þekkja þá sem slíka.

Setja skal skýra og áberandi yfirlýsingu í endanlegu skilmálana þar sem greint er frá því að ítarlegar upplýsingar um útgefanda og tilboð sé einungis að finna í samsetningu af grunnlýsingu og endanlegum skilmálum og hvar má nálgast grunnlýsinguna.

6. Þegar grunnlýsing tekur til mismunandi verðbréfa skal útgefandi, tilboðsgjafi eða sá sem óskar eftir skráningu á skipulegan verðbréfamarkað setja fram samantekt fyrir öll verðbréf í grunnlýsinguna. Halda skal upplýsingum um mismunandi verðbréf, sem samantektin hefur að geyma, greinilega aðskildum.

7. Ef bæta skal við samantekt á grunnlýsingunni, í samræmi við 1. mgr. 16. gr. tilskipunar 2003/71/EB, skal útgefandinn, tilboðsgjafinn eða sá sem óskar eftir skráningu á skipulegan verðbréfamarkað ákveða, í hverju tilviki fyrir sig, hvort fella eigi nýju upplýsingarnar inn í upprunalegu samantektina og semja þar með nýja samantekt eða hvort semja eigi viðauka við samantektina.

Ef nýju upplýsingarnar eru felldar inn í upprunalegu samantektina á grunnlýsingunni með því að útbúa nýja samantekt skulu útgefandi, tilboðsgjafi eða sá sem óskar eftir skráningu á skipulegan verðbréfamarkað sjá til þess að fjárfestar eigi auðvelt með að átta sig á breytingunum, einkum með því að nota neðanmálsgreinar.

8. Útgefendum, tilboðsgjöfum eða þeim sem óska eftir skráningu á skipulegan verðbréfamarkað er heimilt að sameina tvær eða fleiri mismunandi grunnlýsingar í eitt skjal.

IV. KAFLI

Birting upplýsinga og upplýsingar felldar inn með tilvísun

27. gr.

Birting skjalsins sem um getur í 1. mgr. 10. gr. tilskipunar 2003/71/EB

1. Útgefandi, tilboðsgjafi eða sá sem óskar eftir skráningu á skipulegan verðbréfamarkað skal velja með hvaða hætti skjalið, sem um getur í 1. mgr. 10. gr. tilskipunar 2003/71/EB, skal gert aðgengilegt almenningi með því að velja eina af aðferðunum sem er heimiluð skv. 14. gr. þeirrar tilskipunar í heimaríki útgefandans.

2. Skjalið skal lagt inn hjá lögbæru yfirvaldi heimaríkis og gert aðgengilegt almenningi í síðasta lagi 20 virkum dögum eftir að árleg reikningsskil hafa verið birt í heimaríkinu.

3. Í skjalinu skal vera yfirlýsing þar sem greint er frá því að sumar upplýsingar kunni að vera úreltar.

28. gr.

Fyrirkomulag við að fella inn upplýsingar með tilvísun

1. Heimilt er að fella upplýsingar inn í lýsingu eða grunnlýsingu með tilvísun, einkum ef þær er að finna í einu af eftirfarandi skjölum:

1) Árlegum fjárhagsupplýsingum og fjárhagsupplýsingum árshluta,

2) skjölum sem eru samin vegna tiltekinna viðskipta, t.d. samruna eða sundrunar (demerger) starfsemi,

3) skýrslu endurskoðanda og reikningsskilum,

4) stofnsamningi og samþykktum,

5) lýsingum og/eða grunnlýsingum sem þegar hafa verið staðfestar og birtar,

6) upplýsingum sem reglur kveða á um,

7) dreifibréfum (circulars) til verðbréfaeigenda.

2. Skjölin, sem hafa að geyma upplýsingarnar sem heimilt er að fella inn í með tilvísun í lýsingu eða grunnlýsingu eða í skjölin, sem þau samanstanda af, skulu samin í samræmi við ákvæði 19. gr. tilskipunar 2003/71/EB.

3. Ef verulegar breytingar hafa verið gerðar á efni skjals, sem heimilt er að fella upplýsingar inn í með tilvísun, skal greina skilmerkilega frá því í lýsingunni eða grunnlýsingunni og láta í té uppfærðar upplýsingar.

4. Útgefanda, tilboðsgjafa eða þeim sem óskar eftir skráningu á skipulegan verðbréfamarkað er heimilt að fella inn upplýsingar í lýsingu eða grunnlýsingu með tilvísun sem vísar einungis til tiltekinna hluta skjalsins að því tilskildu að hann lýsi því yfir að þeir hlutar, sem ekki hafa verið felldir inn með tilvísun, skipti annaðhvort ekki máli fyrir fjárfestinn eða að um þá sé fjallað annarsstaðar í lýsingunni.

5. Þegar upplýsingar eru felldar inn með tilvísun skulu útgefendur, tilboðsgjafar eða þeir sem óska eftir skráningu á skipulegan verðbréfamarkað reyna að stofna vernd fjárfesta ekki í hættu að því er varðar skýrleika og aðgengileika upplýsinganna.

V. KAFLI

Birting og dreifing auglýsinga

29. gr.

Birting á rafrænu formi

1. Við birtingu lýsingar eða grunnlýsingar á rafrænu formi, annaðhvort skv. c-, d- og e-lið 2. mgr. 14. gr. tilskipunar 2003/71/EB eða á einhverju öðru aðgengilegu formi skulu eftirfarandi kröfur uppfylltar:

1) Lýsingin eða grunnlýsingin skal vera auðveldlega aðgengileg á vefsetrinu,

2) skrársniðið skal vera þannig að ekki sé unnt að breyta lýsingunni eða grunnlýsingunni,

3) í lýsingunni eða í grunnlýsingunni skulu ekki vera textatenglar (hyperlinks) að undanskildum tenglum á netföng þar sem hægt er að nálgast upplýsingar sem eru felldar inn með tilvísun,

4) fjárfestar skulu hafa möguleika á að niðurhala (download) og prenta lýsinguna eða grunnlýsinguna.

Undantekningin, sem um getur í 3. lið fyrstu undirgreinar, gildir einungis um skjöl sem eru felld inn með tilvísun. Þessi skjöl skulu vera aðgengileg með því að beita auðveldum og milliliðalausum tæknilegum úrræðum.

2. Ef lýsing eða grunnlýsing fyrir almennt útboð verðbréfa er gerð aðgengileg almenningi á vefsetri útgefenda og fjármálamilliliða eða skipulegra verðbréfamarkaða skulu þeir hinir sömu gera ráðstafanir til að koma í veg fyrir að tilboðið beinist að þeim sem hafa fasta búsetu í aðildarríkjum eða þriðju löndum þar sem almennt útboð verðbréfa fer ekki fram, t.d. með því að setja fyrirvara (disclaimer) um að hverjum tilboðið beinist.

30. gr.

Birting í dagblöðum

1. Til að uppfylla ákvæði a-liðar 2. mgr. 14. gr. tilskipunar 2003/71/EB skal birta lýsinguna eða grunnlýsinguna í almennu dagblaði eða dagblaði um fjármál sem er dreift um allt land eða fleiri landssvæði.

2. Ef lögbært yfirvald telur að dagblaðið, sem er valið til birtingar, uppfylli ekki kröfurnar í 1. mgr. skal það velja annað dagblað sem talið er hafa viðeigandi útbreiðslu í þessu skyni, að teknu sérstöku tilliti til viðkomandi landsvæðis, fjölda íbúa og lestrarvenja í hverju aðildarríki.

31. gr.

Birting tilkynningar

1. Ef aðildarríki nýtir sér þann kost, sem um getur í 3. mgr. 14. gr. tilskipunar 2003/71/EB, að krefjast þess að birt verði tilkynning þar sem greint er frá því á hvern hátt lýsing eða grunnlýsing hefur verið gerð aðgengileg og hvar almenningur geti nálgast hana skal tilkynningin birt í dagblaði sem uppfyllir kröfur um birtingu lýsinga í samræmi við 30. gr. þessarar reglugerðar.

Ef tilkynning varðar lýsingu eða grunnlýsingu, sem er einungis birt vegna skráningar verðbréfa á skipulegan verðbréfamarkað, þar sem verðbréf í sama flokki hafa þegar verið skráð, er einnig heimilt að setja hana eingöngu í tilkynningamiðil viðkomandi skipulegs verðbréfamarkaðar án tillits til þess hvort þessi tilkynningarmiðill er á pappírsformi eða rafrænu formi.

2. Birta skal tilkynninguna eigi síðar en næsta virka dag eftir birtingu lýsingarinnar eða grunnlýsingarinnar skv. 1. mgr. 14. gr. tilskipunar 2003/71/EB.

3. Í tilkynningunni skulu eftirfarandi upplýsingar koma fram:

1) Nafn útgefanda,

2) tegund, flokkur og fjöldi verðbréfa sem fyrirhugað er að bjóða og/eða sem sótt er um skráningu fyrir, að því tilskildu að vitað sé um þessa þætti við birtingu tilkynningarinnar,

3) áætluð tímaáætlun útboðsins eða skráningarinnar,

4) yfirlýsing um að lýsing eða grunnlýsing hafi verið birt og hvar hægt sé að nálgast hana,

5) ef lýsing eða grunnlýsing hefur verið birt á prenti skal tilgreina hvar og á hvaða tímabili almenningur getur nálgast hana á þessu prentaða formi,

6) ef lýsing eða grunnlýsing hefur verið birt á rafrænu formi skal tilgreina heimilisföng sem fjárfestar geta skrifað til óski þeir eftir afriti á pappír,

7) dagsetning tilkynningarinnar.

32. gr.

Skrá yfir staðfestar lýsingar

Í skrá yfir staðfestar lýsingar og grunnlýsingar á vefsetri lögbærs yfirvalds, í samræmi við 4. mgr. 14. gr. tilskipunar 2003/71/EB, skal greina frá á hvern hátt slíkar lýsingar hafa verið gerðar aðgengilegar og hvar hægt sé að nálgast þær.

33. gr.

Birting endanlegra skilmála grunnlýsinga

Birtingaraðferð endanlegu skilmálanna sem tengjast grunnlýsingu þarf ekki að vera sú sama og notuð er fyrir grunnlýsinguna svo fremi að sú birtingaraðferð sem er notuð sé ein þeirra sem tilgreindar eru í 14. gr. tilskipunar 2003/71/EB.

34. gr.

Dreifing auglýsinga

Hagsmunaaðilum, s.s. útgefanda, tilboðsgjafa eða þeim sem óskar eftir skráningu á skipulegan verðbréfamarkað eða fjármálamillilíða sem taka þátt í markaðssetningu og/eða sölu verðbréfa og/eða sölutryggingu þeirra, er heimilt að dreifa auglýsingum, sem tengjast almennu útboði verðbréfa eða skráningu þeirra á skipulegan verðbréfamarkað, til almennings, einkum með því að nota einn eða fleiri eftirfarandi samskiptamiðla:

1) Prentað efni sem er merkt með heimilisfangi eða ómerkt,

2) skilaboð á rafrænu formi eða auglýsingu sem er móttekin í gegnum farsíma eða símboða (pager),

3) staðlað bréf,

4) blaðaauglýsingu með eða án pöntunarseðils,

5) verðlista,

6) síma með eða án mannlegrar íhlutunar,

7) málstofur og kynningar,

8) útvarp,

9) myndsíma,

10) fjargagnasendingu,

11) tölvupóst,

12) bréfasíma (fax),

13) sjónvarp,

14) tilkynningu,

15) auglýsingaspjald,

16) veggspjald,

17) kynningarrit,

18) auglýsingu á netinu, þ.m.t. auglýsingaborðar.

VI. KAFLI

Bráðabirgða- og lokaákvæði

35. gr.

Sögulegar fjárhagsupplýsingar

1. Sú skylda útgefenda í Bandalaginu að endurgera (restate) sögulegar fjárhagsupplýsingar í lýsingunni í samræmi við reglugerð (EB) nr. 1606/2002, sem sett er fram í lið 20.1 í I. viðauka, lið 13.1 í IV. viðauka, lið 8.2 í VII. viðauka, lið 20.1 í X. viðauka og lið 11.1 í XI. viðauka, gildir ekki um neitt tímabil fyrir 1. janúar 2004 eða, ef útgefandi hefur verðbréf skráð á skipulegum verðbréfamarkaði 1. júlí 2005, þar til hann birtir fyrstu samstæðureikningsskil sín í samræmi við reglugerð (EB) nr. 1606/2002.

2. Ef innlend bráðabirgðaákvæði, sem eru samþykkt skv. 9. gr. reglugerðar (EB) nr. 1606/2002, taka til útgefanda í Bandalaginu gildir skyldan um að endurgera sögulegar fjárhagsupplýsingar ekki um neitt tímabil fyrir 1. janúar 2006 eða ef útgefandi hefur verðbréf skráð á skipulegum verðbréfamarkaði 1. júlí 2005, þar til hann birtir fyrstu samstæðureikningsskil sín í samræmi við reglugerð (EB) nr. 1606/2002.

3. Sú skylda að endurgera sögulegar fjárhagsupplýsingar í samræmi við reglugerð (EB) nr. 1606/2002, sem sett er fram í lið 20.1 í I. viðauka, lið 13.1 í IV. viðauka, lið 8.2 í VII. viðauka, lið 20.1 í X. viðauka og lið 11.1 í XI. viðauka, gildir ekki fyrr en 1. janúar 2007 um útgefendur frá þriðju löndum:

1) Sem hafa verðbréf sín skráð á skipulegum verðbréfamarkaði 1. janúar 2007

og

2) sem hafa lagt fram og samið sögulegar fjárhagsupplýsingar í samræmi við innlenda reikningsskilastaðla í þriðja landi.

Í þessu tilviki skulu ítarlegar og/eða frekari upplýsingar fylgja sögulegum fjárhagsupplýsingum ef reikningsskilin, sem lýsingin hefur að geyma, gefa ekki glögga mynd af eignum og skuldum útgefanda, fjárhagsstöðu hans og hagnaði og tapi.

4. Útgefendur í þriðja landi sem hafa samið sögulegar fjárhagsupplýsingar í samræmi við alþjóðlega viðurkennda staðla, sem um getur í 9. gr. reglugerðar (EB) nr. 1606/2002, er heimilt að nota þessar upplýsingar í öllum lýsingum fyrir 1. janúar 2007 án þess að gerð sé krafa um endurgerð.

5. Frá 1. janúar 2007 skulu útgefendur í þriðja landi, sem um getur í 3. og 4. mgr., leggja fram sögulegar fjárhagsupplýsingar sem um getur í 1. lið 3. mgr. eftir að jafngildi hefur verið ákvarðað samkvæmt fyrirkomulagi sem framkvæmdastjórnin kemur á. Þessu fyrirkomulagi skal komið á samkvæmt nefndarmeðferðinni sem kveðið er á um í 24. gr. tilskipunar 2003/71/EB.

6. Ákvæði þessarar greinar gilda einnig um 3. lið í VI. viðauka.

36. gr.

Gildistaka

Reglugerð þessi öðlast gildi á tuttugasta degi eftir að hún birtist í *Stjórnartíðindum Evrópusambandsins*.

Hún gildir frá 1. júlí 2005.

Reglugerð þessi er bindandi í heild sinni og gildir í öllum aðildarríkjunum án frekari lögfestingar.

Gjört í Brussel 29. apríl 2004

Fyrir hönd framkvæmdastjórnarinnar,

Frederik BOLKESTEIN

framkvæmdastjóri.

VIÐAUKAR

I.–XVII. viðauki: Grunn- og viðbótarskjöl

XVIII. viðauki: Tafla yfir samsetningu grunn- og viðbótarskjala

XIX. viðauki: Skrá yfir útgefendur í sérstakri starfsemi

I. VIÐAUKI

Lágmarkskröfur um upplýsingar sem koma eiga fram í útgefandalýsingu fyrir hluti

(grunnskjal)

1. **ÁBYRGIR AÐILAR**

1.1. Tilgreina skal alla aðila sem eru ábyrgir fyrir upplýsingum í útgefandalýsingunni, og, eftir atvikum, fyrir tilteknum hlutum hennar og í því tilviki skal tilgreina þá hluta sem þeir eru ábyrgir fyrir. Ef um er að ræða einstaklinga, þ.m.t. aðilar að stjórn, framkvæmdastjórn eða eftirlitsstjórn útgefandans, skulu þeir tilgreindir með nafni og stöðuheiti. Ef um er að ræða lögaðila skal tilgreina nafn þeirra og skráða skrifstofu.

1.2. Yfirlýsing frá þeim sem eru ábyrgir fyrir útgefandalýsingunni þess efnis að samkvæmt þeirra bestu vitund séu upplýsingarnar, sem útgefandalýsingin hefur að geyma, í samræmi við staðreyndir og að engum upplýsingum sé sleppt sem kunna að skipta máli varðandi áreiðanleika hennar. Eftir atvikum, yfirlýsing frá þeim sem eru ábyrgir fyrir tilteknum hlutum útgefandalýsingarinnar þess efnis að samkvæmt þeirra bestu vitund séu upplýsingarnar, sem er að finna í þeim hluta útgefandalýsingarinnar sem þeir eru ábyrgir fyrir, í samræmi við staðreyndir og að engum upplýsingum sé sleppt sem kunna að skipta máli varðandi áreiðanleika hans.

2. **LÖGGILTIR ENDURSKOÐENDUR**

2.1. Nöfn og heimilisföng endurskoðenda útgefandans á því tímabili sem sögulegar fjárhagslegar upplýsingar taka til (ásamt aðild þeirra að faglegum samtökum).

2.2. Ef endurskoðendur hafa sagt starfi sínu lausu, verið leystir frá störfum eða ekki verið endurkjörnir á því tímabili sem sögulegar fjárhagslegar upplýsingar taka til, skal tilgreina allar upplýsingar sem máli skipta.

3. **VALDAR FJÁRHAGSUPPLÝSINGAR**

3.1. Valdar sögulegar fjárhagsupplýsingar um útgefanda, fyrir hvert fjárhagsár sem sögulegar fjárhagsupplýsingar taka til, ásamt öllum síðari fjárhagsupplýsingum fyrir árshlutatímabil ef einhver eru, í sama gjaldmiðli og fjárhagsupplýsingarnar.

Valdar sögulegar fjárhagsupplýsingar skulu hafa að geyma lykiltölur sem gefa yfirlit yfir fjárhagsstöðu útgefanda.

3.2. Ef valdar fjárhagsupplýsingar fyrir árshluta eru lagðar fram verður einnig að leggja fram samanburðargögn fyrir sama tímabil fyrra fjárhagsárs, að undanskildu því að krafan um samanburðarupplýsingar um efnahagsreikning telst uppfyllt ef lagðar eru fram árslokaupplýsingar úr efnahagsreikningi.

4. **ÁHÆTTUÞÆTTIR**

Upplýsingar um áhættuþætti sem eiga sérstaklega við um útgefanda eða atvinnugrein hans skulu birtar á áberandi stað í kafla sem ber yfirskriftina „Áhættuþættir“.

5. **UPPLÝSINGAR UM ÚTGEFANDANN**

5.1. Saga og þróun útgefandans

5.1.1. Lögheiti og viðskiptaheiti útgefanda,

5.1.2. skráningarstaður útgefanda og skráningarnúmer hans,

5.1.3. stofndagur og rekstrartími útgefanda, sé hann ekki ótiltekinn,

5.1.4. lögheimili útgefandans og rekstrarform hans að lögum, löggjöfin sem útgefandinn starfar samkvæmt, heiti lands þar sem útgefandi er skráður, ásamt heimilisfangi og símanúmeri skráðrar skrifstofu hans (eða höfuðstöðvar útgefandans ef þær eru aðrar en heimilisfang skráðrar skrifstofu hans),

5.1.5. mikilvægir atburðir í þróun starfsemi útgefanda.

5.2. Fjárfestingar

5.2.1. Lýsing (þ.m.t. fjárhæðir) á helstu fjárfestingum útgefanda fyrir hvert fjárhagsár á því tímabili sem sögulegar fjárhagsupplýsingar taka til fram að dagsetningu útgefandalýsingar.

5.2.2. Lýsing á helstu yfirstandandi fjárfestingum útgefanda, þ.m.t. landfræðileg dreifing þessara fjárfestinga (heima og erlendis) og fjármögnunaraðferð (innri eða ytri).

5.2.3. Upplýsingar um helstu framtíðarfjárfestingar útgefanda sem stjórnendur hans hafa þegar gert bindandi samninga um.

6. YFIRLIT YFIR STARFSEMI

6.1. *Helsta starfsemi*

6.1.1. Lýsing á og lykilatriði að því er varðar eðli reksturs útgefanda og helstu starfsemi hans þar sem tilgreindar eru helstu afurðir og vöruflokkar sem seldir eru og/eða þjónusta sem er veitt fyrir hvert fjárhagsár að því er varðar tímabilið sem sögulegar fjárhagsupplýsingar taka til og

6.1.2. upplýsingar um allar mikilvægar, nýjar afurðir og vörur og/eða þjónustu sem kynntar hafa verið, og stöðu þróunar, að því marki sem þróun nýrra afurða, vöru eða þjónustu hefur verið kynnt opinberlega.

6.2. *Helstu markaðir*

Lýsing á helstu mörkuðum þar sem útgefandinn tekur þátt í samkeppni, þ.m.t. heildartekjur sundurliðaðar eftir flokkun á starfsemi og landfræðilegum markaði fyrir hvert fjárhagsár að því er varðar tímabilið sem sögulegar fjárhagsupplýsingar taka til.

6.3. Hafi óvenjulegir þættir haft áhrif á upplýsingarnar, sem eru gefnar samkvæmt liðum 6.1 og 6.2, skal þeirra getið.

6.4. Samantekt um að hvaða marki útgefandi er háður einkaleyfum eða leyfum, samningum á sviði iðnaðar, verslunar eða fjármála eða nýjum framleiðsluaðferðum ef slíkir þættir skipta máli fyrir rekstur eða arðsemi útgefanda.

6.5. Ef útgefandinn gefur yfirlýsingu um samkeppnisstöðu sína skal greina frá því á hvaða grunni hún er byggð.

7. SKIPULAG

7.1. Ef útgefandi er hluti af samstæðu skal gefa stutta lýsingu á henni og stöðu útgefanda innan samstæðunnar.

7.2. Skrá yfir mikilvæg dótturfyrirtæki útgefanda, þ.m.t. nafn, heiti lands þar sem fyrirtækið er skráð eða hefur aðsetur, hlutfall eignarhluta og hlutfall atkvæðisréttar ef það er annað en hlutfall eignarhlutar.

8. VARANLEGIR REKSTRARFJÁRMUNIR

8.1. Upplýsingar um alla verulega fastafjármuni eða fyrirhugaðar fjárfestingar í verulegum fastafjármunum, þ.m.t. leigðar eignir, og allar meiri háttar kvaðir sem fylgja þeim.

8.2. Lýsing á öllum umhverfisþáttum sem kunna að hafa áhrif á möguleika útgefanda til að nota fastafjármunina.

9. **YFIRLIT YFIR REKSTUR OG FJÁRHAG**

9.1 *Fjárhagsstaða*

Ef ekki er fjallar um það annars staðar í útgefandalýsingu skal lýsa fjárhagsstöðu útgefanda, breytingum á fjárhagsstöðu og rekstrarafkomu fyrir hvert fjárhagsár og árshluta þar sem sögulegra fjárhagsupplýsinga er krafist, þ.m.t. ástæður fyrir verulegum breytingum á fjárhagsupplýsingum frá einu ári til annars að því marki sem nauðsynlegt er til að fá heildarmynd af starfsemi útgefanda.

9.2. Rekstrarafkoma

9.2.1. Upplýsingar um mikilvæga þætti, þ.m.t. óvenjulegir eða fátíðir atburðir eða ný þróun, sem hafa veruleg áhrif á rekstrartekjur útgefanda, þar sem tilgreint er að hvaða marki þessir atburðir höfðu áhrif á tekjurnar.

9.2.2. Ef fram koma verulegar breytingar á nettósölu eða nettótekjum í reikningsskilum skal fjalla um ástæður þessara breytinga.

9.2.3. Upplýsingar um hvers kyns opinbera, efnahagslega, skattalega, peningalega eða stjórnmálalega stefnu eða þætti sem hafa eða gætu haft mikilvæg bein eða óbein áhrif á rekstur útgefanda.

10. **FJÁRMÖGNUN**

10.1. Upplýsingar um fjármögnun útgefanda (bæði til skemmri og lengri tíma).

10.2. Skýring á uppruna og fjárhæðum í sjóðsstreymi útgefanda ásamt lýsingu á sjóðstreyminu.

10.3. Upplýsingar um lánsfjárþörf og fjármögnunarskipulag útgefanda.

10.4. Upplýsingar um takmarkanir á notkun fjármagns sem hafa haft eða gætu haft með beinum eða óbeinum hætti veruleg áhrif á rekstur útgefanda.

10.5 Upplýsingar um áætlaðan uppruna fjármagns sem þörf er á til að uppfylla skuldbindingarnar sem um getur í liðum 5.2.3 og 8.1.

11. **RANNSÓKNIR OG ÞRÓUN, EINKALEYFI OG LEYFI**

Ef máli skiptir skal lýsa stefnu útgefanda á sviði rannsókna og þróunar fyrir hvert fjárhagsár á því tímabili sem sögulegar fjárhagsupplýsingar taka til, þ.m.t. þá fjárhæð sem útgefandinn hefur notað til að styðja starfsemi á sviði rannsókna og þróunar.

12. **UPPLÝSINGAR UM ÞRÓUN**

12.1. Upplýsingar um mikilvæga nýlega þróun í framleiðslu, sölu og birgðum, og kostnaðar- og söluverði frá lokum síðasta fjárhagsárs fram til dagsetningar útgefandalýsingar.

12.2. Upplýsingar um þekkta þróun, óvissuþætti, kröfur, skuldbindingar eða atburði sem búast má við að hafi veruleg áhrif á framtíðarhorfur útgefanda fyrir a.m.k. yfirstandandi fjárhagsár.

13. **AFKOMUSPÁ EÐA ÁÆTLUÐ AFKOMA**

Ef útgefandi kýs að fella afkomuspá eða áætlaða afkomu inn í útgefandalýsingu skal hún hafa að geyma upplýsingar sem settar eru fram í liðum 13.1 og 13.2.

13.1. Yfirlýsing þar sem tilgreindar eru helstu forsendur sem útgefandi byggir afkomuspá sína eða áætlaða afkomu á.

Gera verður skýran greinarmun á forsendum sem aðilar að stjórn, framkvæmdastjórn eða eftirlitsstjórn geta haft áhrif á, og forsendum sem liggja alveg utan áhrifasviðs þessara aðila. Forsendurnar skulu vera auðskiljanlegar

fjárfestum, vera sértækar og nákvæmar og mega ekki tengjast almennri nákvæmni áætlaðrar afkomu sem liggur til grundvallar afkomuspánni.

13.2. Skýrsla, sem óháðir skoðunarmenn eða endurskoðendur semja, skal fylgja með þar sem því er lýst yfir að að áliti þessara óháðu skoðunarmanna eða endurskoðenda sé afkomuspáin eða áætluð afkoma unnin á réttan hátt á þeim grundvelli sem tilgreindur er og að þær aðferðir, sem eru notaðar við gerð afkomuspár eða áætlaðrar afkomu, séu í samræmi við reikningsskilastefnu útgefanda.

13.3. Vinna skal afkomuspá eða áætlaða afkomu á grunni sem er sambærilegur þeim sem er notaður fyrir sögulegar fjárhagsupplýsingar.

13.4. Ef útgefandi hefur birt afkomuspá í lýsingu sem er enn í gildi skal gefa yfirlýsingu þar sem fram kemur hvort þessi afkomuspá sé enn rétt eða ekki miðað við dagsetningu útgefandalýsingar og útskýra hvers vegna afkomuspáin er ekki lengur gild ef það er reyndin.

14. STJÓRN, FRAMKVÆMDASTJÓRN OG EFTIRLITSSTJÓRN OG ÆÐSTU STJÓRNENDUR

14.1. Nöfn, heimilisföng vinnustaða og hlutverk eftirfarandi einstaklinga hjá útgefanda og upplýsingar um helstu störf þeirra utan útgefanda ef þau skipta máli gagnvart útgefandanum:

a) Aðila að stjórn, framkvæmdastjórn eða eftirlitsstjórn,

b) sameigenda með ótakmarkaða ábyrgð, ef um er að ræða samlagsfélag með hlutafé,

c) stofnfélaga, ef innan við fimm ár eru liðin síðan útgefandi var stofnaður og

d) allra æðstu stjórnenda sem skipta máli til að sýna fram á að innan útgefanda sé viðeigandi sérþekking og reynsla fyrir stjórnun á rekstri útgefanda.

Greina skal frá því hvort einhver fjölskyldutengsl séu milli þessara aðila.

Að því er varðar hvern aðila að stjórn, framkvæmdastjórn eða eftirlitsstjórn útgefanda og hvern einstakling, sem um getur í b- og d-lið fyrsta undirliðar, skal greina ítarlega frá viðeigandi sérfræðiþekkingu og reynslu í stjórnun ásamt eftirfarandi upplýsingum:

a) Heiti allra félaga þar sem viðkomandi einstaklingur hefur síðustu fimm árin verið aðili að stjórn, framkvæmdastjórn eða eftirlitsstjórn eða verið sameigandi, og hvort einstaklingurinn sé enn aðili að stjórn, framkvæmdastjórn eða eftirlitsstjórn eða sameigandi. Ekki er nauðsynlegt að telja upp öll dótturfyrirtæki útgefanda þar sem einstaklingur á einnig sæti í stjórn, framkvæmdastjórn eða eftirlitsstjórn.

b) Upplýsingar um allar sakfellingar vegna svikamála (fraudulent offences) a.m.k. síðastliðin fimm ár.

c) Ítarlegar upplýsingar um gjaldþrot, skiptameðferð eða félagsslit a.m.k. síðustu fimm ára sem einstaklingur, sem lýst er í a- og d-lið fyrsta undirliðar var aðili að vegna starfa sinna sem nefnd eru í a- og d-lið fyrsta undirliðar.

d) Ítarlegar upplýsingar um opinberar kærur og/eða viðurlög gagnvart slíkum einstaklingum af hálfu lögboðinna yfirvalda eða eftirlitsyfirvalda (þ.m.t. tilnefndir fagaðilar) og hvort dómstóll hafi dæmt slíkan einstakling vanhæfan til að starfa sem aðili að stjórn, framkvæmdastjórn eða eftirlitsstjórn útgefanda eða til að stjórna eða stýra verkefnum hjá einhverjum útgefanda a.m.k. síðustu fimm árin.

Ef engar slíkar upplýsingar eru til staðar skal gefa yfirlýsingu þess efnis.

14.2. Hagsmunaárekstrar stjórnar, framkvæmdastjórnar og eftirlitsstjórnar og æðstu stjórnenda.

Greina skal skilmerkilega frá hugsanlegum hagsmunaárekstrum milli skyldustarfa fyrir útgefanda hjá þeim einstaklingum sem vísað er til í lið 14.1 og persónulegra hagsmuna þeirra og/eða annarra skyldustarfa þeirra.

Ef ekki er um að ræða neina slíka árekstra skal gefa yfirlýsingu þess efnis.

Greina skal frá hvers kyns fyrirkomulagi eða samkomulagi milli stærstu hluthafa, viðskiptavina, birgja eða annarra varðandi það hverjir þeirra einstaklinga, sem um getur í lið 14.1, voru valdir til að sitja í stjórn, framkvæmdastjórn eða eftirlitsstjórn eða valdir til að vera meðal æðstu stjórnenda.

Greina skal ítarlega frá öllum þeim takmörkunum sem einstaklingarnir, sem um getur í lið 14.1, hafa samþykkt varðandi ráðstöfun eignarhluta sinna í verðbréfum útgefanda innan tiltekins tímabils.

15. **LAUN (REMUNERATION) OG HLUNNINDI (BENEFITS)**

Fyrir þá einstaklinga sem vísað er til í a- og d-lið fyrsta undirliðar liðar 14.1 skal tilgreina eftirfarandi fyrir síðasta heila fjárhagsár:

15.1. Fjárhæð greiddra launa (þ.m.t. hvers kyns skilyrtar eða frestaðar greiðslur) og hlunninda (benefits in kind) sem útgefandi og dótturfyrirtæki hans hafa veitt þessum einstaklingum fyrir þjónustu af hvaða tagi sem er sem hver og einn þeirra hefur veitt útgefanda og dótturfyrirtækjum hans.

Tilgreina skal þessar upplýsingar fyrir hvern einstakling fyrir sig nema þess sé ekki krafist í heimalandi útgefanda að birtar séu upplýsingar um einstaka einstaklinga og útgefandinn þurfi ekki að öðru leyti að birta upplýsingarnar opinberlega.

15.2. Upplýsingar um heildarfjárhæð sem útgefandi eða dótturfyrirtæki hans hafa lagt til hliðar eða safnað saman fyrir lífeyri, starfslok eða svipuð hlunnindi.

16. **STJÓRNARHÆTTIR**

Tilgreina skal eftirfarandi upplýsingar í tengslum við síðasta heila fjárhagsár útgefanda, nema annað sé tilgreint, að því er varðar þá einstaklinga sem um getur í a-lið fyrsta undirliðar liðar 14.1:

16.1. Lokadagur ráðningar- eða skipunartíma, ef við á, og tímabilið sem einstaklingurinn hefur gegnt þessu starfi.

16.2. Upplýsingar um aðila sem sæti eiga í stjórn, framkvæmdastjórn eða eftirlitsstjórn og hafa gert starfssamninga við útgefanda eða eitthvert dótturfyrirtækja hans um að þau greiði hlunnindi við starfslok eða ef ekki er um slíka samninga að ræða skal birta yfirlýsingu þess efnis.

16.3. Upplýsingar um endurskoðunar- og launanefnd útgefanda, þ.m.t. nöfn nefndarmanna og samantekt um verksvið nefndarinnar.

16.4. Yfirlýsing þess efnis hvort útgefandi uppfylli reglur um stjórnarhætti fyrirtækja (corporate governance) í því landi sem útgefandi er skráður, eða ekki. Ef útgefandi uppfyllir ekki þessar reglur skal fylgja yfirlýsing þess efnis ásamt skýringu á því hvers vegna hann uppfylli ekki reglurnar.

17. **STARFSMENN**

17.1. Tilgreina skal annað hvort fjölda starfsmanna við lok tímabilsins eða meðalfjölda þeirra fyrir hvert fjárhagsár, að því er varðar tímabilið sem sögulegar upplýsingar taka til, fram til dagsetningar útgefandalýsingar (og breytingar á slíkum fjölda ef máli skiptir) og, ef mögulegt er og máli skiptir, sundurliðun starfsmanna eftir meginstarfssviðum og landfræðilegri staðsetningu. Ef útgefandi ræður verulegan fjölda af afleysingafólki skal birta meðalfjölda afleysingafólks fyrir síðasta fjárhagsár.

17.2. Hlutabréfaeign og valréttir á hlutum (stock options).

Gefa skal upplýsingar fyrir hvern einstakling, sem um getur í a- og d-lið fyrsta undirliðar í lið 14.1, um eignaraðild og valrétti á hlutum í útgefanda. Upplýsingarnar skulu vera eins nýjar og mögulegt er.

17.3. Lýsa skal hvers kyns fyrirkomulagi varðandi það hvernig starfsfólk fær hlutdeild í hlutafé útgefanda.

18. **STÆRSTU HLUTHAFAR**

18.1. Að því marki sem útgefanda er kunnugt um skal greina frá nöfnum allra þeirra aðila, að undanskildum þeim sem sæti eiga í stjórn, framkvæmdastjórn eða eftirlitsstjórn, sem beint eða óbeint eiga hlutdeild í hlutafé eða atkvæðisrétti útgefanda, sem er tilkynningaskyld samkvæmt landslögum útgefanda, ásamt hlutdeild hvers aðila, og ef ekki er um slíkt að ræða skal gefa yfirlýsingu þess efnis.

18.2. Greina skal frá því hvort stærstu hluthafarnir hafi mismunandi atkvæðisrétt eða ef svo er ekki skal gefa yfirlýsingu þess efnis.

18.3. Að því marki sem útgefanda er kunnugt um skal greina frá því hvort útgefandi sé beint eða óbeint í eigu eða undir yfirráðum einhvers aðila, og hver sá aðili er, og lýsa skal eðli slíkra yfirráða og þeim ráðstöfunum sem gerðar eru til að tryggja að slík yfirráð séu ekki misnotuð.

18.4. Lýsa skal hvers konar fyrirkomulagi, sem útgefanda er kunnugt um, sem getur seinna meir haft í för með sér breytingar á yfirráðum yfir útgefanda.

19. **VIÐSKIPTI TENGDRA AÐILA**

Birta skal ítarlegar upplýsingar um viðskipti tengdra aðila (sem í þessum tilgangi eru þau viðskipti sem sett eru fram í stöðlunum sem eru samþykktir í samræmi við reglugerð (EB) nr. 1606/2002) sem útgefandi hefur tekið þátt í á því tímabili sem sögulegar fjárhagsupplýsingar taka til og fram til dagsetningar útgefandalýsingar í samræmi við viðkomandi staðal sem er samþykktur í samræmi við reglugerð (EB) nr. 1606/2002, ef við á.

Ef slíkir staðlar gilda ekki um útgefanda skal birta eftirfarandi upplýsingar:

a) Eðli og umfang hvers kyns viðskipta sem, stök eða í heild sinni, skipta máli fyrir útgefanda. Þegar slík viðskipti tengdra aðila eru ekki gerð á sama hátt og þegar um viðskipti milli ótengdra aðila er að ræða skal gefa skýringu á því hvers vegna sú var ekki reyndin. Þegar um er að ræða útistandandi lán, þ.m.t. hvers kyns ábyrgðir, skal tilgreina útistandandi fjárhæð.

b) Tilgreina skal fjárhæðina eða hundraðshluta sem viðskipti tengdra aðila nema af veltu útgefanda.

20. **FJÁRHAGSUPPLÝSINGAR AÐ ÞVÍ ER VARÐAR EIGNIR OG SKULDIR ÚTGEFANDA, FJÁRHAGSSTÖÐU HANS OG HAGNAÐ OG TAP**

20.1. *Sögulegar fjárhagsupplýsingar*

Endurskoðaðar, sögulegar fjárhagsupplýsingar fyrir þrjú síðustu fjárhagsár (eða eins lengi og útgefandinn hefur starfað ef tímabilið er styttra en þrjú ár) ásamt skýrslu endurskoðanda fyrir hvert ár. Semja skal slíkar fjárhagsupplýsingar í samræmi við reglugerð (EB) nr. 1606/2002, eða ef það á ekki við, í samræmi við innlenda reikningsskilastaðla tiltekins aðildarríkis fyrir útgefendur innan Bandalagsins. Útgefendur frá þriðja landi skulu semja slíkar fjárhagsupplýsingar í samræmi við alþjóðlega reikningsskilastaðla sem voru samþykktir samkvæmt málsmeðferðinni í 3. gr. reglugerðar (EB) nr. 1606/2002 eða samkvæmt innlendum reikningsskilastöðlum í þriðja landi sem eru sambærilegir þessum stöðlum. Ef slíkar fjárhagsupplýsingar eru ekki sambærilegar þessum stöðlum skal setja þær fram í formi endurgerðra reikningsskila.

Leggja skal fram og semja endurskoðaðar sögulegar fjárhagsupplýsingar tveggja síðustu ára á því formi sem notað verður við næstu árlegu reikningsskil útgefandans, með hliðsjón af reikningsskilastöðlum og reglum og löggjöf sem gildir um slík árleg reikningsskil.

Ef útgefandi hefur verið virkur í núverandi atvinnustarfsemi sinni í innan við eitt ár skal semja endurskoðuðu, sögulegu fjárhagsupplýsingarnar, sem taka til þessa tímabils, í samræmi við staðla sem gilda um árleg reikningsskil samkvæmt reglugerð (EB) nr. 1606/2002 eða, ef þeir gilda ekki um innlenda reikningsskilastaðla í tilteknu aðildarríki þar sem útgefandi er útgefandi innan Bandalagsins. Útgefendur frá þriðja landi skulu semja sögulegar fjárhagsupplýsingar í samræmi við alþjóðlega reikningsskilastaðla sem voru samþykktir samkvæmt málsmeðferðinni í 3. gr. reglugerðar (EB) nr. 1606/2002 eða samkvæmt innlendum reikningsskilastöðlum í þriðja landi sem eru sambærilegir þessum stöðlum. Þessar sögulegu fjárhagsupplýsingar skulu vera endurskoðaðar.

Ef endurskoðuðu fjárhagsupplýsingarnar eru samdar í samræmi við innlenda reikningsskilastaðla skulu fjárhagsupplýsingarnar, sem krafist er samkvæmt þessum lið, a.m.k. fela í sér:

a) Efnahagsreikning,

b) rekstrarreikning,

c) yfirlit um allar breytingar á eigin fé, eða breytingar á eigin fé aðrar en þær sem verða af fjármagnshreyfingum (capital transactions) frá eigendum og til eigenda,

d) sjóðstreymisyfirlit,

e) reikningsskilaaðferðir og skýringar.

Sögulegar, árlegar fjárhagsupplýsingar skulu vera endurskoðaðar sérstaklega eða þeim skal fylgja óháð skýrsla um hvort þær gefi glögga mynd af útgefanda í útgefandalýsingunni í samræmi við endurskoðunarstaðla (auditing standards), sem gilda í viðkomandi aðildarríki, eða sambærilegan staðal.

20.2. *Pro forma fjárhagsupplýsingar*

Ef um er að ræða verulega brúttóbreytingu skal lýsa því hvernig viðskiptin gætu hafa haft áhrif á eignir, skuldir og tekjur útgefanda svo fremi viðskiptin hafi átt sé stað við upphaf skýrslugjafartímabilsins eða á tilgreindum degi.

Þessi krafa er yfirleitt uppfyllt með því að fella inn pro forma fjárhagsupplýsingar.

Leggja skal þessar pro forma fjárhagsupplýsingar fram í samræmi við kröfu í II. viðauka og skulu þær fela í sér upplýsingar sem fram koma í viðaukanum.

Pro forma fjárhagsupplýsingum skal fylgja skýrsla sem samin er af óháðum skoðunarmönnum eða endurskoðendum.

20.3. *Reikningsskil*

Ef útgefandi semur bæði eigin árleg reikningsskil og samstæðureikningsskil skal a.m.k. fella árlegu samstæðureikningsskilin inn í útgefandalýsingu.

20.4. *Endurskoðun sögulegra, árlegra fjárhagsupplýsinga*

20.4.1. Yfirlýsing þess efnis að sögulegar fjárhagsupplýsingar hafi verið endurskoðaðar. Ef að fram hefur komið í endurskoðunarskýrslu vegna sögulegra fjárhagsupplýsinga að löggiltir endurskoðendur hafi hafnað að veita áritun eða ef áritun þeirra hefur að geyma fyrirvara eða afsal ábyrgðar skal birta slíka höfnun eða fyrirvara eða afsal í heild sinni og tilgreina ástæður þeirra.

20.4.2. Tilgreina skal aðrar upplýsingar í útgefandalýsingu sem endurskoðendur hafa endurskoðað.

20.4.3. Ef fjárhagsupplýsingar í útgefandalýsingu eru ekki fengnar úr endurskoðuðum reikningsskilum útgefanda skal tilgreina hvaðan þær eru fengnar og skýra frá því að upplýsingarnar séu ekki endurskoðaðar.

20.5. *Síðustu fjárhagsupplýsingar*

20.5.1. Ekki má vera lengra um liðið frá síðasta fjárhagsári, sem endurskoðaðar fjárhagsupplýsingar liggja fyrir um, en annaðhvort:

a) 18 mánuðir frá dagsetningu útgefandalýsingar ef útgefandinn fellir endurskoðuð árshlutareikningsskil, inn í útgefandalýsingu eða

b) 15 mánuðir frá dagsetningu útgefandalýsingar ef útgefandinn fellir óendurskoðuð árshlutareikningsskil inn í útgefandalýsingu.

20.6. *Fjárhagsupplýsingar árshluta og aðrar fjárhagsupplýsingar*

20.6.1. Ef útgefandinn hefur birt ársfjórðungslegar eða hálfsárs fjárhagsupplýsingar frá síðustu endurskoðuðu reikningsskilum skulu þær felldar inn í útgefandalýsingu. Ef ársfjórðungslegar eða hálfsárs fjárhagsupplýsingar hafa verið kannaðar eða endurskoðaðar skal einnig fella endurskoðunar- eða könnunarskýrsluna þar inn í. Ef ársfjórðungslegar eða hálfsárs fjárhagsupplýsingar hafa ekki verið endurskoðaðar eða kannaðar skal skýra frá því.

20.6.2. Ef útgefandalýsing er dagsett meira en níu mánuðum eftir lok síðasta endurskoðaða fjárhagsárs, skal hún hafa að geyma fjárhagsupplýsingar árshluta, sem mega vera óendurskoðaðar (í því tilviki skal skýra frá því að svo er) sem taka a.m.k. til fyrstu sex mánaða fjárhagsársins.

Í fjárhagsupplýsingum árshluta skulu vera samanburðarupplýsingar fyrir sama tímabil fyrra fjárhagsárs, að undanskildu því að uppfylla má kröfu um samanburðarupplýsingar um efnahagsreikning með því að leggja fram árslokaupplýsingar úr efnahagsreikningi.

20.7. *Arðgreiðslustefna*

Lýsing á stefnu útgefanda um arðgreiðslur og hvers kyns takmörkunum á þeim.

20.7.1. Tilgreina skal fjárhæð arðgreiðslna á hlut fyrir hvert fjárhagsár að því er varðar tímabilið sem sögulegar fjárhagsupplýsingar taka til og ef fjöldi hluta í útgefanda hefur breyst skal aðlaga fjárhæðina svo að tölurnar séu sambærilegar.

20.8. *Dómsmál og gerðardómsmál*

Upplýsingar um stjórnsýslu-, dóms- eða gerðardómsmál (þ.m.t. þau mál sem eru til meðferðar eða yfirvofandi og útgefanda er kunnugt um) a.m.k. síðustu tólf mánaða sem kunna að hafa haft eða hafa að undanförnu haft veruleg áhrif á fjárhagsstöðu eða arðsemi útgefanda og/eða samstæðunnar eða ef slíkt er ekki fyrir hendi skal gefa yfirlýsingu þess efnis.

20.9. *Mikilvægar breytingar á fjárhags- eða viðskiptastöðu útgefanda*

Lýsing á hvers kyns mikilvægum breytingum á fjárhags- eða viðskiptastöðu samstæðunnar sem hafa átt sér stað frá lokum síðasta fjárhagstímabil sem annaðhvort endurskoðaðar fjárhagsupplýsingar eða árshlutafjárhagsupplýsingar verið birtar um eða yfirlýsing um að slíkar breytingar hafi ekki átt sér stað.

21. VIÐBÓTARUPPLÝSINGAR

21.1. *Hlutafé*

Eftirfarandi upplýsingar, sem eru dagsettar sama dag og nýlegasti efnahagsreikningurinn sem er innifalinn í sögulegum fjárhagsupplýsingum, skulu felldar inn í sögulegar fjárhagsupplýsingar:

21.1.1. Fjárhæð útgefins hlutafjár, og fyrir hvern flokk hlutafjár:

a) Fjöldi hluta sem heimilt er að gefa út,

b) fjöldi útgefinna hluta sem greiddir hafa verið að fullu og fjöldi útgefinna hluta, sem ekki hafa verið greiddir að fullu,

c) nafnverð einstakra hluta, eða að hlutirnir hafi ekkert nafnverð og

d) afstemming fjölda útistandandi hluta í upphafi og lok ársins. Ef meira en 10% af hlutafé hefur verið greitt með eignum í stað reiðufjár á því tímabili sem sögulegar fjárhagsupplýsingar taka til skal taka það fram.

21.1.2. Ef um er að ræða hluti sem teljast ekki til hlutafjár skal tilgreina fjölda þeirra og helstu einkenni.

21.1.3. Fjöldi, bókfært virði og nafnvirði hluta í útgefanda sem hann á sjálfur eða einhver fyrir hans hönd eða eru í eigu dótturfyrirtækja hans.

21.1.4. Fjárhæð breytanlegra og skiptanlegra verðbréfa eða verðbréfa með áskriftarréttindi (warrants), ásamt upplýsingum um skilyrði og aðferðir við breytingu, skiptingu eða áskrift.

21.1.5. Upplýsingar og skilmálar um kauprétti (acquisition rights) og/eða skuldbindingar varðandi heimilað en óútgefið hlutafé eða áform um að auka hlutafé.

21.1.6. Upplýsingar um hlutafé allra aðila að samstæðunni sem valréttur (option) liggur fyrir um eða sem samþykkt hefur verið með skilyrðum eða skilyrðislaust að valréttur muni gilda um og ítarlegar upplýsingar um slíka valrétti, þ.m.t. þá einstaklinga sem slíkum valréttum tengjast.

21.1.7. Yfirlit yfir þróun hlutafjár, yfir það tímabil sem sögulegar fjárhagsupplýsingar taka til, með áherslu á þær breytingar sem hafa átt sér stað á tímabilinu.

21.2. Stofnsamningur og samþykktir

21.2.1. Lýsing á tilgangi og markmiðum útgefanda og hvar þær upplýsingar sé að finna í stofnsamningi og samþykktum.

21.2.2. Samantekt á öllum ákvæðum í samþykktum eða öðrum reglum útgefanda sem varða aðila sem eiga sæti í stjórn, framkvæmdastjórn og eftirlitsstjórn.

21.2.3. Lýsing á réttindum, forgangsrétti og takmörkunum varðandi hvern flokk núverandi hluta.

21.2.4. Lýsing á þeim ráðstöfunum sem nauðsynlegt er að grípa til í því skyni að breyta réttindum eigenda hluta þar sem greint er frá því hvort skilyrðin eru strangari en krafist er í lögum.

21.2.5. Lýsing á þeim skilyrðum sem gilda um boðun aðalfunda og hluthafafunda, þ.m.t. skilyrði fyrir aðgangi að fundunum.

21.2.6. Stutt lýsing á hvers kyns ákvæðum í stofnsamningi, samþykktum eða öðrum reglum útgefanda sem gætu haft þau áhrif að seinka, fresta eða koma í veg fyrir breytingar á yfirráðum yfir útgefanda.

21.2.7. Upplýsingar um ákvæði í stofnsamningi, samþykktum eða öðrum reglum útgefanda, ef þær eru fyrir hendi, sem fela í sér viðmiðunarmörk varðandi birtingu upplýsinga um eignarhald hluthafa.

21.2.8. Lýsing á skilyrðum í stofnsamningi, samþykktum eða öðrum reglum um breytingar á hlutafé þar sem slík skilyrði eru strangari en krafist er í lögum.

22. **MIKILVÆGIR SAMNINGAR**

Samantekt á öllum mikilvægum samningum, að undanskildum þeim sem eru gerðir í tengslum við hefðbundinn rekstur, sem útgefandi eða aðrir aðilar í samstæðunni eru aðilar að síðastliðin tvö ár fyrir birtingu útgefandalýsingar.

Samantekt á öllum öðrum samningum (sem ekki eru gerðir í tengslum við hefðbundinn rekstur) sem einhver aðili í samstæðunni hefur gert og innihalda ákvæði um skyldur eða tiltekin réttindi einhvers aðila í samstæðunni sem skipta máli fyrir samstæðuna miðað við dagsetningu útgefandalýsingar.

23. **UPPLÝSINGAR FRÁ ÞRIÐJA AÐILA, SÉRFRÆÐIÁLIT OG HAGSMUNAYFIRLÝSINGAR**

23.1. Ef útgefandalýsing hefur að geyma greinargerð eða skýrslu frá sérfræðingi skal tilgreina nafn þessa einstaklings, heimilisfang vinnustaðar, menntun hans, hæfi og hvort hann hafi verulegra hagsmuna að gæta gagnvart útgefandanum. Ef skýrslan er samin að beiðni útgefanda skal gefa yfirlýsingu um að slík yfirlýsing eða skýrsla fylgi, á hvaða formi og í hvaða samhengi hún er, ásamt samþykki þess einstaklings sem hefur heimilað efni þessa hluta útgefandalýsingarinnar.

23.2. Ef upplýsingar eru fengnar frá þriðja aðila skal útgefandi, að svo miklu leyti sem honum er kunnugt um og honum er unnt, út frá þeim upplýsingum sem þriðji aðilinn hefur birt, láta í té staðfestingu þess efnis að upplýsingarnar séu réttar og að engum staðreyndum sé sleppt sem geri upplýsingarnar ónákvæmar eða misvísandi.

Þar að auki skal tilgreina uppruna upplýsinganna.

24. **SKJÖL TIL SÝNIS**

Yfirlýsing þess efnis að á meðan útgefandalýsing er í gildi er heimilt, eftir atvikum, að skoða eftirfarandi skjöl (eða afrit þeirra):

a) Stofnsamningur og samþykktir útgefanda,

b) allar skýrslur, bréf og önnur skjöl, sögulegar fjárhagsupplýsingar, mats- og greinargerðir samdar af sérfræðingum að beiðni útgefanda sem að öllu leyti eða að hluta til eru felldar inn í eða vísað til í útgefandalýsingu,

c) sögulegar fjárhagsupplýsingar útgefanda eða, ef um er að ræða samstæðu, sögulegar fjárhagsupplýsingar útgefanda og dótturfyrirtækja hans fyrir hvort hinna tveggja síðustu fjárhagsára um sig áður en útgefandalýsing er birt.

Veita skal upplýsingar um hvar unnt sé að skoða skjölin, sem eru til sýnis, á pappírsformi eða rafrænu formi.

25. **UPPLÝSINGAR UM EIGNARHLUTDEILD**

Upplýsingar um fyrirtæki sem útgefandi á í það stóran hluta hlutafjár að líklegt er að það hafi veruleg áhrif á mat á eignum og skuldum útgefanda, fjárhagsstöðu eða hagnað og tap.

II. VIÐAUKI

Viðbótarskjal fyrir pro forma fjárhagsupplýsingar

1. Pro forma upplýsingar skulu hafa að geyma lýsingu á þeim viðskiptum, fyrirtækjum eða aðilum sem um ræðir og tímabilinu sem vísað er til, og eftirfarandi skal koma fram með skýrum hætti:

   a) Í hvaða tilgangi upplýsingarnar eru teknar saman,

   b) að upplýsingar séu eingöngu teknar saman til skýringar,

   c) að þar sem pro forma fjárhagsupplýsingar taka til ímyndaðrar stöðu endurspegla þær ekki raunverulega fjárhagsstöðu eða afkomu fyrirtækisins.

2. Þegar pro forma fjárhagsupplýsingar eru lagðar fram er heimilt að fella inn í þær efnahagsreikning og rekstrarreikning ásamt skýringum eftir aðstæðum hverju sinni.

3. Pro forma fjárhagsupplýsingar skulu að öllu jöfnu settar fram í dálkaformi sem samanstendur af:

   a) Sögulegum, óleiðréttum upplýsingum,

   b) pro forma leiðréttingum og

   c) niðurstöðum pro forma fjárhagsupplýsinganna sem eru settar fram í aftasta dálki.

   Taka skal fram hvaðan pro forma fjárhagsupplýsingar eru fengnar og, ef við á, skal fella reikningsskil yfirtekinna fyrirtækja eða rekstrareininga inn í lýsinguna.

4. Pro forma fjárhagsupplýsingar skulu samdar í samræmi við reikningsskilastefnu sem er fylgt í síðustu eða næstu reikningsskilum útgefanda og þar skal eftirfarandi tekið fram:

   a) Á hvaða grundvelli upplýsingarnar eru samdar,

   b) uppruni einstakra upplýsingaliða og leiðréttinga.

5. Einungis er heimilt að birta pro forma upplýsingar fyrir

   a) yfirstandandi fjárhagstímabil,

   b) fyrir næstliðið, fullt fjárhagstímabil og/eða

   c) næstliðið fjárhagstímabil árshluta þar sem viðeigandi, óleiðréttar upplýsingar hafa verið eða munu verða birtar í sama skjali.

6. Pro forma leiðréttingar sem tengjast pro forma fjárhagsupplýsingum skulu

   a) sýndar með skýrum hætti og útskýrðar,

   b) vera í beinum tengslum við viðskiptin,

   c) studdar staðreyndum.

Þar að auki skal koma skýrt fram í tengslum við pro forma hagnað og -tap eða sjóðsstreymisyfirlit, hverjar af þessum upplýsingum er búist við að hafi áframhaldandi áhrif á útgefandann og hverjar ekki.

7. Í skýrslu sem óháðir skoðunarmenn eða endurskoðendur semja skal koma fram að að þeirra áliti:

   a) Hafi pro forma fjárhagsupplýsingum verið safnað saman á réttan hátt og samkvæmt tilgreindum forsendum,

   b) að forsendurnar séu í samræmi við reikningsskilastefnu útgefanda.

III. VIÐAUKI

Lágmarkskröfur um upplýsingar sem koma eiga fram í verðbréfalýsingu fyrir hluti (grunnskjali)

1. **ÁBYRGIR AÐILAR**

1.1. Tilgreina skal alla aðila sem eru ábyrgir fyrir upplýsingum í lýsingunni, og, eftir atvikum, fyrir tilteknum hlutum hennar og í því tilviki skal tilgreina þá hluta sem þeir eru ábyrgir fyrir. Ef um er að ræða einstaklinga, þ.m.t. aðilar að stjórn, framkvæmdastjórn eða eftirlitsstjórn útgefandans, skulu þeir tilgreindir með nafni og stöðuheiti. Ef um er að ræða lögaðila skal tilgreina nafn þeirra og skráða skrifstofu.

1.2. Yfirlýsing frá þeim sem eru ábyrgir fyrir lýsingunni þess efnis að samkvæmt þeirra bestu vitund séu upplýsingarnar, sem lýsingin hefur að geyma, í samræmi við staðreyndir og að engum upplýsingum sé sleppt sem kunna að skipta máli varðandi áreiðanleika hennar. Eftir atvikum, yfirlýsing frá þeim sem eru ábyrgir fyrir tilteknum hlutum lýsingarinnar þess efnis að samkvæmt þeirra bestu vitund séu upplýsingarnar, sem er að finna í þeim hluta lýsingarinnar sem þeir eru ábyrgir fyrir, í samræmi við staðreyndir og að engum upplýsingum sé sleppt sem kunna að skipta máli varðandi áreiðanleika hans.

2. **ÁHÆTTUÞÆTTIR**

Upplýsingar um áhættuþætti sem skipta máli fyrir verðbréfin sem eru boðin til kaups eða skráð á markað svo meta megi markaðsáhættuna sem tengist þeim skulu birtar á áberandi stað í kafla sem ber yfirskriftina „Áhættuþættir“.

3. **HELSTU UPPLÝSINGAR**

3.1 *Yfirlýsing um veltufé*

Yfirlýsing frá útgefanda þess efnis að hann telji að veltufé sé fullnægjandi til að uppfylla núverandi þarfir hans eða ef sú er ekki reyndin skal hann gera grein fyrir því hvernig hann hyggist útvega nauðsynlegt viðbótarveltufé.

3.2 *Fjármögnun og skuldastaða*

Yfirlýsing um fjármögnun og skuldastöðu (þar sem gerður er greinarmunur á milli skulda sem eru með eða án ábyrgðar og skulda sem eru tryggðar eða ekki) eigi síðar en 90 dögum fyrir dagsetningu skjalsins. Skuldastaða felur einnig í sér óbeinar og óvissar skuldir.

3.3 *Hagsmunir einstaklinga og lögaðila sem tengjast útgáfunni/útboðinu*

Lýsing á hvers kyns hagsmunum, þ.m.t. ósamrýmanlegir hagsmunir sem skipta máli fyrir útgáfu/útboð, ásamt ítarlegum upplýsingum um aðila sem hlut eiga að máli og eðli hagsmunanna.

3.4. *Ástæður fyrir útboðinu og ráðstöfun söluandvirðis útboðsins (use of proceeds)*

Ástæður fyrir útboðinu og, eftir atvikum, áætlað nettósöluandvirði sem er sundurliðað og forgangsraðað miðað við fyrirhugaða ráðstöfun þess. Komist útgefandinn að raun um að fyrirhugað söluandvirði verði ekki fullnægjandi til að standa straum af fyrirhugaðri ráðstöfun skal tilgreina fjárhæðina sem upp á vantar og hvaðan sú fjármögnun kemur. Gefa skal ítarlegar upplýsingar um ráðstöfun söluandvirðis vegna útboðsins, einkum þegar það er notað til að kaupa eignir, sem tengjast ekki hefðbundnum rekstri, til að fjármagna tilkynntar yfirtökur annarra fyrirtækja eða til að losa, lækka eða greiða upp skuldir.

4. **UPPLÝSINGAR UM VERÐBRÉFIN SEM Á AÐ BJÓÐA/SKRÁ**

4.1. Lýsing á tegund og flokki verðbréfa sem eru boðin til kaups og/eða á að skrá, þ.m.t. ISIN-númer (International Security Identification Number) eða annað slíkt öryggisauðkennisnúmer.

4.2. Upplýsingar um löggjöfina sem verðbréfin eru gefin út í samræmi við.

4.3. Upplýsingar um hvort verðbréfin eru nafnbréf eða handhafabréf og hvort þau eru í skírteinisformi (certificated form) eða rafrænt skráð (book-entry form). Í síðara tilvikinu skal tilgreina nafn og heimilisfang aðilans sem sér um skráninguna.

4.4. Upplýsingar um í hvaða gjaldmiðli verðbréfin eru gefin út.

4.5. Lýsing á réttindum tengdum verðbréfunum, þ.m.t. hvers kyns takmarkanir á þessum réttindum, og málsmeðferð við nýtingu þeirra.

- Réttur til arðs:
  - Sá dagur eða dagar sem réttur til arðs stofnast,
  - þau tímamörk þar sem réttur til arðgreiðslu fellur niður og upplýsingar um hver sá aðili er sem slíkur réttur flyst til eftir þau tímamörk,
  - takmarkanir á arði og málsmeðferð fyrir handhafa verðbréfa sem eru ekki búsettir í landinu,
  - fjárhæð arðs eða aðferð við að reikna hann út, tíðni arðgreiðslna og hvort þær séu uppsafnaðar eða ekki.
- Atkvæðisréttur.
- Forgangsréttur til áskriftar við útboð verðbréfa í sama flokki.
- Réttur til hlutdeildar í hagnaði útgefanda.
- Réttur til hlutdeildar í tekjum umfram gjöld ef til félagsslita kemur.
- Innlausnarákvæði.
- Breytingarákvæði (conversion provisions).

4.6. Ef um er að ræða nýjar útgáfur skal skýra frá ályktunum, heimildum og samþykktum sem hafa eða munu liggja til grundvallar stofnun og/eða útgáfu verðbréfanna.

4.7. Ef um er að ræða nýjar útgáfur skal tilgreina fyrirhugaðan útgáfudag verðbréfanna.

4.8. Lýsing á hvers kyns takmörkunum á frjálsu framsali á verðbréfunum.

4.9. Upplýsingar um hvort til staðar séu skyldubundin yfirtökutilboð og/eða reglur um innlausnarrétt og innlausnarskyldu í tengslum við verðbréfin.

4.10. Upplýsingar um opinber yfirtökutilboð af hálfu þriðju aðila í tengslum við hlutabréf útgefanda sem hafa átt sér stað á síðastliðnu og yfirstandandi fjárhagsári. Tilgreina skal verð eða skiptakjör sem fylgja slíkum tilboðum og hver niðurstaðan hefur orðið.

4.11. Að því er varðar landið þar sem útgefandi hefur skráða skrifstofu og land eða lönd þar sem útboð verðbréfa fer fram eða þar sem óskað er eftir skráningu verðbréfa skal tilgreina eftirfarandi:

- Upplýsingar um skatta af verðbréfunum sem haldið er eftir til staðgreiðslu,
- upplýsingar um hvort útgefandi ábyrgist að staðgreiðsluskatti sé haldið eftir.

5. SKILMÁLAR OG SKILYRÐI FYRIR ÚTBOÐINU

5.1. *Skilyrði, tölfræðilegar upplýsingar um útboð, fyrirhuguð tímaáætlun og nauðsynlegar aðgerðir varðandi þátttöku í útboðinu*

5.1.1. Skilyrði sem gilda um útboðið.

5.1.2. Heildarfjárhæð útgáfunnar/útboðsins þar sem gerður er greinarmunur á verðbréfum sem eru boðin til kaups og þeim sem eru boðin til áskriftar. Ef fjárhæðin er ekki föst skal lýsa hvernig og hvenær endanleg fjárhæð útboðsins verður tilkynnt opinberlega.

5.1.3. Upplýsingar um hversu lengi útboðið stendur, þ.m.t. hvers kyns mögulegar breytingar og lýsing á áskriftarferlinu.

5.1.4. Upplýsingar um hvenær og við hvaða aðstæður er hægt að afturkalla eða fresta útboði og hvort afturköllun geti átt sér stað eftir að viðskipti hefjast.

5.1.5. Upplýsingar um mögulegar skerðingar á áskriftum og með hvaða hætti endurgreiðsla umframfjárhæða sem umsækjendur hafa greitt fer fram.

5.1.6. Ítarlegar upplýsingar um lágmarks- og/eða hámarksfjárhæð áskriftar (hvort sem um er að ræða fjölda verðbréfa eða samanlagða fjárfestingarfjárhæð).

5.1.7. Ef fjárfestum er heimilt að draga áskrift sína til baka skal tilgreina tímabilið sem það er leyfilegt.

5.1.8. Skipulag og tímamörk fyrir greiðslu og afhendingu verðbréfa.

5.1.9. Ítarleg lýsing á því á hvernig og hvenær niðurstöður útboðsins verða birtar opinberlega.

5.1.10. Málsmeðferð varðandi nýtingu forgangsréttar; framsal áskriftarréttar og hvernig farið skuli með áskriftarrétt sem ekki er nýttur.

5.2. *Skipulag dreifingar og úthlutunar*

5.2.1. Mismunandi flokkar mögulegra fjárfesta sem verðbréfin eru boðin til kaups. Ef útboð fer fram samtímis á mörkuðum í tveimur eða fleiri löndum og ef ákveðinn hluti hefur verið tekinn eða er tekinn frá fyrir einhverja af þessum mörkuðum skulu allir slíkir hlutar tilgreindir.

5.2.2. Ef útgefandi hefur vitneskju um hvort stærstu hluthafarnir, aðilar að stjórn, framkvæmdastjórn eða eftirlitsstjórn útgefandans hafa í hyggju að skrá sig fyrir verðbréfum sem boðin eru til kaups eða hvort einhverjir aðilar hafi í hyggju að skrá sig fyrir meira en 5% af útboðinu, skal hann skýra frá því.

5.2.3. Upplýsingar áður en úthlutun á sér stað:

a) Upplýsingar um skiptingu útboðsins í hluta, þ.á m. hluta stofnanafjárfesta, almennra fjárfesta og starfsmanna útgefanda, og hvers kyns aðrir hlutar.

b) Skilyrði fyrir endurgreiðslu (claw-back), hámarksfjárhæð slíkrar endurgreiðslu ásamt lægstu prósentutölu sem notuð verður fyrir einstaka hluta.

c) Aðferð eða aðferðir sem notaðar verða við úthlutun þeirra hluta útboðsins sem úthlutað verður til almennra fjárfesta og starfsmanna útgefanda ef um er að ræða umframáskrift í þessum hlutum.

d) Lýsing á áður skilgreindri forgangsmeðferð fyrir tiltekna flokka fjárfesta eða tengda hópa (þ.m.t. fjárfestingaráætlanir sem beinast að vinum og fjölskyldu) við úthlutunina, það hlutfall útboðsins sem er frátekið fyrir slíka forgangsmeðferð ásamt viðmiðunum um hvernig aðilar teljast til slíkra flokka eða hópa.

e) Upplýsingar um hvort meðferð áskrifta eða tilboða um áskrift í tengslum við úthlutun ákvarðist af því hvaða fyrirtæki leggur áskrift eða tilboð fram eða hefur milligöngu um það.

f) Lágmarksviðmið, ef einhver eru, við úthlutun til almennra fjárfesta innan þess hluta útboðsins sem úthlutað verður til almennra fjárfesta.

g) Upplýsingar um skilyrði fyrir lokun útboðsins ásamt fyrsta degi sem heimilt er að loka því.

h) Upplýsingar um hvort heimila megi fleiri en eina áskrift frá sama aðila og í því tilviki sem það er ekki leyft hvernig fara eigi með slíkar áskriftir.

5.2.4. Aðferð við tilkynningu til umsækjenda um fjárhæðina sem þeim er úthlutað ásamt upplýsingum um hvort viðskipti megi hefjast áður en tilkynning berst þeim.

5.2.5. Umframúthlutun og „Green Shoe-réttur til úthlutunar".

a) Upplýsingar um heimild til hugsanlegrar umframúthlutunar og/eða Green Shoe-réttar til úthlutunar og hvert umfang hennar er.

b) Upplýsingar um tímabil þar sem mögulegt er að beita umframúthlutun og/eða Green Shoe-rétti.

c) Upplýsingar um skilyrði fyrir nýtingu á heimild til umframúthlutunar eða nýtingu Green Shoe-réttar.

5.3. *Verðlagning*

5.3.1. Tilgreina skal verðið sem verðbréfin verða boðin á. Ef ekki er vitað um verðið og ef ekki er um að ræða viðurkenndan og/eða virkan markað fyrir verðbréfin skal tilgreina þá aðferð sem er notuð til að ákvarða útboðsverð, þ.m.t. yfirlýsing um hver hafi ákveðið viðmiðanirnar eða hver sé formlega ábyrgur fyrir ákvörðuninni. Upplýsa skal um fjárhæð allra útgjalda og skatta sem áskrifandi eða kaupandi verða sérstaklega krafðir um.

5.3.2. Aðferð við birtingu útboðsverðs.

5.3.3. Ef eigendur hlutafjár hjá útgefanda hafa forgangsrétt og þessi réttur er háður takmörkunum eða er afturkallaður skal greina frá því á hverju útgáfuverðið byggist þegar selt er gegn staðgreiðslu og forsendum fyrir takmörkunum og afturköllun á slíkum rétti, ásamt ástæðum slíkra takmarkana og afturkallana og hverjir njóta góðs af þeim.

5.3.4. Ef mikils misræmis gætir eða gæti gætt milli opinbers útboðsverðs og raunverulegs verðs sem aðilar að stjórn, framkvæmdastjórn eða eftirlitsstjórn eða æðstu stjórnendur eða tengdir aðilar, hafa greitt fyrir verðbréf sem þeir hafa keypt í viðskiptum undanfarið ár eða sem þeir hafa rétt á að kaupa, skal koma fram samanburður á greiðslum í fyrirhugaða opinbera útboðinu og raunverulegum greiðslum þessara aðila.

5.4. *Markaðssetning og/eða sala og sölutrygging*

5.4.1. Nafn og heimilisfang þess eða þeirra sem hafa umsjón með heildarútboðinu eða einstaka hlutum þess og, að því marki sem útgefanda eða tilboðsgjafa er kunnugt um, þeirra sem markaðssetja og/eða selja verðbréfin í hinum ýmsu löndum þar sem útboðið fer fram.

5.4.2. Nafn og heimilisfang þeirra aðila sem annast greiðslur (paying agents) og vörsluaðila (depository agents) í hverju landi fyrir sig.

5.4.3. Nöfn og heimilisföng aðila sem hafa samþykkt með bindandi samkomulagi að sölutryggja útgáfuna og nöfn og heimilisföng aðila sem hafa samþykkt að markaðssetja og/eða selja útgáfuna án bindandi samkomulags eða eftir bestu getu. Upplýsingar um mikilvæg einkenni samninganna, þ.m.t. hversu mikinn hluta hver hefur til sölu. Sé útgáfan ekki öll sölutryggð skal tilgreina þann hluta sem sölutrygging nær ekki til. Upplýsa skal um heildarþóknanir vegna sölutryggingar og markaðssetningar og/eða sölu.

5.4.4. Upplýsingar um hvenær samningur um sölutryggingu hafi verið eða verði samþykktur.

6. **SKRÁNING Á MARKAÐ OG FYRIRKOMULAG VIÐSKIPTA**

6.1. Upplýsingar um hvort sótt hafi verið eða sótt verði um skráningu á verðbréfunum, sem eru boðin til kaups, á skipulegan verðbréfamarkað eða aðra sambærilega markaði ásamt upplýsingum um viðkomandi markaði. Nefna skal þessar aðstæður án þess að gefið sé í skyn að skráningin verði endilega samþykkt. Tilgreina skal þá daga þegar í fyrsta lagi er hægt að skrá verðbréfin á markað, ef vitað er um þá.

6.2. Tilgreina skal alla skipulega verðbréfamarkaði eða sambærilega markaði, sem útgefanda er kunnugt um, þar sem verðbréf í sama flokki og verðbréfin sem á að bjóða eða skrá á markað, hafa þegar verið skráð.

6.3. Ef útgáfa verðbréfa, sem sótt er um skráningu fyrir á skipulegan verðbréfamarkað, á sér stað samtímis eða nánast samtímis og verðbréfa í sama flokki sem eru seld í áskrift eða í einu lagi eða ef verðbréf í öðrum flokkum eru gefin út í almennu eða lokuðu útboði skal gera nákvæma grein fyrir eðli þeirrar aðgerðar og fjölda og einkennum þeirra verðbréfa sem um er að ræða.

6.4. Upplýsingar um aðila sem hafa gert bindandi samkomulag um að starfa sem milliliðir (intermediaries) á eftirmarkaði og sem búa til seljanleika (liquidity) með kaup- og sölutilboðum, ásamt lýsingu á helstu skilmálum samkomulagsins.

6.5. Verðjöfnun (stabilisation): Ef útgefandi eða hluthafi sem selur verðbréf hefur veitt umframúthlutunarrétt (over-allotment option) eða gefið til kynna að hugsanlega verði farið í verðjöfnunaraðgerðir í tengslum við útboð, skal greina frá eftirfarandi:

6.5.1. Upplýsingar um að verðjöfnun kunni að fara fram, að ekki sé öruggt að hún fari fram og að hún kunni að verða stöðvuð hvenær sem er.

6.5.2. Upplýsingar um hvenær tímabilið sem verðjöfnun kann að fara fram hefjist og hvenær því ljúki.

6.5.3. Upplýsingar um hver sá er sem stýrir verðjöfnun fyrir viðkomandi lögsögu nema þessar upplýsingar liggi ekki fyrir við birtingu.

6.5.4. Upplýsingar um að verðjöfnun geti haft í för með sér hærra markaðsverð en við venjulegar aðstæður.

7. **VERÐBRÉFAEIGENDUR SEM VILJA SELJA**

7.1. Nafn og heimilisfang vinnustaðar þess einstaklings eða aðila sem óskar eftir að selja verðbréf, staða eða önnur mikilvæg tengsl sem seljendur hafa haft við útgefanda undanfarin þrjú ár eða við forvera hans eða tengd fyrirtæki.

7.2. Upplýsingar um fjölda og flokk verðbréfa sem hver verðbréfaeigandi sem vill selja býður til kaups.

7.3. Samningar um söluhömlur (lock-up agreements)

Aðilar sem hlut eiga að máli.

Efni samningsins og undantekningar frá honum.

Upplýsingar um hversu lengi söluhömlur vara.

8. **KOSTNAÐUR VEGNA ÚTGÁFU/ÚTBOÐS**

8.1. Nettósöluandvirði og áætlaður heildarkostnaður vegna útgáfunnar/útboðsins.

9. **ÞYNNING (DILUTION)**

9.1. Fjárhæð og hlutfall tafarlausrar þynningar sem verður vegna útboðsins.

9.2. Ef um er að ræða áskriftarútboð til núverandi hluthafa skal tilgreina fjárhæð og hlutfall tafarlausrar þynningar ef þeir taka ekki þátt í útboðinu.

10. **VIÐBÓTARUPPLÝSINGAR**

10.1. Ef ráðgjafa í tengslum við útgáfu er getið í verðbréfalýsingunni skal birta yfirlýsingu þar sem fram kemur hvert hlutverk þeirra hefur verið.

10.2. Upplýsingar um önnur gögn í verðbréfalýsingunni sem löggiltir endurskoðendur hafa endurskoðað eða kannað og ef endurskoðendur hafa lagt fram skýrslu. Endursögn skýrslunnar eða, með samþykki lögbærs yfirvalds, samantekt á henni.

10.3. Ef verðbréfalýsing hefur að geyma greinargerð eða skýrslu frá sérfræðingi skal tilgreina nafn þessa einstaklings, heimilisfang vinnustaðar, menntun hans og hæfi og hvort hann hafi verulegra hagsmuna að gæta gagnvart útgefandanum. Ef skýrslan er samin að beiðni útgefanda skal gefa yfirlýsingu um að slík yfirlýsing eða skýrsla fylgi, á hvaða formi og í hvaða samhengi hún er, ásamt samþykki þess einstaklings sem hefur heimilað innihald þessa hluta verðbréfalýsingarinnar.

10.4. Ef upplýsingar eru fengnar frá þriðja aðila skal útgefandi, að svo miklu leyti sem honum er kunnugt um og honum er unnt, út frá þeim upplýsingum sem þriðji aðilinn hefur birt, láta í té staðfestingu þess efnis að upplýsingarnar séu réttar og að engum staðreyndum sé sleppt sem geri upplýsingarnar ónákvæmar eða misvísandi. Þar að auki skal tilgreina uppruna upplýsinganna.

IV. VIÐAUKI

Lágmarkskröfur um upplýsingar sem koma eiga fram í útgefandalýsingu fyrir skuldabréf og afleidd verðbréf (grunnskjal)

(Skuldabréf og afleidd verðbréf þar sem nafnvirði hverrar einingar er lægra en 50.000 evrur)

1. **ÁBYRGIR AÐILAR**

1.1. Tilgreina skal alla aðila sem eru ábyrgir fyrir upplýsingum í útgefandalýsingunni, og, eftir atvikum, fyrir tilteknum hlutum hennar og í því tilviki skal tilgreina þá hluta sem þeir eru ábyrgir fyrir. Ef um er að ræða einstaklinga, þ.m.t. aðilar að stjórn, framkvæmdastjórn eða eftirlitsstjórn útgefandans, skulu þeir tilgreindir með nafni og stöðuheiti. Ef um er að ræða lögaðila skal tilgreina nafn þeirra og skráða skrifstofu.

1.2. Yfirlýsing frá þeim sem eru ábyrgir fyrir útgefandalýsingunni þess efnis að samkvæmt þeirra bestu vitund séu upplýsingarnar, sem útgefandalýsingin hefur að geyma, í samræmi við staðreyndir og að engum upplýsingum sé sleppt sem kunna að skipta máli varðandi áreiðanleika hennar. Eftir atvikum, yfirlýsing frá þeim sem eru ábyrgir fyrir tilteknum hlutum útgefandalýsingarinnar þess efnis að samkvæmt þeirra bestu vitund séu upplýsingarnar, sem er að finna í þeim hluta útgefandalýsingarinnar sem þeir eru ábyrgir fyrir, í samræmi við staðreyndir og að engum upplýsingum sé sleppt sem kunna að skipta máli varðandi áreiðanleika hans.

2. **LÖGGILTIR ENDURSKOÐENDUR**

2.1. Nöfn og heimilisföng endurskoðenda útgefandans á því tímabili sem sögulegar fjárhagslegar upplýsingar taka til (ásamt aðild þeirra að faglegum samtökum).

2.2. Ef endurskoðendur hafa sagt starfi sínu lausu, verið leystir frá störfum eða ekki verið endurkjörnir á því tímabili sem sögulegar fjárhagslegar upplýsingar taka til, skal tilgreina allar upplýsingar sem máli skipta.

3. **VALDAR FJÁRHAGSUPPLÝSINGAR**

3.1. Valdar sögulegar fjárhagsupplýsingar um útgefanda, fyrir hvert fjárhagsár sem sögulegar fjárhagsupplýsingar taka til, ásamt öllum síðari fjárhagsupplýsingum fyrir árshlutatímabil ef einhver eru, í sama gjaldmiðli og fjárhagsupplýsingarnar.

Í völdum sögulegum fjárhagsupplýsingum verða að koma fram lykiltölur sem gefa yfirlit yfir fjárhagsstöðu útgefanda.

3.2. Ef valdar fjárhagsupplýsingar árshluta eru lagðar fram verður einnig að leggja fram samanburðarupplýsingar fyrir sama tímabil fyrra fjárhagsárs, að undanskildu því að krafan um samanburðarupplýsingar um efnahagsreikning telst uppfyllt ef lagðar eru fram árslokaupplýsingar úr efnahagsreikningi.

4. **ÁHÆTTUÞÆTTIR**

Upplýsingar um áhættuþætti, sem geta haft áhrif á getu útgefandans til að uppfylla skuldbindingar gagnvart fjárfestum í tengslum við verðbréfin skulu birtar á áberandi stað í kafla sem ber yfirskriftina „Áhættuþættir“.

5. **UPPLÝSINGAR UM ÚTGEFANDANN**

5.1. *Saga og þróun útgefandans*

5.1.1. Lögheiti og viðskiptaheiti útgefanda,

5.1.2. skráningarstaður útgefanda og skráningarnúmer hans,

5.1.3. stofndagur og rekstrartími útgefanda, sé hann ekki ótiltekinn,

5.1.4. lögheimili útgefandans og rekstrarform hans að lögum, löggjöfin sem útgefandinn starfar samkvæmt, heiti lands þar sem útgefandi er skráður, ásamt heimilisfangi og símanúmeri skráðrar skrifstofu hans (eða höfuðstöðvar útgefandans ef þær eru aðrar en heimilisfang skráðrar skrifstofu hans),

5.1.5. hvers kyns atburðir sem hafa nýlega átt sér stað og skipta máli við mat á gjaldhæfi útgefanda.

5.2. *Fjárfestingar*

5.2.1. Lýsing á helstu fjárfestingum sem gerðar hafa verið síðan síðustu reikningsskil voru birt.

5.2.2. Upplýsingar um helstu framtíðarfjárfestingar útgefanda sem stjórnendur hans hafa þegar gert bindandi samninga um.

5.2.3. Upplýsingar um áætlaðar fjármögnunarleiðir sem krafist er til að uppfylla skuldbindingarnar sem um getur í lið 5.2.2.

6. **YFIRLIT YFIR STARFSEMI**

6.1. *Helsta starfsemi*

6.1.1. Lýsing á helstu starfsemi útgefanda þar sem getið er helstu afurða og vöruflokka sem seldir eru og/eða þjónustu sem er veitt, og

6.1.2. upplýsingar um allar mikilvægar, nýjar afurðir og vörur og/eða starfsemi.

6.2. Helstu markaðir

Stutt lýsing á helstu mörkuðum þar sem útgefandi tekur þátt í samkeppni.

6.3. Ef útgefandinn gefur yfirlýsingu um samkeppnisstöðu sína skal greina frá því á hvaða grunni hún er byggð.

7. **SKIPULAG**

7.1. Ef útgefandi er hluti af samstæðu skal gefa stutta lýsingu á henni og stöðu útgefanda innan hennar.

7.2. Ef útgefandi er háður öðrum aðilum innan samstæðunnar skal taka það skýrt fram ásamt skýringu á því hvers vegna hann er háður viðkomandi aðilum.

8. **UPPLÝSINGAR UM ÞRÓUN**

8.1. Fylgja skal yfirlýsing þess efnis að ekki hafi orðið neinar verulegar óæskilegar breytingar á framtíðarhorfum útgefanda síðan síðustu endurskoðuðu reikningsskil hans voru birt.

Ef útgefandi getur ekki gefið slíka yfirlýsingu skal hann láta í té ítarlegar upplýsingar um þessar verulegu óæskilegu breytingar.

8.2. Upplýsingar um þekkta þróun, óvissuþætti, kröfur, skuldbindingar eða atburði sem búast má við að hafi veruleg áhrif á framtíðarhorfur útgefanda fyrir a.m.k. yfirstandandi fjárhagsár.

9. **AFKOMUSPÁ EÐA ÁÆTLUÐ AFKOMA**

Ef útgefandi kýs að fella afkomuspá eða áætlaða afkomu inn í útgefandalýsingu skal hún hafa að geyma upplýsingar sem settar eru fram í liðum 9.1 og 9.2.

9.1. Yfirlýsing þar sem tilgreindar eru helstu forsendur sem útgefandi byggir afkomuspá sína eða áætlaða afkomu á.

Gera verður skýran greinarmun á forsendum sem aðilar að stjórn, framkvæmdastjórn eða eftirlitsstjórn geta haft áhrif á og forsendum sem liggja alveg utan áhrifasviðs þessara aðila. Forsendurnar skulu vera auðskiljanlegar

fjárfestum, vera sértækar og nákvæmar og mega ekki tengjast almennri nákvæmni áætlaðrar afkomu sem liggur til grundvallar afkomuspánni.

9.2. Skýrsla, sem óháðir skoðunarmenn eða endurskoðendur semja, skal fylgja með þar sem því er lýst yfir að að áliti þessara óháðu skoðunarmanna eða endurskoðenda sé afkomuspáin eða áætluð afkoma unnin á réttan hátt á þeim grundvelli sem tilgreindur er og að þær aðferðir sem eru notaðar við gerð afkomuspár eða áætlaðrar afkomu, séu í samræmi við reikningsskilastefnu útgefanda.

9.3. Vinna skal afkomuspá eða áætlaða afkomu á grunni sem er sambærilegur þeim sem er notaður fyrir sögulegar fjárhagsupplýsingar.

10. **STJÓRN, FRAMKVÆMDASTJÓRN OG EFTIRLITSSTJÓRN**

10.1. Nöfn, heimilisföng vinnustaða og hlutverk eftirfarandi einstaklinga hjá útgefanda og upplýsingar um helstu störf þeirra utan útgefanda ef þau skipta máli gagnvart útgefandanum:

a) Aðila að stjórn, framkvæmdastjórn eða eftirlitsstjórn,

b) sameigenda með ótakmarkaða ábyrgð ef um er að ræða samlagsfélag með hlutafé.

10.2. *Hagsmunaárekstrar stjórnar, framkvæmdastjórnar og eftirlitsstjórnar*

Greina skal skilmerkilega frá hugsanlegum hagsmunaárekstrum milli skyldustarfa fyrir útgefanda hjá þeim einstaklingum sem vísað er til í lið 10.1 og persónulegra hagsmuna þeirra og/eða annarra skyldustarfa þeirra Ef ekki er um að ræða neina slíka árekstra skal gefa yfirlýsingu þess efnis.

11. **STJÓRNARHÆTTIR**

11.1. Ítarlegar upplýsingar um endurskoðunarnefnd útgefanda, þ.m.t. nöfn nefndarmanna og samantekt um verksvið nefndarinnar.

11.2. Yfirlýsing þess efnis hvort útgefandi uppfylli reglur um stjórnarhætti fyrirtækja í því landi þar sem útgefandi er skráður eða ekki. Ef útgefandi uppfyllir ekki þessar reglur verður að fylgja yfirlýsing þess efnis ásamt skýringu á því hvers vegna hann uppfylli ekki reglurnar.

12. **STÆRSTU HLUTHAFAR**

12.1. Að því marki sem útgefanda er kunnugt um skal greina frá því hvort útgefandi sé beint eða óbeint í eigu eða undir yfirráðum einhvers aðila og hver sá aðili er, og lýsa skal eðli slíkra yfirráða og þeim ráðstöfunum sem gerðar eru til að tryggja að slík yfirráð séu ekki misnotuð.

12.2. Lýsa skal hvers konar fyrirkomulagi, sem útgefanda er kunnugt um, sem getur seinna meir haft í för með sér breytingar á yfirráðum yfir útgefanda.

13. **FJÁRHAGSUPPLÝSINGAR AÐ ÞVÍ ER VARÐAR EIGNIR OG SKULDIR ÚTGEFANDA, FJÁRHAGSSTÖÐU HANS OG HAGNAÐ OG TAP**

13.1. *Sögulegar fjárhagsupplýsingar*

Endurskoðaðar, sögulegar fjárhagsupplýsingar sem taka til tveggja síðustu fjárhagsára (eða eins lengi og útgefandinn hefur starfað ef tímabilið er styttra en tvö ár) ásamt skýrslu endurskoðanda fyrir hvert ár. Semja skal slíkar fjárhagsupplýsingar í samræmi við reglugerð (EB) nr. 1606/2002, eða ef það á ekki við, í samræmi við innlenda reikningsskilastaðla tiltekins aðildarríkis fyrir útgefendur innan Bandalagsins. Útgefendur frá þriðja landi skulu semja slíkar fjárhagsupplýsingar í samræmi við alþjóðlega reikningsskilastaðla sem voru samþykktir samkvæmt málsmeðferðinni í 3. gr. reglugerðar (EB) nr. 1606/2002 eða samkvæmt innlendum reikningsskilastöðlum í þriðja landi sem eru sambærilegir þessum stöðlum. Ef slíkar fjárhagsupplýsingar eru ekki sambærilegar þessum stöðlum skal setja þær fram í formi endurgerðra reikningsskila.

Leggja skal fram og semja fjárhagsupplýsingar næstliðins árs á formi sem er í samræmi við það form sem notað verður við næstu árlegu reikningsskil útgefandans, með hliðsjón af reikningsskilastöðlum og reglum og löggjöf sem gildir um slík árleg reikningsskil.

Ef útgefandinn hefur verið virkur í núverandi atvinnustarfsemi sinni í innan við eitt ár skal semja endurskoðuðu, sögulegu fjárhagsupplýsingarnar sem taka til þessa tímabils í samræmi við staðla sem gilda um árleg reikningsskil samkvæmt reglugerð (EB) nr. 1606/2002 eða, ef þeir gilda ekki um aðildarríki, innlenda reikningsskilastaðla þar sem útgefandi er útgefandi innan Bandalagsins. Útgefendur frá þriðja landi skulu semja sögulegar fjárhagsupplýsingar í samræmi við alþjóðlega reikningsskilastaðla sem voru samþykktir samkvæmt málsmeðferðinni í 3. gr. reglugerðar (EB) nr. 1606/2002 eða samkvæmt innlendum reikningsskilastöðlum í þriðja landi sem eru sambærilegir þessum stöðlum. Þessar sögulegu fjárhagsupplýsingar skulu vera endurskoðaðar.

Ef endurskoðuðu fjárhagsupplýsingarnar eru samdar í samræmi við innlenda reikningsskilastaðla skulu fjárhagsupplýsingarnar, sem krafist er samkvæmt þessum lið, a.m.k. fela í sér:

a) Efnahagsreikning,

b) rekstrarreikning,

c) sjóðstreymisyfirlit,

og

d) reikningsskilaaðferðir og skýringar.

Sögulegar, árlegar fjárhagsupplýsingar skulu vera endurskoðaðar sérstaklega eða þeim skal fylgja óháð skýrsla þar sem fram kemur hvort þær gefi glögga mynd af útgefanda í útgefandalýsingunni í samræmi við endurskoðunarstaðla sem gilda í viðkomandi aðildarríki, eða sambærilegan staðal.

13.2. *Reikningsskil*

Ef útgefandi semur bæði eigin reikningsskil og samstæðureikningsskil skal a.m.k. fella samstæðureikningsskilin inn í útgefandalýsingu.

13.3. *Endurskoðun sögulegra, árlegra fjárhagsupplýsinga*

13.3.1. Yfirlýsing þess efnis að sögulegar fjárhagsupplýsingar hafi verið endurskoðaðar. Ef að fram hefur komið í endurskoðunarskýrslu vegna sögulegra fjárhagsupplýsinga að löggiltir endurskoðendur hafi hafnað að veita áritun eða ef áritun þeirra hefur að geyma fyrirvara eða afsal ábyrgðar skal birta slíka höfnun eða fyrirvara eða afsal í heild sinni og tilgreina ástæður þeirra.

13.3.2. Tilgreina skal aðrar upplýsingar í útgefandalýsingu sem endurskoðendur hafa endurskoðað.

13.3.3. Ef fjárhagsupplýsingar í útgefandalýsingu eru ekki fengnar úr endurskoðuðum reikningsskilum útgefanda skal tilgreina hvaðan þær eru fengnar og skýra frá því að upplýsingarnar séu ekki endurskoðaðar.

13.4. *Síðustu fjárhagsupplýsingar*

13.4.1. Ekki má vera lengra um liðið frá síðasta fjárhagsári, sem endurskoðaðar fjárhagsupplýsingar liggja fyrir um en 18 mánuðir miðað við dagsetningu útgefandalýsingar.

13.5. *Fjárhagsupplýsingar árshluta og aðrar fjárhagsupplýsingar*

13.5.1. Ef útgefandinn hefur birt ársfjórðungslegar eða hálfsárs fjárhagsupplýsingar frá síðustu endurskoðuðu reikningsskilum skulu þær felldar inn í útgefandalýsingu. Ef ársfjórðungslegar eða hálfsárs fjárhagsupplýsingar hafa verið kannaðar eða endurskoðaðar skal einnig fella endurskoðunar- eða könnunarskýrsluna þar inn í. Ef ársfjórðungslegar eða hálfsárs fjárhagsupplýsingar hafa ekki verið endurskoðaðar eða kannaðar skal skýra frá því.

13.5.2. Ef útgefandalýsing er dagsett meira en níu mánuðum eftir lok síðasta endurskoðaða fjárhagsárs, skal hún hafa að geyma fjárhagsupplýsingar árshluta sem taka a.m.k. til fyrstu sex mánaða fjárhagsársins. Ef fjárhagsupplýsingar árshluta eru ekki endurskoðaðar skal skýra frá því. Fjárhagsupplýsingar árshluta skulu hafa að geyma samanburðarupplýsingar fyrir sama tímabil fyrra fjárhagsárs að undanskildu því að uppfylla má kröfu um samanburðarupplýsingar um efnahagsreikning með því að leggja fram árslokaupplýsingar úr efnahagsreikningi.

13.6. *Dómsmál og gerðardómsmál*

Upplýsingar um stjórnsýslu-, dóms- eða gerðardómsmál (þ.m.t. þau mál sem eru til meðferðar eða yfirvofandi og útgefanda er kunnugt um) a.m.k. síðustu tólf mánaða sem kunna að hafa haft eða hafa að undanförnu haft veruleg áhrif á fjárhagsstöðu eða arðsemi útgefanda og/eða samstæðunnar eða ef slíkt er ekki fyrir hendi skal gefa yfirlýsingu þess efnis.

13.7. *Mikilvægar breytingar á fjárhags- eða viðskiptastöðu útgefanda*

Lýsing á hvers kyns mikilvægum breytingum á fjárhags- eða viðskiptastöðu samstæðunnar sem hafa átt sér stað frá lokum síðasta fjárhagstímabils og sem annaðhvort endurskoðaðar fjárhagsupplýsingar eða fjárhagsupplýsingar árshluta verið birtar um eða yfirlýsing um að slíkar breytingar hafi ekki átt sér stað.

14. VIÐBÓTARUPPLÝSINGAR

14.1. *Hlutafé*

14.1.1. Fjárhæð útgefins hlutafjár, fjöldi og flokkar hluta sem það samanstendur af ásamt ítarlegum upplýsingum um helstu einkenni þeirra, sá hluti útgefins hlutafjár sem ekki hefur verið greiddur að fullu, ásamt upplýsingum um fjölda eða heildarnafnverð og tegund þeirra hluta sem hafa ekki verið greiddir að fullu, sundurliðað, þar sem við á, eftir því hversu mikið þeir hafa verið greiddir upp.

14.2. *Stofnsamningur og samþykktir*

14.2.1. Upplýsingar um skrá og skráningarnúmer, ef við á, ásamt lýsingu á tilgangi og markmiðum útgefanda og hvar þau sé að finna í stofnsamningi og samþykktum.

15. MIKILVÆGIR SAMNINGAR

Stutt samantekt á öllum mikilvægum samningum sem hafa ekki verið gerðir í hefðbundinni starfsemi útgefanda þar sem hver aðili að samstæðunni hefur skyldum að gegna eða hefur tiltekin réttindi sem skipta máli fyrir getu útgefandans til að uppfylla skuldbindingar sínar gagnvart verðbréfaeigendum að því er varðar verðbréfin sem verið er að gefa út.

16. UPPLÝSINGAR FRÁ ÞRIÐJA AÐILA, SÉRFRÆÐIÁLIT OG HAGSMUNAYFIRLÝSINGAR

16.1. Ef útgefandalýsing hefur að geyma greinargerð eða skýrslu frá sérfræðingi skal tilgreina nafn þessa einstaklings, heimilisfang vinnustaðar, menntun hans, hæfi og hvort hann hafi verulegra hagsmuna að gæta gagnvart útgefandanum. Ef skýrslan er samin að beiðni útgefanda skal gefa yfirlýsingu um að slík yfirlýsing eða skýrsla fylgi, á hvaða formi og í hvaða samhengi hún er, ásamt samþykki þess einstaklings sem hefur heimilað efni þessa hluta útgefandalýsingarinnar.

16.2. Ef upplýsingar eru fengnar frá þriðja aðila skal útgefandi, að svo miklu leyti sem honum er kunnugt um og honum er unnt, út frá þeim upplýsingum sem þriðji aðilinn hefur birt, láta í té staðfestingu þess efnis að upplýsingarnar séu réttar og að engum staðreyndum sé sleppt sem geri upplýsingarnar ónákvæmar eða misvísandi. Þar að auki skal tilgreina uppruna upplýsinganna.

17. SKJÖL TIL SÝNIS

Yfirlýsing þess efnis að á meðan útgefandalýsing er í gildi er heimilt, eftir atvikum, að skoða eftirfarandi skjöl (eða afrit þeirra):

a) Stofnsamningur og samþykktir útgefanda,

b) allar skýrslur, bréf og önnur skjöl, sögulegar fjárhagsupplýsingar, mats- og greinargerðir samdar af sérfræðingum að beiðni útgefanda sem að öllu leyti eða að hluta til eru felldar inn í eða vísað til í útgefandalýsingu,

c) sögulegar fjárhagsupplýsingar útgefanda eða, ef um er að ræða samstæðu, sögulegar fjárhagsupplýsingar útgefanda og dótturfyrirtækja hans fyrir hvort hinna tveggja síðustu fjárhagsára um sig áður en útgefandalýsing er birt.

Veita skal upplýsingar um hvar unnt sé að skoða skjölin, sem eru til sýnis, á pappírsformi eða á rafrænu formi.

V. VIÐAUKI

Lágmarkskröfur um upplýsingar sem koma eiga fram í verðbréfalýsingu sem tengist skuldabréfum (grunnskjal)

(Skuldabréf þar sem nafnvirði hverrar einingar er lægra en 50.000 evrur)

1. **ÁBYRGIR AÐILAR**

1.1. Tilgreina skal alla aðila, sem eru ábyrgir fyrir upplýsingum í lýsingunni og, eftir atvikum, fyrir tilteknum hlutum hennar og í því tilviki skal tilgreina þá hluta sem þeir eru ábyrgir fyrir. Ef um er að ræða einstaklinga, þ.m.t. aðila að stjórn, framkvæmdastjórn eða eftirlitsstjórn útgefandans, skulu þeir tilgreindir með nafni og stöðuheiti. Ef um er að ræða lögaðila skal tilgreina nafn þeirra og skráða skrifstofu.

1.2. Yfirlýsing frá þeim sem eru ábyrgir fyrir lýsingunni þess efnis að samkvæmt þeirra bestu vitund séu upplýsingarnar, sem lýsingin hefur að geyma, í samræmi við staðreyndir og að engum upplýsingum sé sleppt sem kunna að skipta máli varðandi áreiðanleika hennar. Eftir atvikum, yfirlýsing frá þeim sem eru ábyrgir fyrir tilteknum hlutum lýsingarinnar þess efnis að samkvæmt þeirra bestu vitund séu upplýsingarnar, sem er að finna í þeim hluta lýsingarinnar sem þeir eru ábyrgir fyrir, í samræmi við staðreyndir og að engum upplýsingum sé sleppt sem kunna að skipta máli varðandi áreiðanleika hans.

2. **ÁHÆTTUÞÆTTIR**

2.1. Upplýsingar um áhættuþætti sem skipta máli fyrir verðbréfin sem eru boðin til kaups eða skráð á markað svo meta megi markaðsáhættuna sem tengist þeim skulu birtar á áberandi stað í kafla sem ber yfirskriftina „Áhættuþættir“.

3. **HELSTU UPPLÝSINGAR**

3.1. Hagsmunir einstaklinga og lögaðila sem tengjast útgáfunni/útboðinu

Lýsing á hvers kyns hagsmunum, þ.m.t. ósamrýmanlegir hagsmunir sem skipta máli fyrir útgáfu/útboð, ásamt ítarlegum upplýsingum um aðila sem hlut eiga að máli og eðli hagsmunanna.

3.2. Ástæður fyrir útboðinu og ráðstöfun söluandvirðis útboðs

Ástæður fyrir útboðinu ef þær varða ekki myndun hagnaðar og/eða vörn gegn tilteknum áhættum. Upplýsingar um áætlaðan heildarkostnað við útgáfuna/útboðið og áætlað nettósöluandvirði, þar sem við á. Sundurliða skal þennan kostnað og söluandvirði miðað við fyrirhugaða ráðstöfun og forgangsraða eftir ráðstöfun. Komist útgefandinn að raun um að áætlað söluandvirði verði ekki fullnægjandi til að standa straum af fyrirhugaðri ráðstöfun skal tilgreina fjárhæðina sem upp á vantar og hvaðan sú fjármögnun kemur.

4. **UPPLÝSINGAR UM VERÐBRÉF SEM Á AÐ BJÓÐA/SKRÁ Á MARKAÐ**

4.1. Lýsing á tegund og flokki verðbréfa sem eru boðin til kaups og/eða á að skrá á markað, þ.m.t. ISIN-númer eða annað slíkt öryggisauðkenninúmer.

4.2. Upplýsingar um löggjöfina sem verðbréfin eru gefin út í samræmi við.

4.3. Upplýsingar um hvort verðbréfin eru nafnbréf eða handhafabréf og hvort þau eru í skírteinisformi eða rafrænt skráð. Í síðara tilvikinu skal tilgreina nafn og heimilisfang aðilans sem sér um skráninguna.

4.4. Upplýsingar um í hvaða gjaldmiðli verðbréfin eru gefin út.

4.5. Forgangsröðun verðbréfa sem eru boðin til kaups og/eða á að skrá, þ.m.t. samantektir á hvers kyns ákvæðum sem eiga að hafa áhrif á forgangsröðun verðbréfa eða gera þau víkjandi gagnvart yfirstandandi eða framtíðarskuldbindingum útgefandans.

4.6. Lýsing á réttindum tengdum verðbréfunum, þ.m.t. hvers kyns takmarkanir á þessum réttindum, og málsmeðferð við nýtingu þeirra.

4.7. Nafnvextir og ákvæði um vexti sem greiða á.

– Upphafsdagur og gjalddagar vaxta.

– Fyrningarfrestur á vaxtakröfum og kröfum til endurgreiðslu höfuðstóls.

Ef vextirnir eru ekki fastir skal lýsa undirliggjandi þætti og aðferðinni sem er notuð til að tengja þessa tvo þætti, ásamt því hvar upplýsingar sé að finna um árangur fyrri ára og framtíðarárangur undirliggjandi þáttar og óstöðugleika hans.

– Lýsing á hvers kyns röskun á markaði eða atburðum sem valda röskun á greiðsluuppgjöri sem hafa áhrif á undirliggjandi þætti.

– Leiðréttingarreglur sem tengjast atburðum sem hafa áhrif á undirliggjandi þætti.

– Nafn þess aðila sem sér um útreikning.

Ef vaxtagreiðslur af verðbréfinu byggjast á afleiðsluþætti skal gefa skýra og ítarlega skýringu til að hjálpa fjárfestum að skilja hvernig virði undirliggjandi gernings eða gerninga hefur áhrif á virði fjárfestinga þeirra, einkum við aðstæður þar sem áhættan er augljós.

4.8. Gjalddagi og fyrirkomulag á niðurgreiðslu lánsins, þ.m.t. hvernig endurgreiðslur fara fram. Ef fyrirhugað er að flýta niðurgreiðslu lánsins, að frumkvæði útgefanda eða handhafa verðbréfa, skal gera grein fyrir skilmálum og skilyrðum vegna niðurgreiðslunnar.

4.9. Upplýsingar um ávöxtun. Lýsa skal í stuttu máli aðferðinni sem er notuð til að reikna út ávöxtunina.

4.10. Fyrirsvar (representation) fyrir handhafa skuldabréfa, þ.m.t. upplýsingar um stofnunina sem er í fyrirsvari fyrir fjárfestana og ákvæði sem gilda um slíkt fyrirsvar. Upplýsingar um hvar almenningur getur haft aðgang að samningum sem gerðir hafa verið um þessar aðferðir við fyrirsvar.

4.11. Ef um er að ræða nýjar útgáfur skal gefa yfirlýsingu um ályktanir, heimildir og samþykktir sem hafa eða munu liggja til grundvallar stofnun eða útgáfu verðbréfa.

4.12. Ef um er að ræða nýjar útgáfur skal tilgreina væntanlegan útgáfudag verðbréfanna.

4.13. Lýsing á hvers kyns takmörkunum á frjálsu framsali á verðbréfunum.

4.14. Að því er varðar landið þar sem útgefandi hefur skráða skrifstofu og land eða lönd þar sem útboð verðbréfa fer fram eða þar sem óskað er eftir skráningu skal tilgreina eftirfarandi:

- Upplýsingar um skatta af verðbréfunum sem haldið er eftir til staðgreiðslu,

- upplýsingar um hvort útgefandi ábyrgist að staðgreiðsluskatti sé haldið eftir.

5. **SKILMÁLAR OG SKILYRÐI FYRIR ÚTBOÐINU**

5.1. *Skilyrði, tölfræðilegar upplýsingar um útboð, fyrirhuguð tímaáætlun og nauðsynlegar aðgerðir varðandi þátttöku í útboðinu*

5.1.1. Skilyrði sem gilda um útboðið.

5.1.2. Heildarfjárhæð útgáfunnar/útboðsins, en ef fjárhæðin er ekki föst skal lýsa hvernig og hvenær endanleg fjárhæð útboðsins verður tilkynnt opinberlega.

5.1.3. Upplýsingar um hversu lengi útboðið stendur, þ.m.t. hvers kyns mögulegar breytingar, og lýsing á áskriftarferlinu.

5.1.4. Upplýsingar um mögulegar skerðingar á áskriftum og með hvaða hætti endurgreiðsla umframfjárhæða sem umsækjendur hafa greitt fer fram.

5.1.5. Ítarlegar upplýsingar um lágmarks- og/eða hámarksfjárhæð áskriftar (hvort sem um er að ræða fjölda verðbréfa eða samanlagða fjárfestingarfjárhæð).

5.1.6. Skipulag og tímamörk fyrir greiðslu og afhendingu verðbréfa.

5.1.7. Ítarleg lýsing á því hvernig og hvenær niðurstöður útboðsins verða birtar opinberlega.

5.1.8. Málsmeðferð varðandi nýtingu forgangsréttar; framsalshæfi áskriftarréttar og hvernig farið skuli með áskriftarrétt sem ekki er nýttur.

5.2. *Skipulag dreifingar og úthlutunar*

5.2.1. Mismunandi flokkar mögulegra fjárfesta sem verðbréfin eru boðin til kaups. Ef útboð fer fram samtímis á mörkuðum í tveimur eða fleiri löndum og ef ákveðinn hluti hefur verið tekinn eða er tekinn frá fyrir einhverja af þessum mörkuðum skulu allir slíkir hlutar tilgreindir.

5.2.2. Aðferð við tilkynningu til umsækjenda um fjárhæðina sem þeim er úthlutað, ásamt upplýsingum um hvort viðskipti megi hefjast áður en tilkynning berst þeim.

5.3. *Verðlagning*

5.3.1. Tilgreina skal verðið sem verðbréfin verða boðin til kaups á eða aðferð sem er notuð til að ákvarða útboðsverð og aðferð við birtingu þess. Upplýsa skal um fjárhæð allra útgjalda og skatta sem áskrifandi eða kaupandi verða sérstaklega krafðir um.

5.4. *Markaðssetning og/eða sala og sölutrygging*

5.4.1. Nafn og heimilisfang þess eða þeirra sem hafa umsjón með heildarútboðinu eða einstaka hlutum þess og að því marki sem útgefanda eða tilboðsgjafa er kunnugt um, þeirra sem markaðssetja og/eða selja verðbréfin í hinum ýmsu löndum þar sem útboðið fer fram.

5.4.2. Nafn og heimilisfang aðila sem annast greiðslur (paying agents) og vörsluaðila (depository agents) í hverju landi fyrir sig.

5.4.3. Nöfn og heimilisföng aðila sem hafa samþykkt með bindandi samkomulagi að sölutryggja útgáfuna og nöfn og heimilisföng aðila sem hafa samþykkt að markaðssetja og/eða selja útgáfuna án bindandi samkomulags eða eftir bestu getu. Upplýsingar um mikilvæg einkenni samninganna, þ.m.t. hversu mikinn hluta hver hefur til sölu. Sé útgáfan ekki öll sölutryggð skal tilgreina þann hluta sem sölutrygging nær ekki til. Upplýsa skal um heildarþóknanir vegna sölutryggingar og markaðssetningar- og/eða sölu.

5.4.4. Upplýsingar um hvenær samningur um sölutryggingu hafi verið eða verði samþykktur.

6. **SKRÁNING Á MARKAÐ OG FYRIRKOMULAG VIÐSKIPTA**

6.1. Upplýsingar um hvort sótt hafi verið eða sótt verði um skráningu á verðbréfunum, sem boðin eru til kaups, á skipulegan verðbréfamarkað eða aðra sambærilega markaði ásamt upplýsingum um viðkomandi markaði. Nefna skal þessar aðstæður án þess að gefið sé í skyn að skráningin verði endilega samþykkt. Tilgreina skal þá daga þegar í fyrsta lagi er hægt að skrá verðbréfin, ef vitað er um þá.

6.2. Tilgreina skal alla skipulega verðbréfamarkaði eða sambærilega markaði, sem útgefanda er kunnugt um, þar sem verðbréf í sama flokki og verðbréfin sem á að bjóða eða skrá á markað, hafa þegar verið skráð.

6.3. Upplýsingar um aðila sem hafa gert bindandi samkomulag um að starfa sem milliliðir á eftirmarkaði og búa til seljanleika með kaup- og sölutilboðum ásamt lýsingu á helstu skilmálum samkomulagsins.

7. **VIÐBÓTARUPPLÝSINGAR**

7.1. Ef ráðgjafa í tengslum við útgáfu er getið í verðbréfalýsingunni skal birta yfirlýsingu þar sem fram kemur hvert hlutverk þeirra hefur verið.

7.2. Upplýsingar um önnur gögn í verðbréfalýsingunni sem löggiltir endurskoðendur hafa endurskoðað eða kannað og ef endurskoðendur hafa lagt fram skýrslu. Endursögn skýrslunnar eða ef lögbært yfirvald leyfir það, samantekt á henni.

7.3. Ef verðbréfalýsing hefur að geyma yfirlýsingu eða skýrslu frá sérfræðingi skal tilgreina nafn þessa einstaklings, heimilisfang vinnustaðar, menntun hans og hæfi og hvort hann hafi verulegra hagsmuna að gæta gagnvart útgefandanum. Ef skýrslan er samin að beiðni útgefanda skal gefa yfirlýsingu um að slík yfirlýsing eða skýrsla fylgi, á hvaða formi og í hvaða samhengi hún er ásamt samþykki þess einstaklings sem hefur heimilað efni þessa hluta verðbréfalýsingarinnar.

7.4. Ef upplýsingar eru fengnar frá þriðja aðila skal útgefandi, að svo miklu leyti sem honum er kunnugt um og honum er unnt, út frá þeim upplýsingum sem þriðji aðilinn hefur birt, láta í té staðfestingu þess efnis að upplýsingarnar séu réttar og að engum staðreyndum sé sleppt sem geri upplýsingarnar ónákvæmar eða misvísandi. Þar að auki skal tilgreina uppruna upplýsinganna.

7.5. Lánshæfismat útgefanda eða skuldabréfa hans ef útgefandinn hefur farið fram á matið eða tekið þátt í matsferlinu. Stutt skýring á því hvaða þýðingu lánshæfismatið hefur ef sá sem úthlutar því hefur þegar birt það.

VI. VIÐAUKI

Lágmarkskröfur um upplýsingar sem koma eiga fram í ábyrgðum

(Frekara viðbótarskjal)

1. **EÐLI ÁBYRGÐARINNAR**

Lýsing á hvers kyns fyrirkomulagi sem hefur það að markmiði að tryggja að mikilvægum skuldbindingum í tengslum við útgáfuna verði fullnægt hvort sem er í formi ábyrgðar, veðs, „Keep well-samnings“, sérstaks tryggingarsamnings (Mono-line Insurance policy) eða annarra sambærilegra skuldbindinga (hér á eftir nefndar „ábyrgðir“ og sá sem úthlutar þeim „ábyrgðarmaður“ til hagræðingar).

Með fyrirvara um undanfarandi almenn atriði felur slíkt fyrirkomulag í sér skuldbindingar sem eiga að sjá til þess að skuldabréf séu endurgreidd og/eða vextir greiddir og í lýsingunni skal koma fram hvernig fyrirkomulaginu er ætlað að tryggja að greiðslur, sem tryggðar eru, berist á tilskildum tíma.

2. **GILDISSVIÐ ÁBYRGÐARINNAR**

Birta skal ítarlegar upplýsingar um skilmála, skilyrði og gildissvið ábyrgðarinnar. Með fyrirvara um undanfarandi, almenn atriði skulu þessar ítarlegu upplýsingar taka til hvers kyns skilyrða um beitingu ábyrgðarinnar ef um er að ræða vanefndir samkvæmt skilmálum ábyrgðarinnar eða mikilvægum skilmálum sérstakra tryggingasamninga (Mono-line Insurance) eða „Keep well-samninga“ milli útgefanda og ábyrgðarmanns. Einnig skal birta ítarlegar upplýsingar um neitunarvald ábyrgðarmanns í tengslum við breytingar á réttindum verðbréfaeigenda eins og oft er að finna í sérstökum tryggingarsamningi (Mono-line Insurance).

3. **UPPLÝSINGAR SEM BIRTA SKAL UM ÁBYRGÐARAÐILA**

Ábyrgðaraðili skal birta upplýsingar um sjálfan sig á sama hátt og hann væri útgefandi sömu tegundar verðbréfa og ábyrgðin fjallar um.

4. **SKJÖL TIL SÝNIS**

Upplýsingar um hvar almenningur hafi aðgang að mikilvægum samningum og öðrum skjölum sem tengjast ábyrgðinni.

VII. VIÐAUKI

Lágmarkskröfur um upplýsingar sem koma eiga fram í útgefandalýsingu fyrir eignavarin verðbréf

(grunnskjal)

1. **ÁBYRGIR AÐILAR**

1.1. Tilgreina skal alla aðila sem eru ábyrgir fyrir upplýsingum í útgefandalýsingunni, og, eftir atvikum, fyrir tilteknum hlutum hennar og í því tilviki skal tilgreina þá hluta sem þeir eru ábyrgir fyrir. Ef um er að ræða einstaklinga, þ.m.t. aðilar að stjórn, framkvæmdastjórn eða eftirlitsstjórn útgefandans, skulu þeir tilgreindir með nafni og stöðuheiti. Ef um er að ræða lögaðila skal tilgreina nafn þeirra og skráða skrifstofu.

1.2. Yfirlýsing frá þeim sem eru ábyrgir fyrir útgefandalýsingunni þess efnis að samkvæmt þeirra bestu vitund séu upplýsingarnar, sem útgefandalýsingin hefur að geyma, í samræmi við staðreyndir og að engum upplýsingum sé sleppt sem kunna að skipta máli varðandi áreiðanleika hennar. Eftir atvikum, yfirlýsing frá þeim sem eru ábyrgir fyrir tilteknum hlutum útgefandalýsingarinnar þess efnis að samkvæmt þeirra bestu vitund séu upplýsingarnar, sem er að finna í þeim hluta útgefandalýsingarinnar sem þeir eru ábyrgir fyrir, í samræmi við staðreyndir og að engum upplýsingum sé sleppt sem kunna að skipta máli varðandi áreiðanleika hans.

2. **LÖGGILTIR ENDURSKOÐENDUR**

2.1. Nöfn og heimilisföng endurskoðenda útgefandans á því tímabili sem sögulegar fjárhagslegar upplýsingar taka til (ásamt aðild að viðkomandi faglegum samtökum).

3. **ÁHÆTTUÞÆTTIR**

3.1. Í skjalinu skal birta upplýsingar um áhættuþætti sem eiga sérstaklega við um útgefanda og atvinnugrein hans á áberandi stað í kafla sem ber yfirskriftina „Áhættuþættir“.

4. **UPPLÝSINGAR UM ÚTGEFANDANN**

4.1. Yfirlýsing þess efnis hvort útgefandi hefur komið á fót félagi með sérstakan tilgang eða rekstareiningu í þeim tilgangi að gefa út eignavarin verðbréf.

4.2. Lögheiti og viðskiptaheiti útgefanda.

4.3. Skráningarstaður útgefanda og skráningarnúmer hans.

4.4. Stofndagur og rekstrartími útgefanda, sé hann ekki ótiltekinn.

4.5. Lögheimili útgefandans og rekstrarform hans að lögum, löggjöfin sem útgefandinn starfar samkvæmt, heiti lands þar sem útgefandi er skráður, ásamt heimilisfangi og símanúmeri skráðrar skrifstofu hans (eða höfuðstöðvar útgefandans ef þær eru aðrar en heimilisfang skráðrar skrifstofu hans).

4.6. Lýsing á fjárhæð heimilaðs og útgefins hlutafjár og fjárhæð hlutafjár sem samþykkt hefur verið að gefa út ásamt fjölda og flokkum verðbréfa sem það samanstendur af.

5. **YFIRLIT YFIR STARFSEMI**

5.1. Stutt lýsing á helstu starfsemi útgefanda.

5.2. Heildaryfirlit yfir þá sem eru aðilar að verðbréfunaráætluninni (securitisation program), þ.m.t. upplýsingar um beint eða óbeint eignarhald eða yfirráð þessara aðila.

6. **STJÓRN, FRAMKVÆMDASTJÓRN EÐA EFTIRLITSSTJÓRN**

6.1. Nöfn, heimilisföng vinnustaða og hlutverk eftirfarandi einstaklinga hjá útgefanda og upplýsingar um helstu störf þeirra utan útgefanda ef þau skipta máli gagnvart útgefandanum:

a) Aðila að stjórn, framkvæmdastjórn eða eftirlitsstjórn,

b) sameigenda með ótakmarkaða ábyrgð ef um er að ræða samlagsfélag með hlutafé.

7. **STÆRSTU HLUTHAFAR**

7.1. Að því marki sem útgefanda er kunnugt um skal greina frá því hvort útgefandi sé beint eða óbeint í eigu eða undir yfirráðum einhvers aðila og hver sá aðili er, og lýsa skal eðli slíkra yfirráða og þeim ráðstöfunum sem gerðar eru til að tryggja að slík yfirráð séu ekki misnotuð.

8. **FJÁRHAGSUPPLÝSINGAR AÐ ÞVÍ ER VARÐAR EIGNIR OG SKULDIR ÚTGEFANDA, FJÁRHAGSSTÖÐU HANS OG HAGNAÐ OG TAP**

8.1. Ef útgefandi hefur ekki hafið starfsemi frá skráningar- eða stofndegi sínum og engin reikningsskil hafa verið lögð fram miðað við dagsetningu útgefandalýsingar skal gera grein fyrir því í útgefandalýsingunni.

8.2. *Sögulegar fjárhagsupplýsingar*

Ef útgefandi hefur hafið starfsemi sína og reikningsskil hafa verið lögð fram skal útgefandalýsing hafa að geyma endurskoðaðar, sögulegar fjárhagsupplýsingar, sem taka til tveggja síðustu fjárhagsára (eða eins lengi og útgefandinn hefur rekið fyrirtæki ef tímabilið er styttra en þrjú ár), ásamt skýrslu endurskoðanda fyrir hvert ár. Semja skal slíkar fjárhagsupplýsingar í samræmi við reglugerð (EB) nr. 1606/2002, eða ef það á ekki við, í samræmi við innlenda reikningsskilastaðla tiltekins aðildarríkis fyrir útgefendur innan Bandalagsins.

Útgefendur frá þriðja landi skulu semja slíkar fjárhagsupplýsingar í samræmi við alþjóðlega reikningsskilastaðla sem voru samþykktir samkvæmt málsmeðferðinni í 3. gr. reglugerðar (EB) nr. 1606/2002 eða samkvæmt innlendum reikningsskilastöðlum í þriðja landi sem eru sambærilegir þessum stöðlum. Ef slíkar fjárhagsupplýsingar eru ekki sambærilegar þessum stöðlum skal setja þær fram í formi endurgerðra reikningsskila.

Fjárhagsupplýsingar næstliðins árs skal leggja fram og semja á sambærilegu formi og notað verður við birtingu næstu árlegu reikningsskila útgefanda með hliðsjón af reikningsskilastöðlum, stefnum og löggjöf sem gildir um slík árleg reikningsskil.

Ef útgefandinn hefur verið starfandi í núverandi atvinnustarfsemi sinni í innan við eitt ár skal semja endurskoðuðu, sögulegu fjárhagsupplýsingarnar, sem taka til þessa tímabils, í samræmi við staðla sem gilda um árleg reikningsskil samkvæmt reglugerð (EB) nr. 1606/2002 eða, ef þeir gilda ekki um aðildarríki, innlenda reikningsskilastaðla þar sem útgefandi er útgefandi innan Bandalagsins.

Útgefendur frá þriðja landi skulu semja sögulegar fjárhagsupplýsingar í samræmi við alþjóðlega reikningsskilastaðla sem voru samþykktir samkvæmt málsmeðferðinni í 3. gr. reglugerðar (EB) nr. 1606/2002 eða samkvæmt innlendum reikningsskilastöðlum í þriðja landi sem eru sambærilegir þessum stöðlum. Þessar sögulegu fjárhagsupplýsingar skulu vera endurskoðaðar.

Ef endurskoðuðu fjárhagsupplýsingarnar eru samdar í samræmi við innlenda reikningsskilastaðla skulu fjárhagsupplýsingarnar, sem krafist er samkvæmt þessum lið, a.m.k. fela í sér eftirfarandi:

a) Efnahagsreikning,

b) rekstrarreikning,

c) reikningsskilaaðferðir og skýringar.

Sögulegar, árlegar fjárhagsupplýsingar skulu vera endurskoðaðar sérstaklega eða þeim skal fylgja óháð skýrsla þar sem fram kemur hvort þær gefi glögga mynd af útgefanda í útgefandalýsingunni í samræmi við endurskoðunarstaðla, sem gilda í viðkomandi aðildarríki, eða sambærilegan staðal.

8.2 a *Þessi liður gildir einungis um útgáfu eignavarinna verðbréfa þar sem nafnvirði hverrar einingar nemur a.m.k. 50.000 evrum.*

Ef útgefandi hefur hafið starfsemi sína og reikningsskil hafa verið lögð fram skal útgefandalýsing hafa að geyma endurskoðaðar, sögulegar fjárhagsupplýsingar sem taka til tveggja síðustu fjárhagsára (eða eins lengi og útgefandinn hefur rekið fyrirtæki ef tímabilið er styttra en tvö ár), ásamt skýrslu endurskoðanda fyrir hvert ár. Semja skal slíkar fjárhagsupplýsingar í samræmi við reglugerð (EB) nr. 1606/2002, eða ef það á ekki við, í samræmi við innlenda endurskoðunarstaðla tiltekins aðildarríkis fyrir útgefendur innan Bandalagsins. Útgefendur frá þriðja landi skulu semja slíkar fjárhagsupplýsingar í samræmi við alþjóðlega reikningsskilastaðla sem voru samþykktir samkvæmt málsmeðferðinni í 3. gr. reglugerðar (EB) nr. 1606/2002 eða samkvæmt innlendum reikningsskilastöðlum í þriðja landi sem eru sambærilegir þessum stöðlum. Að öðrum kosti skal útgefandalýsing hafa að geyma eftirfarandi upplýsingar:

a) Áberandi yfirlýsingu þess efnis að fjárhagsupplýsingarnar, sem útgefandalýsing hefur að geyma, hafi ekki verið samdar í samræmi við alþjóðlega reikningsskilastaðla sem voru samþykktir samkvæmt málsmeðferðinni í 3. gr. reglugerðar (EB) nr. 1606/2002 og að í ljós gæti komið mikilvægur munur á fjárhagsupplýsingunum ef reglugerð (EB) nr. 1606/2002 hefði verið beitt við gerð sögulegra fjárhagsupplýsinga,

b) lýsingu í samfelldu máli í beinu framhaldi af sögulegu fjárhagsupplýsingunum um þann mun sem er á alþjóðlegum reikningsskilastöðlum, sem eru samþykktir samkvæmt málsmeðferðinni í 3. gr. reglugerðar (EB) nr. 1606/2002, og reikningsskilareglum sem útgefandinn notar við samningu árlegra reikningsskila.

Fjárhagsupplýsingar næstliðins árs skal leggja fram og semja á sambærilegu formi og notað verður við samningu næstu árlegu reikningsskila útgefanda með hliðsjón af reikningsskilastöðlum og reglum og löggjöf sem gildir um slík árleg reikningsskil.

Ef endurskoðuðu fjárhagsupplýsingarnar eru samdar í samræmi við innlenda reikningsskilastaðla skulu fjárhagsupplýsingarnar, sem krafist er samkvæmt þessum lið, a.m.k. fela í sér eftirfarandi:

a) Efnahagsreikning,

b) rekstrarreikning,

c) reikningsskilaaðferðir og skýringar.

Sögulegar, árlegar fjárhagsupplýsingar skulu vera endurskoðaðar sérstaklega eða þeim skal fylgja óháð skýrsla um hvort þær gefi glögga mynd af útgefanda í útgefandalýsingunni í samræmi við endurskoðunarstaðla, sem gilda í viðkomandi aðildarríki, eða sambærilegan staðal.

Að öðrum kosti skal útgefandalýsing hafa að geyma eftirfarandi upplýsingar:

a) Áberandi yfirlýsingu þar sem fram kemur hvaða endurskoðunarstaðlar hafa verið notaðir,

b) skýringu á því ef vikið er verulega frá alþjóðlegum endurskoðunarstöðlum.

8.3. *Dómsmál og gerðardómsmál*

Upplýsingar um stjórnsýslu-, dóms- eða gerðardómsmál (þ.m.t. þau mál sem eru til meðferðar eða yfirvofandi og útgefanda er kunnugt um) a.m.k. síðustu tólf mánaða sem kunna að hafa haft eða hafa að undanförnu haft veruleg áhrif á fjárhagsstöðu eða arðsemi útgefanda og/eða samstæðunnar eða ef slíkt er ekki fyrir hendi skal gefa yfirlýsingu þess efnis.

8.4. *Verulegar óæskilegar breytingar á fjárhagsstöðu útgefanda*

Ef útgefandi hefur samið reikningsskil skal þeim fylgja yfirlýsing þess efnis að ekki hafi orðið neinar verulegar óæskilegar breytingar á framtíðarhorfum útgefanda síðan síðustu endurskoðuðu reikningsskil hans voru birt. Ef veruleg, óæskileg breyting hefur átt sér stað skal greina frá því í útgefandalýsingu.

9. **UPPLÝSINGAR FRÁ ÞRIÐJA AÐILA, SÉRFRÆÐIÁLIT OG HAGSMUNAYFIRLÝSINGAR**

9.1. Ef útgefandalýsing hefur að geyma greinargerð eða skýrslu frá sérfræðingi skal tilgreina nafn þessa einstaklings, heimilisfang vinnustaðar, menntun hans, hæfi og hvort hann hafi verulegra hagsmuna að gæta gagnvart útgefandanum. Ef skýrslan er samin að beiðni útgefanda skal gefa yfirlýsingu um að slík yfirlýsing eða skýrsla fylgi, á hvaða formi og í hvaða samhengi hún er, ásamt samþykki þess einstaklings sem hefur heimilað efni þessa hluta útgefandalýsingarinnar.

9.2. Ef upplýsingar eru fengnar frá þriðja aðila skal láta í té staðfestingu þess efnis að upplýsingarnar séu réttar og, að svo miklu leyti sem útgefanda er kunnugt um og honum er unnt, út frá þeim upplýsingum sem þriðji aðilinn hefur birt, að engum staðreyndum sé sleppt sem geri upplýsingarnar ónákvæmar eða misvísandi. Þar að auki skal útgefandi tilgreina uppruna upplýsinganna.

10. **SKJÖL TIL SÝNIS**

10.1. Yfirlýsing þess efnis að á meðan útgefandalýsing er í gildi er heimilt, eftir atvikum, að skoða eftirfarandi skjöl (eða afrit þeirra):

a) Stofnsamningur og samþykktir útgefanda,

b) allar skýrslur, bréf og önnur skjöl, sögulegar fjárhagsupplýsingar, mats- og greinargerðir samdar af sérfræðingum að beiðni útgefanda sem að öllu leyti eða að hluta til eru felldar inn í eða vísað til í útgefandalýsingu,

c) sögulegar fjárhagsupplýsingar útgefanda eða, ef um er að ræða samstæðu, sögulegar fjárhagsupplýsingar útgefanda og dótturfyrirtækis hans fyrir hvort hinna tveggja síðustu fjárhagsára um sig áður en útgefandalýsing er birt.

Veita skal upplýsingar um hvar unnt sé að skoða skjölin, sem eru til sýnis, á pappírsformi eða á rafrænu formi.

VIII. VIÐAUKI

Lágmarkskröfur um upplýsingar sem koma eiga fram í frekara viðbótarskjali fyrir eignavarin verðbréf

1. **VERÐBRÉF**

1.1. Lágmarksnafnverð útgáfu.

1.2. Ef tilgreindar eru upplýsingar um fyrirtæki/loforðsgjafa (obligor) sem tengist ekki útgáfunni skal láta í té staðfestingu um að upplýsingarnar sem tengjast fyrirtækinu/loforðsgjafanum hafi verið nákvæmlega byggðar á upplýsingum sem fyrirtækið/loforðsgjafinn hefur gefið út. Að svo miklu leyti sem útgefanda er kunnugt um og honum er unnt skal hann staðfesta, út frá þeim upplýsingum sem fyrirtækið/loforðsgjafi hefur birt, að engum staðreyndum sé sleppt sem geri upplýsingarnar, sem hann hefur eftir, ónákvæmar eða misvísandi.

Þar að auki skal tilgreina hvaðan upplýsingar í verðbréfalýsingu, sem byggjast á upplýsingum sem fyrirtæki/loforðsgjafi hefur birt, eru fengnar.

2. **UNDIRLIGGJANDI EIGNIR**

2.1. Staðfesting þess efnis að tryggðu eignirnar (securitised assets) sem liggja til grundvallar útgáfunni feli í sér þætti sem geta myndað fjármagnstekjur sem standa straum af afborgunum af verðbréfunum.

2.2. Ef útgáfan samanstendur af safni aðgreindra eigna (pool of discrete assets) skal tilgreina eftirfarandi:

2.2.1. Löggjöfina sem eignasafnið heyrir undir.

2.2.2. a) Ef um er að ræða fáa loforðsgjafa, sem auðvelt er að tilgreina, skal leggja fram almenna lýsingu á hverjum þeirra.

b) Í öllum öðrum tilvikum skal gefa upplýsingar um almenn einkenni loforðsgjafanna, efnahagslegt umhverfi, ásamt yfirgripsmiklum tölfræðilegum gögnum sem tengjast tryggðu eignunum.

2.2.3. Lagalegt eðli eignanna.

2.2.4. Fyrningardagur eða fyrningardagar eða gjalddagi eða gjalddagar eignanna.

2.2.5. Fjárhæð eignanna.

2.2.6. Fjárhæð lánsins í hlutfalli við fjárhæð tryggingar sem er sett fyrir láninu.

2.2.7. Aðferðin sem er notuð í tengslum við tilurð eða myndun eigna og fyrir lán og lánasamninga, helstu lánaviðmið og upplýsingar um lán sem uppfylla ekki þessi viðmið og réttindi eða skyldur í tengslum við fyrirframgreiðslu.

2.2.8. Mikilvægar upplýsingar og tryggingar sem eru veittar útgefanda í tengslum við viðkomandi eignir.

2.2.9. Hvers kyns réttindi til að skipta út eignum og lýsing á því hvernig það fer fram og tegund eigna sem hægt er að skipta út á þennan hátt. Ef unnt er að skipta eignum út með eignum í öðrum flokki eða af öðrum gæðum skal gefa yfirlýsingu þess efnis og þar að auki skal lýsa áhrifum slíkrar útskiptingar.

2.2.10. Lýsing á viðeigandi vátryggingarsamningum sem tengjast eignunum. Skylt er að greina frá samsöfnun (concentration) hjá einu vátryggingarfélagi ef það skiptir máli fyrir viðskiptin.

2.2.11. Ef eignir fela í sér skuldbindingar fimm eða færri loforðsgjafa (obligors) sem eru lögaðilar eða ef loforðsgjafi stendur fyrir 20% af eignunum eða meira eða ef loforðsgjafi stendur fyrir verulegan hluta eignanna, skal útgefandi, svo framarlega sem honum er kunnugt um og/eða honum er unnt að staðfesta út frá upplýsingum sem loforðsgjafi eða loforðsgjafar hafa birt, tilgreina annan eftirfarandi liða:

a) Upplýsingar um hvern loforðsgjafa eins og um væri að ræða útgefanda sem semur útgefandalýsingu fyrir skuldabréf og afleidd verðbréf þar sem nafnvirði hvers bréfs er a.m.k. 50.000 evrur,

b) ef loforðsgjafi eða ábyrgðaraðili á verðbréf sem þegar hafa verið skráð á skipulegan verðbréfamarkað eða sambærilegan markað eða ef skuldbindingarnar eru tryggðar af aðila, sem er skráður á skipulegan verðbréfamarkað eða sambærilegan markað, skal veita upplýsingar um nafn, heimilisfang, landið þar sem aðilinn er skráður, eðli starfseminnar og heiti markaðarins þar sem verðbréfin eru skráð.

2.2.12. Ef tengsl eru milli útgefanda, ábyrgðaraðila og loforðsgjafa sem skipta máli fyrir útgáfuna skal gefa ítarlegar upplýsingar um helstu skilmála sem gilda um þessi tengsl.

2.2.13. Ef eignirnar fela í sér skuldbindingar sem ekki eru höfð viðskipti með á skipulegum verðbréfamarkaði eða sambærilegum markaði skal lýsa helstu skilmálum og skilyrðum skuldbindinganna.

2.2.14. Ef eignir samanstanda af hlutabréfum sem eru skráð á skipulegan verðbréfamarkað eða sambærilegan markað skal tilgreina eftirfarandi:

a) Lýsingu á verðbréfunum,

b) lýsingu á markaðnum þar sem viðskipti fara fram með verðbréfin, þ.m.t. stofndagur, hvernig verðupplýsingar eru birtar, upplýsingar um daglegt magn verðbréfa sem höndlað er með, upplýsingar um stöðu markaðarins í viðkomandi landi og heiti á innlendu eftirlitsyfirvaldi markaðarins,

c) hversu oft verð viðkomandi verðbréfa eru birt.

2.2.15. Ef meira en 10% af eignunum samanstendur af hlutabréfum sem ekki eru höfð viðskipti með á skipulegum verðbréfamarkaði eða sambærilegum markaði skal fylgja lýsing á þessum hlutabréfum og upplýsingar, sem eru sambærilegar þeim sem er að finna í skrá fyrir útgefandalýsingu fyrir hluti, að því er varðar hvern útgefanda þessara verðbréfa.

2.2.16. Ef verulegur hluti eignanna er tryggður með fasteign skal leggja fram matskýrslu um fasteignina þar sem fram kemur bæði hvers virði hún er og sjóðs- og tekjustreymi.

Ekki er krafist birtingar ef útgáfan tengist verðbréfum sem eru tryggð með veðlánum í fasteign, þar sem ekki hefur farið fram neitt endurmat á fasteigninni vegna útgáfunnar og þar sem skýrt er tekið fram að matið, sem sett er fram, miðist við daginn þegar gengið var frá upprunalega veðláninu.

2.3. Að því er varðar stýrt safn af eignum, sem liggur til grundvallar útgáfunni, skal tilgreina eftirfarandi:

2.3.1. Upplýsingar sem eru sambærilegar þeim sem er að finna í liðum 2.1. og 2.2 til að unnt sé að meta tegund, gæði, tiltækileika og hvort eignagerðirnar í eignasafninu (portfolio), sem eru trygging fyrir útgáfunni, séu seljanlegar.

2.3.2. Mælikvarðar sem eru notaðir við fjárfestingar, nafn og lýsing á aðila, sem er ábyrgur fyrir slíkri stjórnun, þ.m.t. lýsing á sérfræðikunnáttu og reynslu hans,

samantekt á ákvæðum varðandi hvernig eigi að ljúka samvinnu við slíkan aðila og stofna til sambands við annan aðila og lýsing á tengslum þessa aðila við alla hina sem eiga aðild að útgáfunni.

2.4. Ef útgefandi fyrirhugar að gefa út fleiri verðbréf sem eru tryggð með sömu eignum skal greina frá því með skýrum hætti og lýsa því hvernig eigendum verðbréfa í þessum flokki verði tilkynnt um það nema að þessi nýju verðbréf séu skiptanleg með skuldabréfaflokkum, sem til staðar eru, eða skipuð undir þá.

3. **SKIPULAG OG SJÓÐSSTREYMI**

3.1. Lýsing á skipulagi viðskiptanna, þ.m.t., ef nauðsyn krefur, flæðirit.

3.2. Lýsing á aðilum sem taka þátt í útgáfunni og starfsemi þeirra.

3.3. Lýsing á því hvenær og hvaða aðferð er notuð við sölu, yfirfærslu, skuldskeytingu eða framsal eigna eða hvers kyns réttindum og/eða skuldbindingum útgefanda í tengslum við eignirnar eða, eftir atvikum, hvernig og innan hvaða tímabils útgefandi hefur lokið við að fjárfesta fyrir söluandvirðið af útgáfunni.

3.4. Skýring á fjármagnsflæði, þ.m.t.:

3.4.1. Hvernig sjóðsstreymi frá eignunum uppfylli skuldbindingar útgefanda gagnvart verðbréfaeigendum þ.m.t. tafla yfir fjármálaþjónustu og lýsing á matinu sem notað er við gerð töflunnar, ef nauðsyn krefur.

3.4.2. Upplýsingar um alla þætti sem er ætlað að bæta greiðsluöryggi skuldarinnar og upplýsingar um það hvort veruleg hætta sé á greiðslufalli, hvort unnt sé að fá lausafjáraðstoð, ásamt upplýsingum um ráðstafanir sem ætlað er að ná yfir hættu á greiðslufalli vegna vaxtagreiðslna eða greiðslna af höfuðstóli.

3.4.3. Með fyrirvara um lið 3.4.2 skal gefa ítarlegar upplýsingar um víkjandi lánsfjármögnun.

3.4.4. Upplýsingar um hvers kyns mælikvarða sem eru notaðir við fjárfestingu tímabundins umframlausafjár og lýsing á þeim aðilum sem eru ábyrgir fyrir slíkum fjárfestingum.

3.4.5. Hvernig greiðslur vegna eignanna eru innheimtar.

3.4.6. Forgangsröð greiðslna frá útgefanda til eigenda viðkomandi verðbréfaflokks.

3.4.7. Ítarlegar upplýsingar um hvers kyns annað fyrirkomulag sem vaxtagreiðslur og greiðslur af höfuðstól eru háðar.

3.5. Upplýsingar um nafn, heimilisfang og mikilvæga viðskiptastarfsemi þeirra sem eru upphafsaðilar að verðbréfun eigna (originators of the securitised assets).

3.6. Ef arður og/eða endurgreiðsla verðbréfanna tengist verðþróun eða verðgildi annarra eigna, sem eru ekki í eigu útgefandans, eru liðir 2.2 og 2.3 nauðsynlegir.

3.7. Upplýsingar um nafn og mikilvæga viðskiptastarfsemi stjórnandans, aðila sem sér um útreikning eða sambærilegra aðila ásamt samantekt á ábyrgð þessara aðila, tengsl þeirra við upphafsmann eða stofnanda eignanna og samantekt á ákvæðum sem snerta uppsögn stjórnanda/aðila sem sér um útreikning og tilnefningu annars stjórnanda/aðila sem sér um útreikning.

3.8. Nöfn, heimilisföng og stutt lýsing á:

a) Öðrum mótaðilum í skiptasamningi og aðilum sem sjá um aðra mikilvæga möguleika sem snerta þætti sem er ætlað að bæta greiðsluöryggi skuldar og/eða aukið lausafé og

b) bönkum þar sem er að finna aðalreikningana sem tengjast viðskiptunum.

4. **SKÝRSLUGJÖF AÐ LOKINNI ÚTGÁFU**

4.1. Greina skal frá því í lýsingunni hvort fyrirhugað sé að leggja fram upplýsingar um viðskipti að útgáfu lokinni, eða ekki, að því er varðar verðbréf sem munu verða skráð og hver verðþróun tryggingarinnar, sem liggur til grundvallar, er. Ef útgefandi hefur tilkynnt að hann hafi í hyggju að birta slíkar upplýsingar skal tilgreina í lýsingunni hvaða upplýsingar verða birtar, hvar unnt sé að nálgast þessar upplýsingar og hversu oft þær verða birtar.

IX. VIÐAUKI

Lágmarkskröfur um upplýsingar sem koma eiga fram í útgefandalýsingu fyrir skuldabréf og afleidd verðbréf (grunnskjal)

(Skuldabréf og afleidd verðbréf þar sem nafnvirði hverrar einingar er a.m.k. 50.000 evrur)

1. **ÁBYRGIR AÐILAR**

1.1. Tilgreina skal alla aðila sem eru ábyrgir fyrir upplýsingum, sem er að finna í útgefandalýsingunni, og, eftir atvikum, fyrir tilteknum hlutum hennar og í því tilviki skal tilgreina þá hluta sem þeir eru ábyrgir fyrir. Ef um er að ræða einstaklinga, þ.m.t. aðilar að stjórn, framkvæmdastjórn eða eftirlitsstjórn útgefandans, skulu þeir tilgreindir með nafni og stöðuheiti. Ef um er að ræða lögaðila skal tilgreina nafn þeirra og skráða skrifstofu.

1.2. Yfirlýsing frá þeim sem eru ábyrgir fyrir útgefandalýsingunni þess efnis að samkvæmt þeirra bestu vitund séu upplýsingarnar, sem útgefandalýsingin hefur að geyma, í samræmi við staðreyndir og að engum upplýsingum sé sleppt sem gætu haft áhrif á áreiðanleika hennar. Eftir atvikum, yfirlýsing frá þeim sem eru ábyrgir fyrir tilteknum hlutum útgefandalýsingarinnar þess efnis að samkvæmt þeirra bestu vitund séu upplýsingarnar, sem er að finna í þeim hluta útgefandalýsingarinnar sem þeir eru ábyrgir fyrir, í samræmi við staðreyndir og að engum upplýsingum sé sleppt sem kunna að skipta máli varðandi áreiðanleika hans.

2. **LÖGGILTIR ENDURSKOÐENDUR**

2.1. Nöfn og heimilisföng endurskoðenda útgefandans á því tímabili sem sögulegar fjárhagslegar upplýsingar taka til (ásamt aðild þeirra að faglegum samtökum).

2.2. Ef endurskoðendur hafa sagt starfi sínu lausu, verið leystir frá störfum eða ekki verið endurkjörnir á því tímabili sem sögulegar fjárhagslegar upplýsingar taka til, skal tilgreina allar upplýsingar sem máli skipta.

3. **ÁHÆTTUÞÆTTIR**

3.1. Upplýsingar um áhættuþætti, sem geta haft áhrif á getu útgefandans til að uppfylla skuldbindingar gagnvart fjárfestum í tengslum við verðbréfin skulu birtar á áberandi stað í kafla sem ber yfirskriftina „Áhættuþættir“.

4. **UPPLÝSINGAR UM ÚTGEFANDANN**

4.1. Saga og þróun útgefandans

4.1.1. Lögheiti og viðskiptaheiti útgefanda,

4.1.2. skráningarstaður útgefanda og skráningarnúmer hans,

4.1.3. stofndagur og rekstrartími útgefanda, sé hann ekki ótiltekinn,

4.1.4. lögheimili útgefandans og rekstrarform hans að lögum, löggjöfin sem útgefandinn starfar samkvæmt, heiti lands þar sem útgefandi er skráður, ásamt heimilisfangi og símanúmeri skráðrar skrifstofu hans (eða höfuðstöðvar útgefandans ef þær eru aðrar en heimilisfang skráðrar skrifstofu hans),

4.1.5. hvers kyns atburðir sem hafa nýlega átt sér stað sem snerta útgefanda og skipta máli við mat á gjaldhæfi hans.

5. **YFIRLIT YFIR STARFSEMI**

5.1. *Helsta starfsemi*

5.1.1. Stutt lýsing á helstu starfsemi útgefanda þar sem getið er helstu afurða og vöruflokka sem seldir eru og/eða þjónustu sem er veitt.

5.1.2. Ef útgefandinn gefur yfirlýsingu í útgefandalýsingu um samkeppnisstöðu sína skal greina frá því á hvaða grunni hún er byggð.

6. **SKIPULAG**

6.1. Ef útgefandi er hluti af samstæðu skal gefa stutta lýsingu á henni og stöðu útgefanda innan hennar.

6.2. Ef útgefandi er háður öðrum aðilum innan samstæðunnar skal taka það skýrt fram ásamt skýringu á því hvers vegna hann sé háður viðkomandi aðilum.

7. **UPPLÝSINGAR UM ÞRÓUN**

7.1. Gefa skal út yfirlýsingu þess efnis að ekki hafi orðið neinar verulegar óæskilegar breytingar á framtíðarhorfum útgefanda síðan síðustu endurskoðuðu reikningsskil hans voru birt.

Ef útgefandi getur ekki gefið slíka yfirlýsingu skal hann láta í té ítarlegar upplýsingar um þessar verulegu óæskilegu breytingar.

8. **AFKOMUSPÁ EÐA ÁÆTLUÐ AFKOMA**

Ef útgefandi kýs að fella afkomuspá eða áætlaða afkomu inn í útgefandalýsingu skal hún hafa að geyma upplýsingar sem settar eru fram í liðum 8.1 og 8.2.

8.1. Yfirlýsing þar sem tilgreindar eru helstu forsendur sem útgefandi byggir afkomuspá sína eða áætlaða afkomu á.

Gera verður skýran greinarmun á forsendum sem aðilar að stjórn, framkvæmdastjórn eða eftirlitsstjórn geta haft áhrif á og forsendum sem liggja alveg utan áhrifasviðs þessara aðila. Forsendurnar skulu vera auðskiljanlegar fjárfestum, vera sértækar og nákvæmar og mega ekki tengjast almennri nákvæmni áætlaðrar afkomu sem liggur til grundvallar afkomuspánni.

8.2. Með afkomuspá, sem er sett fram í útgefandalýsingu, skal fylgja yfirlýsing þar sem staðfest er að viðkomandi afkomuspá hafi verið rétt unnin á þeim grundvelli, sem tilgreindur er, og að grunnur reikningsskilanna sé í samræmi við reikningsskilastefnu útgefanda.

8.3. Vinna skal afkomuspá eða áætlaða afkomu á grunni sem er sambærilegur þeim sem er notaður fyrir sögulegar fjárhagsupplýsingar.

9. **STJÓRN, FRAMKVÆMDASTJÓRN EÐA EFTIRLITSSTJÓRN**

9.1. Nöfn, heimilisföng vinnustaða og hlutverk eftirfarandi einstaklinga hjá útgefanda og upplýsingar um helstu störf þeirra utan útgefanda ef þau skipta máli gagnvart útgefandanum:

a) Aðila að stjórn, framkvæmdastjórn eða eftirlitsstjórn,

b) sameigenda með ótakmarkaða ábyrgð, ef um er að ræða samlagsfélag með hlutafé.

9.2. Hagsmunaárekstrar stjórnar, framkvæmdastjórnar og eftirlitsstjórnar

Greina skal skilmerkilega frá hugsanlegum hagsmunaárekstrum milli skyldustarfa fyrir útgefanda hjá þeim einstaklingum sem vísað er til í lið 9.1 og persónulegra hagsmuna þeirra og/eða annarra skyldustarfa þeirra. Ef ekki er um að ræða neina slíka árekstra skal gefa yfirlýsingu þess efnis.

10. **STÆRSTU HLUTHAFAR**

10.1. Að því marki sem útgefanda er kunnugt um skal greina frá því hvort útgefandi sé beint eða óbeint í eigu eða undir yfirráðum einhvers aðila og hver sá aðili er, og lýsa skal eðli slíkra yfirráða og þeim ráðstöfunum sem gerðar eru til að tryggja að slík yfirráð séu ekki misnotuð.

10.2. Lýsa skal hvers konar fyrirkomulagi, sem útgefanda er kunnugt um, sem getur seinna meir haft í för með sér breytingar á yfirráðum yfir útgefanda.

11. **FJÁRHAGSUPPLÝSINGAR AÐ ÞVÍ ER VARÐAR EIGNIR OG SKULDIR ÚTGEFANDA, FJÁRHAGSSTÖÐU HANS OG HAGNAÐ OG TAP**

11.1. *Sögulegar fjárhagsupplýsingar*

Endurskoðaðar, sögulegar fjárhagsupplýsingar sem taka til tveggja síðustu fjárhagsára (eða eins lengi og útgefandinn hefur rekið fyrirtæki ef tímabilið er styttra en tvö ár) ásamt skýrslu endurskoðanda fyrir hvert ár. Semja skal slíkar fjárhagsupplýsingar fyrir útgefendur innan Bandalagsins í samræmi við reglugerð (EB) nr. 1606/2002 eða, ef það á ekki við, í samræmi við innlenda reikningsskilastaðla viðkomandi aðildarríkis. Útgefendur frá þriðja landi skulu semja slíkar fjárhagsupplýsingar í samræmi við alþjóðlega reikningsskilastaðla sem voru samþykktir samkvæmt málsmeðferðinni í 3. gr. reglugerðar (EB) nr. 1606/2002 eða samkvæmt innlendum reikningsskilastöðlum í þriðja landi sem eru sambærilegir þessum stöðlum. Að öðrum kosti skal útgefandalýsing hafa að geyma eftirfarandi upplýsingar:

a) Áberandi yfirlýsingu þess efnis að fjárhagsupplýsingarnar sem útgefandalýsing hefur að geyma hafi ekki verið samdar í samræmi við alþjóðlega reikningsskilastaðla sem voru samþykktir samkvæmt málsmeðferðinni í 3. gr. reglugerðar (EB) nr. 1606/2002 og að í ljós gæti komið mikilvægur munur á fjárhagsupplýsingunum ef reglugerð (EB) nr. 1606/2002 hefði verið beitt við gerð sögulegra fjárhagsupplýsinga,

b) lýsingu í samfelldu máli í beinu framhaldi af sögulegum fjárhagsupplýsingum um þann mun sem er á alþjóðlegum reikningsskilastöðlum, sem eru samþykktir samkvæmt málsmeðferðinni í 3. gr. reglugerðar (EB) nr. 1606/2002, og reikningsskilareglum sem útgefandinn notar við samningu árlegra reikningsskila.

Fjárhagsupplýsingar næstliðins árs skal leggja fram og semja á sambærilegu formi og notað verður við samningu næstu árlegu reikningsskila útgefanda með hliðsjón af reikningsskilastöðlum, stefnu og löggjöf sem gildir um slík árleg reikningsskil.

Ef endurskoðuðu fjárhagsupplýsingarnar eru samdar í samræmi við innlenda reikningsskilastaðla skulu fjárhagsupplýsingarnar, sem krafist er samkvæmt þessum lið, a.m.k. fela í sér eftirfarandi:

a) Efnahagsreikning,

b) rekstrarreikning,

c) reikningsskilaaðferðir og skýringar.

Sögulegar, árlegar fjárhagsupplýsingar skulu vera endurskoðaðar sérstaklega eða þeim skal fylgja óháð skýrsla þar sem fram kemur hvort þær gefi glögga mynd af útgefanda í útgefandalýsingunni í samræmi við endurskoðunarstaðla, sem gilda í viðkomandi aðildarríki, eða sambærilegan staðal. Að öðrum kosti skal útgefandalýsing hafa að geyma eftirfarandi upplýsingar:

a) Áberandi yfirlýsingu þar sem fram kemur hvaða endurskoðunarstaðlar hafa verið notaðir,

b) skýringu á því ef vikið er verulega frá alþjóðlegum endurskoðunarstöðlum.

11.2. *Reikningsskil*

Ef útgefandi semur bæði eigin reikningsskil og samstæðureikningsskil skal a.m.k. fella samstæðureikningsskilin inn í útgefandalýsingu.

11.3. *Endurskoðun sögulegra, árlegra fjárhagsupplýsinga*

11.3.1. Yfirlýsing þess efnis að sögulegar fjárhagsupplýsingar hafi verið endurskoðaðar. Ef að fram hefur komið í endurskoðunarskýrslu vegna sögulegra fjárhagsupplýsinga að löggiltir endurskoðendur hafi hafnað að veita áritun eða ef áritun þeirra hefur að geyma fyrirvara eða afsal ábyrgðar skal birta slíka höfnun eða fyrirvara eða afsal í heild sinni og tilgreina ástæður þeirra.

11.3.2. Tilgreina skal aðrar upplýsingar í útgefandalýsingu sem endurskoðendur hafa endurskoðað.

11.3.3. Ef fjárhagsupplýsingar í útgefandalýsingu eru ekki fengnar úr endurskoðuðum reikningsskilum útgefanda skal tilgreina hvaðan þær eru fengnar og skýra frá því að upplýsingarnar séu ekki endurskoðaðar.

11.4. *Síðustu fjárhagsupplýsingar*

11.4.1. Ekki má vera lengra um liðið frá síðasta fjárhagsári, sem endurskoðaðar fjárhagsupplýsingar liggja fyrir um, en 18 mánuðir frá dagsetningu útgefandalýsingar.

11.5. *Dómsmál og gerðardómsmál*

Upplýsingar um stjórnsýslu-, dóms- eða gerðardómsmál (þ.m.t. þau mál sem eru til meðferðar eða yfirvofandi og útgefanda er kunnugt um) a.m.k. síðustu tólf mánaða sem kunna að hafa haft eða hafa að undanförnu haft veruleg áhrif á fjárhagsstöðu eða arðsemi útgefanda og/eða samstæðunnar eða ef slíkt er ekki fyrir hendi skal gefa yfirlýsingu þess efnis.

11.6. *Mikilvægar breytingar á fjárhags- eða viðskiptastöðu útgefanda*

Lýsing á hvers kyns mikilvægum breytingum á fjárhags- eða viðskiptastöðu samstæðunnar sem hafa átt sér stað frá lokum síðasta fjárhagstímabils og annaðhvort endurskoðaðar fjárhagsupplýsingar eða fjárhagsupplýsingar árshluta hafa verið birtar um eða yfirlýsing um að slíkar breytingar hafi ekki átt sér stað.

12. MIKILVÆGIR SAMNINGAR

Stutt samantekt á öllum mikilvægum samningum sem hafa ekki verið gerðir í hefðbundinni starfsemi útgefanda þar sem hver aðili að samstæðunni hefur skyldum að gegna eða hefur tiltekin réttindi sem skipta máli fyrir getu útgefandans til að uppfylla skuldbindingar sínar gagnvart verðbréfaeigendum að því er varðar verðbréfin sem verið er að gefa út.

13. UPPLÝSINGAR FRÁ ÞRIÐJA AÐILA, SÉRFRÆÐIÁLIT OG HAGSMUNAYFIRLÝSINGAR

13.1. Ef útgefandalýsing hefur að geyma greinargerð eða skýrslu frá sérfræðingi skal tilgreina nafn þessa einstaklings, heimilisfang vinnustaðar, menntun hans, hæfi og hvort hann hafi verulegra hagsmuna að gæta gagnvart útgefandanum. Ef skýrslan er samin að beiðni útgefanda skal gefa yfirlýsingu um að slík yfirlýsing eða skýrsla sé innifalin, á hvaða formi og í hvaða samhengi hún er ásamt samþykki þess einstaklings sem hefur heimilað efni þessa hluta útgefandalýsingarinnar.

13.2. *Upplýsingar frá þriðja aðila*

Ef upplýsingar eru fengnar frá þriðja aðila skal útgefandi, að svo miklu leyti sem honum er kunnugt um og honum er unnt, út frá þeim upplýsingum sem þriðji aðilinn hefur birt, láta í té staðfestingu þess efnis að upplýsingarnar séu réttar og að engum staðreyndum sé sleppt sem geri upplýsingarnar ónákvæmar eða misvísandi. Þar að auki skal tilgreina uppruna upplýsinganna.

14. **SKJÖL TIL SÝNIS**

Yfirlýsing þess efnis að á meðan útgefandalýsing er í gildi er heimilt, eftir atvikum, að skoða eftirfarandi skjöl (eða afrit þeirra):

a) Stofnsamningur og samþykktir útgefanda,

b) allar skýrslur, bréf og önnur skjöl, sögulegar fjárhagsupplýsingar, mats- og greinargerðir samdar af sérfræðingum að beiðni útgefanda sem að öllu leyti eða að hluta til eru felldar inn í eða vísað til í útgefandalýsingu,

c) sögulegar fjárhagsupplýsingar útgefanda eða, ef um er að ræða samstæðu, sögulegar fjárhagsupplýsingar útgefanda og dótturfyrirtækja hans fyrir hvort hinna tveggja síðustu fjárhagsára um sig áður en útgefandalýsing er birt.

Veita skal upplýsingar um hvar unnt sé að skoða skjölin, sem eru til sýnis, á pappírsformi eða á rafrænu formi.

X. VIÐAUKI

Lágmarkskröfur um upplýsingar fyrir heimildarskírteini (depository receipts) sem eru gefin út fyrir hluti

(grunnskjal)

UPPLÝSINGAR UM ÚTGEFANDA UNDIRLIGGJANDI HLUTA

1. **ÁBYRGIR AÐILAR**

1.1. Tilgreina skal alla aðila sem eru ábyrgir fyrir upplýsingum í lýsingunni, og, eftir atvikum, fyrir tilteknum hlutum hennar og í því tilviki skal tilgreina þá hluta sem þeir eru ábyrgir fyrir. Ef um er að ræða einstaklinga, þ.m.t. aðilar að stjórn, framkvæmdastjórn eða eftirlitsstjórn útgefandans, skulu þeir tilgreindir með nafni og stöðuheiti. Ef um er að ræða lögaðila skal tilgreina nafn þeirra og skráða skrifstofu.

1.2. Yfirlýsing frá þeim sem eru ábyrgir fyrir lýsingunni þess efnis að samkvæmt þeirra bestu vitund séu upplýsingarnar, sem lýsingin hefur að geyma, í samræmi við staðreyndir og að engum upplýsingum sé sleppt sem kunna að skipta máli varðandi áreiðanleika hennar. Eftir atvikum, yfirlýsing frá þeim sem eru ábyrgir fyrir tilteknum hlutum lýsingarinnar þess efnis að samkvæmt þeirra bestu vitund séu upplýsingarnar, sem er að finna í þeim hluta lýsingarinnar sem þeir eru ábyrgir fyrir, í samræmi við staðreyndir og að engum upplýsingum sé sleppt sem kunna að skipta máli varðandi áreiðanleika hans.

2. **LÖGGILTIR ENDURSKOÐENDUR**

2.1. Nöfn og heimilisföng endurskoðenda útgefandans á því tímabili sem sögulegar fjárhagslegar upplýsingar taka til (ásamt aðild þeirra að faglegum samtökum).

2.2. Ef endurskoðendur hafa sagt starfi sínu lausu, verið leystir frá störfum eða ekki verið endurkjörnir á því tímabili sem sögulegar fjárhagslegar upplýsingar taka til, skal tilgreina allar upplýsingar sem máli skipta.

3. **VALDAR FJÁRHAGSUPPLÝSINGAR**

3.1. Valdar sögulegar fjárhagsupplýsingar um útgefanda, fyrir hvert fjárhagsár sem sögulegar fjárhagsupplýsingar taka til, ásamt öllum síðari fjárhagsupplýsingum fyrir árshlutatímabil ef einhver eru, í sama gjaldmiðli og fjárhagsupplýsingarnar.

Valdar sögulegar fjárhagsupplýsingar skulu hafa að geyma lykiltölur sem gefa yfirlit yfir fjárhagsstöðu útgefanda.

3.2. Ef valdar fjárhagsupplýsingar fyrir árshluta eru lagðar fram verður einnig að leggja fram samanburðarupplýsingar fyrir sama tímabil fyrra fjárhagsárs, að undanskildu því að krafan um samanburðarupplýsingar um efnahagsreikning telst uppfyllt ef lagðar eru fram árslokaupplýsingar úr efnahagsreikningi.

4. **ÁHÆTTUÞÆTTIR**

Upplýsingar um áhættuþætti sem eiga sérstaklega við um útgefanda eða atvinnugrein hans skulu birtar á áberandi stað í kafla sem ber yfirskriftina „Áhættuþættir“.

5. **UPPLÝSINGAR UM ÚTGEFANDANN**

5.1. *Saga og þróun útgefandans*

5.1.1. Lögheiti og viðskiptaheiti útgefanda,

5.1.2. skráningarstaður útgefanda og skráningarnúmer hans,

5.1.3. stofndagur og rekstrartími útgefanda, sé hann ekki ótiltekinn,

5.1.4. lögheimili útgefandans og rekstrarform hans að lögum, löggjöfin sem útgefandinn starfar samkvæmt, heiti lands þar sem útgefandi er skráður, ásamt heimilisfangi og símanúmeri skráðrar skrifstofu hans (eða höfuðstöðvar útgefandans ef þær eru aðrar en heimilisfang skráðrar skrifstofu hans),

5.1.5. mikilvægir atburðir í þróun starfsemi útgefanda.

5.2. *Fjárfestingar*

5.2.1. Lýsing (þ.m.t. fjárhæðir) á helstu fjárfestingum útgefanda fyrir hvert fjárhagsár að því er varðar tímabilið sem sögulegar fjárhagsupplýsingar taka til, fram að dagsetningu lýsingarinnar.

5.2.2. Lýsing á helstu yfirstandandi fjárfestingum útgefanda, þ.m.t. landfræðileg dreifing þessara fjárfestinga (heima og erlendis) og fjármögnunaraðferð (innri eða ytri).

5.2.3. Upplýsingar um helstu framtíðarfjárfestingar útgefanda sem stjórnendur hans hafa þegar gert bindandi samninga um.

6. YFIRLIT YFIR STARFSEMI

6.1. *Helsta starfsemi*

6.1.1. Lýsing á og lykilatriði að því er varðar eðli reksturs útgefanda og helstu starfsemi hans, þar sem tilgreindar eru helstu afurðir og vöruflokkar sem seldir eru og/eða þjónusta sem er veitt fyrir hvert fjárhagsár að því er varðar tímabilið sem sögulegar fjárhagsupplýsingar taka til.

6.1.2. Upplýsingar um allar mikilvægar, nýjar afurðir og vörur og/eða þjónustu sem kynntar hafa verið og stöðu þróunar, að því marki sem þróun nýrra afurða, vöru eða þjónustu hefur verið kynnt opinberlega.

6.2. *Helstu markaðir*

Lýsing á helstu mörkuðum þar sem útgefandinn tekur þátt í samkeppni, þ.m.t. heildartekjur sundurliðaðar eftir flokkun á starfsemi og landfræðilegum markaði fyrir hvert fjárhagsár að því er varðar tímabilið sem sögulegar fjárhagsupplýsingar taka til.

6.3. Hafi óvenjulegir þættir haft áhrif á upplýsingarnar, sem eru gefnar samkvæmt liðum 6.1. og 6.2., skal þeirra getið.

6.4. Samantekt um að hvaða marki útgefandi er háður einkaleyfum eða leyfum, samningum á sviði iðnaðar, verslunar eða fjármála eða nýjum framleiðsluaðferðum ef slíkir þættir skipta máli fyrir rekstur eða arðsemi útgefanda.

6.5. Ef útgefandinn gefur yfirlýsingu um samkeppnisstöðu sína skal greina frá því á hvaða grunni hún er byggð.

7. SKIPULAG

7.1. Ef útgefandi er hluti af samstæðu skal gefa stutta lýsingu á henni og stöðu útgefanda innan hennar.

7.2. Skrá yfir mikilvæg dótturfyrirtæki útgefanda, þ.m.t. nafn, heiti lands þar sem fyrirtækið er skráð eða hefur aðsetur, hlutfall eignarhluta og hlutfall atkvæðisréttar ef það er annað en hlutfall eignarhlutar.

8. VARANLEGIR REKSTRARFJÁRMUNIR

8.1. Upplýsingar um alla verulega fastafjármuni eða fyrirhugaðar fjárfestingar í verulegum fastafjármunum, þ.m.t. leigðar eignir, og allar meiri háttar kvaðir sem fylgja þeim.

8.2. Lýsing á öllum umhverfisþáttum sem kunna að hafa áhrif á möguleika útgefanda til að nota fastafjármunina.

9. **YFIRLIT YFIR REKSTUR OG FJÁRHAG**

9.1. *Fjárhagsstaða*

Ef ekki er fjallað um það annars staðar í lýsingunni skal lýsa fjárhagsstöðu útgefanda, breytingum á fjárhagsstöðu og rekstrarafkomu fyrir hvert fjárhagsár og árshluta þar sem sögulegra fjárhagsupplýsinga er krafist, þ.m.t. ástæður fyrir verulegum breytingum á fjárhagsupplýsingum frá einu ári til annars að því marki sem nauðsynlegt er til að fá heildarmynd af starfsemi útgefanda.

9.2. *Rekstrarafkoma*

9.2.1. Upplýsingar um mikilvæga þætti, þ.m.t. óvenjulegir eða fátíðir atburðir eða ný þróun, sem hafa veruleg áhrif á rekstrartekjur útgefanda þar sem tilgreint er að hvaða marki þessir atburðir höfðu áhrif á tekjurnar.

9.2.2. Ef fram koma verulegar breytingar á nettósölu eða nettótekjum í reikningsskilum skal fjalla um ástæður þessara breytinga.

9.2.3. Upplýsingar um hvers kyns opinbera, efnahagslega, skattalega, peningalega eða stjórnmálalega stefnu eða þætti sem hafa eða gætu haft veruleg bein eða óbein áhrif á rekstur útgefanda.

10. **FJÁRMÖGNUN**

10.1. Upplýsingar um fjármögnun útgefanda (bæði til skemmri og lengri tíma).

10.2. Skýring á uppruna og fjárhæðum í sjóðsstreymi útgefanda ásamt lýsingu á sjóðstreyminu.

10.3. Upplýsingar um lánsfjárþörf og fjármögnunarskipulag útgefanda.

10.4. Upplýsingar um takmarkanir á notkun fjármagns sem hafa haft eða gætu haft með beinum eða óbeinum hætti veruleg áhrif á rekstur útgefanda.

10.5. Upplýsingar um áætlaðan uppruna fjármagns sem þörf er á til að uppfylla skuldbindingarnar sem um getur í liðum 5.2.3 og 8.1.

11. **RANNSÓKNIR OG ÞRÓUN, EINKALEYFI OG LEYFI**

Ef máli skiptir skal lýsa stefnu útgefanda á sviði rannsókna og þróunar fyrir hvert fjárhagsár að því er varðar tímabilið sem sögulegar fjárhagsupplýsingar taka til, þ.m.t. þá fjárhæð sem útgefandinn hefur notað til að styðja starfsemi á sviði rannsókna og þróunar.

12. **UPPLÝSINGAR UM ÞRÓUN**

12.1. Upplýsingar um mikilvæga nýlega þróun í framleiðslu, sölu og birgðum, og kostnaðar- og söluverði frá lokum síðasta fjárhagsárs fram til dagsetningar lýsingarinnar.

12.2. Upplýsingar um þekkta þróun, óvissuþætti, kröfur, skuldbindingar eða atburði sem búast má við að hafi veruleg áhrif á framtíðarhorfur útgefanda fyrir a.m.k. yfirstandandi fjárhagsár.

13. **AFKOMUSPÁ EÐA ÁÆTLUÐ AFKOMA**

Ef útgefandi kýs að fella afkomuspá eða áætlaða afkomu inn í lýsinguna skal hún hafa að geyma upplýsingar sem settar eru fram í liðum 13.1 og 13.2.

13.1. Yfirlýsing þar sem tilgreindar eru helstu forsendur sem útgefandi byggir afkomuspá sína eða áætlaða afkomu á.

Gera verður skýran greinarmun á forsendum sem aðilar að stjórn, framkvæmdastjórn eða eftirlitsstjórn geta haft áhrif á og forsendum sem liggja alveg utan áhrifasviðs þessara aðila. Forsendurnar skulu vera auðskiljanlegar fjárfestum, vera sértækar og nákvæmar og mega ekki tengjast almennri nákvæmni áætlaðrar afkomu sem liggur til grundvallar afkomuspánni.

13.2. Skýrsla, sem óháðir skoðunarmenn eða endurskoðendur semja, skal fylgja með þar sem því er lýst yfir að að áliti þessara óháðu skoðunarmanna eða endurskoðenda sé afkomuspáin eða áætluð afkoma unnin á réttan hátt á þeim grundvelli sem tilgreindur er og að þær aðferðir, sem eru notaðar við gerð afkomuspár eða áætlaðrar afkomu, séu í samræmi við reikningsskilastefnu útgefanda.

13.3. Vinna skal afkomuspá eða áætlaða afkomu á grunni sem er sambærilegur þeim sem er notaður fyrir sögulegar fjárhagsupplýsingar.

13.4. Ef útgefandi hefur birt afkomuspá í lýsingu sem er enn í gildi skal gefa yfirlýsingu þar sem fram kemur hvort þessi afkomuspá sé enn rétt eða ekki miðað við dagsetningu lýsingar og útskýra hvers vegna afkomuspáin er ekki lengur gild ef það er reyndin.

14. **STJÓRN, FRAMKVÆMDASTJÓRN OG EFTIRLITSSTJÓRN OG ÆÐSTU STJÓRNENDUR**

14.1. Nöfn, heimilisföng vinnustaða og hlutverk eftirfarandi einstaklinga hjá útgefanda og helstu störf þeirra utan útgefanda ef þau skipta máli gagnvart útgefandanum:

a) Aðila að stjórn, framkvæmdastjórn eða eftirlitsstjórn,

b) sameigenda með ótakmarkaða ábyrgð, ef um er að ræða samlagsfélag með hlutafé,

c) stofnfélaga, ef innan við fimm ár eru liðin síðan útgefandi var stofnaður,

d) allra æðstu stjórnenda, sem máli skipta, til að sýna fram á að innan útgefanda sé viðeigandi sérþekking og reynsla fyrir stjórnun á rekstri útgefanda.

Greina skal frá því hvort einhver fjölskyldutengsl séu milli þessara aðila.

Að því er varðar hvern aðila að stjórn, framkvæmdastjórn eða eftirlitsstjórn útgefanda og hvern einstakling, sem um getur í b- og d-lið fyrsta undirliðar, skal greina ítarlega frá viðeigandi sérfræðiþekkingu og reynslu í stjórnun ásamt eftirfarandi upplýsingum:

a) Heiti allra félaga þar sem viðkomandi einstaklingur hefur síðustu fimm árin verið aðili að stjórn, framkvæmdastjórn eða eftirlitsstjórn eða verið sameigandi, og hvort einstaklingurinn sé enn aðili að stjórn, framkvæmdastjórn eða eftirlitsstjórn eða sameigandi. Ekki er nauðsynlegt að telja upp öll dótturfyrirtæki útgefanda þar sem einstaklingur á einnig sæti í stjórn, framkvæmdastjórn eða eftirlitsstjórn.

b) Upplýsingar um allar sakfellingar vegna svikamála (fraudulent offences) a.m.k. síðastliðin fimm ár.

c) Ítarlegar upplýsingar um gjaldþrot, skiptameðferð eða félagsslit a.m.k. síðustu fimm ára sem einstaklingur, sem lýst er í a- og d-lið fyrsta undirliðar var aðili að vegna starfa sinna sem nefnd eru í a- og d-lið fyrsta undirliðar.

d) Ítarlegar upplýsingar um opinberar kærur og/eða viðurlög gagnvart slíkum einstaklingum af hálfu lögboðinna yfirvalda eða eftirlitsyfirvalda (þ.m.t. tilnefndir fagaðilar) og hvort dómstóll hafi nokkru sinni dæmt slíkan einstakling vanhæfan til að starfa sem aðili að stjórn, framkvæmdastjórn eða eftirlitsstjórn útgefanda eða til að stjórna eða stýra verkefnum hjá einhverjum útgefanda a.m.k. síðustu fimm árin.

Ef engar slíkar upplýsingar eru til staðar skal gefa yfirlýsingu þess efnis.

14.2. *Hagsmunaárekstrar stjórnar, framkvæmdastjórnar og eftirlitsstjórnar og æðstu stjórnenda*

Greina skal skilmerkilega frá hugsanlegum hagsmunaárekstrum milli skyldustarfa fyrir útgefanda hjá þeim einstaklingum sem vísað er til í lið 14.1 og persónulegra hagsmuna þeirra og/eða annarra skyldustarfa þeirra Ef ekki er um að ræða neina slíka árekstra skal gefa yfirlýsingu þess efnis.

Greina skal frá hvers kyns fyrirkomulagi eða samkomulagi milli stærstu hluthafa, viðskiptavina, birgja eða annarra varðandi það hverjir þeirra einstaklinga sem um getur í fyrsta undirlið í lið 14.1 voru valdir til að sitja í stjórn, framkvæmdastjórn eða eftirlitsstjórn eða valdir til að vera meðal æðstu stjórnenda.

15. **LAUN OG HLUNNINDI**

Fyrir þá einstaklinga sem vísað er til í a- og d-lið fyrsta undirliðar liðar 14.1 skal tilgreina eftirfarandi fyrir síðasta heila fjárhagsár:

15.1. Fjárhæð greiddra launa (þ.m.t. hvers kyns skilyrtar eða frestaðar greiðslur) og hlunninda sem útgefandi og dótturfyrirtæki hans hafa veitt þessum einstaklingum fyrir hvers kyns þjónustu sem hver og einn þeirra hefur veitt útgefanda og dótturfyrirtækjum hans.

Tilgreina skal þessar upplýsingar fyrir hvern einstakling fyrir sig nema þess sé ekki krafist í heimalandi útgefanda að birtar séu upplýsingar um einstaka einstaklinga og að útgefandinn þurfi ekki að öðru leyti að birta upplýsingarnar opinberlega.

15.2. Upplýsingar um heildarfjárhæð sem útgefandi eða dótturfyrirtæki hans hafa lagt til hliðar eða safnað saman fyrir lífeyri, starfslok eða svipuð hlunnindi.

16. **STJÓRNARHÆTTIR**

Tilgreina skal eftirfarandi upplýsingar í tengslum við síðasta heila fjárhagsár útgefanda, nema annað sé tilgreint, að því er varðar þá einstaklinga sem um getur í a-lið fyrsta undirliðar liðar 14.1:

16.1. Lokadagur ráðningar- eða skipunartíma, ef við á, og tímabilið sem einstaklingurinn hefur gegnt þessu starfi.

16.2. Upplýsingar um aðila sem sæti eiga í stjórn, framkvæmdastjórn og eftirlitsstjórn og sem hafa gert starfssamninga við útgefanda eða eitthvert dótturfyrirtækja hans um að þau greiði hlunnindi við starfslok eða ef ekki er um slíka samninga að ræða skal birta yfirlýsingu þess efnis.

16.3. Upplýsingar um endurskoðunar- og launanefnd útgefanda, þ.m.t. nöfn nefndarmanna og samantekt um verksvið nefndarinnar.

16.4. Yfirlýsing þess efnis hvort útgefandi uppfylli reglur um stjórnarhætti fyrirtækja í því landi sem útgefandi er skráður, eða ekki. Ef útgefandi uppfyllir ekki þessar reglur verður að fylgja yfirlýsing þess efnis ásamt skýringu á því hvers vegna hann uppfylli ekki reglurnar.

17. **STARFSMENN**

17.1. Tilgreina skal annað hvort fjölda starfsmanna við lok tímabilsins eða meðalfjölda þeirra fyrir hvert fjárhagsár, að því er varðar tímabilið sem sögulegar upplýsingar taka til, fram til dagsetningar lýsingar (og breytingar á slíkum fjölda ef máli skiptir) og, ef mögulegt er og máli skiptir, sundurliðun starfsmanna eftir meginstarfssviðum og landfræðilegri staðsetningu. Ef útgefandi ræður verulegan fjölda af afleysingafólki skal birta meðalfjölda afleysingafólks fyrir síðasta fjárhagsár.

17.2. Hlutabréfaeign og valréttir á hlutum (stock options).

Gefa skal upplýsingar fyrir hvern einstakling, sem um getur í a- og b-lið fyrsta undirliðar í lið 14.1, um eignaraðild og valrétti á hlutum í útgefanda. Upplýsingarnar skulu vera eins nýjar og mögulegt er.

17.3. Lýsa skal hvers kyns fyrirkomulagi varðandi það hvernig starfsfólk fær hlutdeild í hlutafé útgefanda.

18. **STÆRSTU HLUTHAFAR**

18.1. Að því marki sem útgefanda er kunnugt um, skal greina frá nöfnum allra þeirra aðila, að undanskildum þeim sem sæti eiga í stjórn, framkvæmdastjórn eða eftirlitsstjórn sem, beint eða óbeint, eiga hlutdeild í hlutafé eða atkvæðisrétti útgefanda, sem er tilkynningaskyld samkvæmt landslögum útgefanda, ásamt hlutdeild hvers aðila, eða ef ekki er um slíkt að ræða skal gefa yfirlýsingu þess efnis.

18.2. Greina skal frá því hvort stærstu hluthafarnir hafi mismunandi atkvæðisrétt eða ef svo er ekki skal gefa yfirlýsingu þess efnis.

18.3. Að því marki sem útgefanda er kunnugt um skal greina frá því hvort útgefandi sé beint eða óbeint í eigu eða undir yfirráðum einhvers aðila og hver sá aðili er, og lýsa skal eðli slíkra yfirráða og þeim ráðstöfunum sem gerðar eru til að tryggja að slík yfirráð séu ekki misnotuð.

18.4. Lýsa skal hvers konar fyrirkomulagi, sem útgefanda er kunnugt um, sem getur seinna meir haft í för með sér breytingar á yfirráðum yfir útgefanda.

19. **VIÐSKIPTI TENGDRA AÐILA**

Birta skal ítarlegar upplýsingar um viðskipti tengdra aðila (sem í þessum tilgangi eru þau viðskipti sem sett eru fram í stöðlunum sem eru samþykktir í samræmi við reglugerð (EB) nr. 1606/2002) sem útgefandi hefur tekið þátt í á því tímabili sem sögulegar fjárhagsupplýsingar taka til og fram til dagsetningar lýsingar í samræmi við viðkomandi staðal sem er samþykktur í samræmi við reglugerð (EB) nr. 1606/2002, ef við á.

Ef slíkir staðlar gilda ekki um útgefanda skal birta eftirfarandi upplýsingar:

a) Eðli og umfang hvers kyns viðskipta sem, stök eða í heild sinni, skipta máli fyrir útgefanda. Þegar slík viðskipti tengdra aðila eru ekki gerð eins og þegar um viðskipti milli ótengdra aðila er að ræða skal gefa skýringu á því hvers vegna sú var ekki reyndin. Þegar um er að ræða útistandandi lán, þ.m.t. hvers kyns ábyrgðir, skal gefa upp útistandandi fjárhæð.

b) Tilgreina skal fjárhæðina eða hundraðshluta sem viðskipti tengdra aðila nema af veltu útgefanda.

20. **FJÁRHAGSUPPLÝSINGAR AÐ ÞVÍ ER VARÐAR EIGNIR OG SKULDIR ÚTGEFANDA, FJÁRHAGSSTÖÐU HANS OG HAGNAÐ OG TAP**

20.1. *Sögulegar fjárhagsupplýsingar*

Endurskoðaðar, sögulegar fjárhagsupplýsingar sem taka til þriggja síðustu fjárhagsára (eða eins lengi og útgefandinn hefur starfað ef tímabilið er styttra en þrjú ár) ásamt skýrslu endurskoðanda fyrir hvert ár. Semja skal slíkar fjárhagsupplýsingar í samræmi við reglugerð (EB) nr. 1606/2002, eða ef það á ekki við, í samræmi við innlenda reikningsskilastaðla tiltekins aðildarríkis fyrir útgefendur innan Bandalagsins. Útgefendur frá þriðja landi skulu semja slíkar fjárhagsupplýsingar í samræmi við alþjóðlega reikningsskilastaðla sem voru samþykktir samkvæmt málsmeðferðinni í 3. gr. reglugerðar (EB) nr. 1606/2002 eða samkvæmt innlendum reikningsskilastöðlum í þriðja landi sem eru sambærilegir þessum stöðlum. Ef slíkar fjárhagsupplýsingar eru ekki sambærilegar þessum stöðlum skal setja þær fram í formi endurgerðra reikningsskila.

Leggja skal fram og semja endurskoðaðar fjárhagsupplýsingar tveggja síðustu ára á því formi sem notað verður við birtingu næstu árlegu reikningsskila útgefandans, með hliðsjón af reikningsskilastöðlum og reglum og löggjöf sem gildir um slík árleg reikningsskil.

Ef útgefandinn hefur verið virkur í núverandi atvinnustarfsemi sinni í innan við eitt ár skal semja endurskoðuðu, sögulegu fjárhagsupplýsingarnar, sem taka til þessa tímabils, í samræmi við staðla sem gilda um árleg reikningsskil samkvæmt reglugerð (EB) nr. 1606/2002 eða, ef þeir gilda ekki um aðildarríki, innlenda reikningsskilastaðla þar sem útgefandi er útgefandi innan Bandalagsins. Útgefendur frá þriðja landi skulu semja sögulegar fjárhagsupplýsingar í samræmi við alþjóðlega reikningsskilastaðla sem voru samþykktir samkvæmt málsmeðferðinni í 3. gr. reglugerðar (EB) nr. 1606/2002 eða samkvæmt innlendum reikningsskilastöðlum í þriðja landi sem eru sambærilegir þessum stöðlum. Þessar sögulegu fjárhagsupplýsingar skulu vera endurskoðaðar.

Ef endurskoðuðu fjárhagsupplýsingarnar eru samdar í samræmi við innlenda reikningsskilastaðla skulu fjárhagsupplýsingarnar, sem krafist er samkvæmt þessum lið, a.m.k. fela í sér eftirfarandi:

a) Efnahagsreikning,

b) rekstrarreikning,

c) yfirlit um allar breytingar á eigin fé, aðrar en þær sem verða af fjármagnshreyfingum (capital transactions) frá eigendum og til eigenda,

d) sjóðstreymisyfirlit,

e) reikningsskilaaðferðir og skýringar.

Sögulegar, árlegar fjárhagsupplýsingar skulu vera endurskoðaðar sérstaklega eða þeim skal fylgja óháð skýrsla um hvort þær gefi glögga mynd í lýsingunni í samræmi við endurskoðunarstaðla, sem gilda í viðkomandi aðildarríki, eða sambærilegan staðal.

20.1 a *Þessi liður gildir einungis um útgáfu heimildarskírteina þar sem nafnvirði hverrar einingar nemur a.m.k. 50.000 evrum.*

Endurskoðaðar, sögulegar fjárhagsupplýsingar sem taka til þriggja síðustu fjárhagsára (eða eins lengi og útgefandinn hefur rekið fyrirtæki ef tímabilið er styttra en þrjú ár) ásamt skýrslu endurskoðanda fyrir hvert ár. Semja skal slíkar fjárhagsupplýsingar í samræmi við reglugerð (EB) nr. 1606/2002, eða ef það á ekki við, í samræmi við innlenda reikningsskilastaðla tiltekins aðildarríkis fyrir útgefendur innan Bandalagsins. Útgefendur frá þriðja landi skulu semja slíkar fjárhagsupplýsingar í samræmi við alþjóðlega reikningsskilastaðla sem voru samþykktir samkvæmt málsmeðferðinni í 3. gr. reglugerðar (EB) nr. 1606/2002 eða samkvæmt innlendum reikningsskilastöðlum í þriðja landi sem eru sambærilegir þessum stöðlum. Að öðrum kosti skal lýsingin hafa að geyma eftirfarandi upplýsingar:

a) Áberandi yfirlýsingu þess efnis að fjárhagsupplýsingarnar sem útgefandalýsing hefur að geyma hafi ekki verið samdar í samræmi við alþjóðlega reikningsskilastaðla samkvæmt málsmeðferðinni í 3. gr. reglugerðar (EB) nr. 1606/2002 og að það gæti komið í ljós mikilvægur munur á fjárhagsupplýsingunum ef reglugerð (EB) nr. 1606/2002 hefði verið beitt við gerð sögulegra fjárhagsupplýsinga,

b) lýsingu í samfelldu máli í beinu framhaldi af sögulegum fjárhagsupplýsingum um þann mun sem er á alþjóðlegum reikningsskilastöðlum, sem eru samþykktir samkvæmt málsmeðferðinni í 3. gr. reglugerðar (EB) nr. 1606/2002, og reikningsskilareglum sem útgefandinn notar við gerð árlegra reikningsskila.

Leggja skal fram og semja endurskoðaðar fjárhagsupplýsingar tveggja síðustu ára á því formi sem notað verður við birtingu næstu árlegu reikningsskila útgefandans, með hliðsjón af reikningsskilastöðlum, stefnu og löggjöf sem gildir um slík árleg reikningsskil.

Ef endurskoðuðu fjárhagsupplýsingarnar eru samdar í samræmi við innlenda reikningsskilastaðla skulu fjárhagsupplýsingarnar, sem krafist er samkvæmt þessum lið, a.m.k. fela í sér eftirfarandi:

a) Efnahagsreikning,

b) rekstrarreikning,

c) yfirlit um allar breytingar á eigin fé, aðrar en þær sem verða af fjármagnshreyfingum (capital transactions) frá eigendum og til eigenda,

d) sjóðstreymisyfirlit,

e) reikningsskilaaðferðir og skýringar.

Sögulegar, árlegar fjárhagsupplýsingar skulu vera endurskoðaðar sérstaklega eða þeim skal fylgja óháð skýrsla um hvort þær gefi glögga mynd í lýsingunni í samræmi við endurskoðunarstaðla, sem gilda í viðkomandi aðildarríki, eða sambærilegan staðal. Að öðrum kosti skal lýsingin hafa að geyma eftirfarandi upplýsingar:

a) Áberandi yfirlýsingu þar sem fram kemur hvaða endurskoðunarstaðlar hafa verið notaðir,

b) skýringu á því ef vikið er verulega frá alþjóðlegum endurskoðunarstöðlum.

20.2. *Reikningsskil*

Ef útgefandi semur bæði eigin árleg reikningsskil og samstæðureikningsskil skal a.m.k. fella árlegu samstæðureikningsskilin inn í lýsinguna.

20.3. *Endurskoðun sögulegra, árlegra fjárhagsupplýsinga*

20.3.1. Yfirlýsing þess efnis að sögulegar fjárhagsupplýsingar hafi verið endurskoðaðar. Ef að fram hefur komið í endurskoðunarskýrslu vegna sögulegra fjárhagsupplýsinga að löggiltir endurskoðendur hafi hafnað að veita áritun eða ef áritun þeirra hefur að geyma fyrirvara eða afsal ábyrgðar skal birta slíka höfnun eða fyrirvara eða afsal í heild sinni og tilgreina ástæður þeirra.

20.3.2. Tilgreina skal aðrar upplýsingar í lýsingu sem endurskoðendur hafa endurskoðað.

20.3.3. Ef fjárhagsupplýsingar í lýsingu eru ekki fengnar úr endurskoðuðum reikningsskilum útgefanda skal tilgreina hvaðan þær eru fengnar og skýra frá því að upplýsingarnar séu ekki endurskoðaðar.

20.4. *Síðustu fjárhagsupplýsingar*

20.4.1. Ekki má vera lengra um liðið frá síðasta fjárhagsári, sem endurskoðaðar fjárhagsupplýsingar liggja fyrir um en:

a) 18 mánuðir frá dagsetningu lýsingar ef útgefandinn fellir endurskoðuð árshlutareikningsskil inn í lýsingu,

b) 15 mánuðir frá dagsetningu lýsingar ef útgefandinn fellir óendurskoðuð árshlutareikningsskil inn í lýsingu.

20.5. Fjárhagsupplýsingar árshluta og aðrar fjárhagsupplýsingar

20.5.1. Ef útgefandinn hefur birt ársfjórðungslegar eða hálfsárs fjárhagsupplýsingar frá því síðustu reikningsskil voru endurskoðuð skulu þær felldar inn í lýsingu. Ef ársfjórðungslegar eða hálfsárs fjárhagsupplýsingar hafa verið kannaðar eða endurskoðaðar skal einnig fella endurskoðunar- eða könnunarskýrsluna inn í. Ef ársfjórðungslegar eða hálfsárs fjárhagsupplýsingar hafa ekki verið endurskoðaðar eða kannaðar skal skýra frá því.

20.5.2. Ef lýsing er dagsett meira en níu mánuðum eftir lok síðasta endurskoðaða fjárhagsárs, skal hún hafa að geyma fjárhagsupplýsingar árshluta, sem mega vera óendurskoðaðar, (í því tilviki skal taka það fram) sem taka a.m.k. til fyrstu sex mánaða fjárhagsársins.

Í fjárhagsupplýsingum árshluta skulu vera samanburðarupplýsingar fyrir sama tímabil fyrra fjárhagsárs, að undanskildu því að uppfylla má kröfu um samanburðarupplýsingar í efnahagsreikningi með því að leggja fram árshlutaupplýsingar úr efnahagsreikningi.

20.6. *Arðgreiðslustefna*

Lýsing á stefnu útgefanda um arðgreiðslur og hvers kyns takmörkunum á þeim.

20.6.1. Tilgreina skal fjárhæð arðgreiðslna á hlut fyrir hvert fjárhagsár að því er varðar tímabilið sem sögulegar fjárhagsupplýsingar taka til og ef fjöldi hluta í útgefanda hefur breyst skal aðlaga fjárhæðina svo að tölurnar séu sambærilegar.

20.7. *Dómsmál og gerðardómsmál*

Upplýsingar um stjórnsýslu-, dóms- eða gerðardómsmál (þ.m.t. þau mál sem eru til meðferðar eða yfirvofandi og útgefanda er kunnugt um) a.m.k. síðustu tólf mánaða sem kunna að hafa haft eða hafa að undanförnu haft veruleg áhrif á fjárhagsstöðu eða arðsemi útgefanda og/eða samstæðunnar eða ef slíkt er ekki fyrir hendi skal gefa yfirlýsingu þess efnis.

20.8. *Mikilvægar breytingar á fjárhags- eða viðskiptastöðu útgefanda*

Lýsing á hvers kyns mikilvægum breytingum á fjárhags- eða viðskiptastöðu samstæðunnar sem hafa átt sér stað frá lokum síðasta fjárhagstímabils og annaðhvort endurskoðaðar fjárhagsupplýsingar eða fjárhagsupplýsingar árshluta hafa verið birtar um eða yfirlýsing um að slíkar breytingar hafi ekki átt sér stað.

21. **VIÐBÓTARUPPLÝSINGAR**

21.1. *Hlutafé*

Eftirfarandi upplýsingar, sem eru dagsettar sama dag og nýlegasti efnahagsreikningurinn sem er innifalinn í sögulegum fjárhagsupplýsingum, skulu felldar inn í sögulegar fjárhagsupplýsingar.

21.1.1. Fjárhæð útgefins hlutafjár, og fyrir hvern flokk hlutafjár:

a) Fjöldi hluta, sem heimilt er að gefa út,

b) fjöldi útgefinna hluta, sem greiddir hafa verið að fullu, og fjöldi útgefinna hluta, sem ekki hafa verið greiddir að fullu,

c) nafnverð einstakra hluta, eða að hlutirnir hafi ekkert nafnverð,

d) afstemming fjölda útistandandi hluta í upphafi og lok ársins, Ef meira en 10% af hlutafé hefur verið greitt með eignum í stað reiðufjár á því tímabili sem sögulegar fjárhagsupplýsingar taka til skal taka það fram.

21.1.2. Ef um er að ræða hluti sem teljast ekki til hlutafjár skal tilgreina fjölda þeirra og helstu einkenni.

21.1.3. Fjöldi, bókfært virði og nafnvirði hluta í útgefanda sem hann á sjálfur eða einhver fyrir hans hönd eða eru í eigu dótturfyrirtækja hans.

21.1.4. Fjárhæð breytanlegra og skiptanlegra verðbréfa eða verðbréfa með áskriftarréttindi (warrants), ásamt upplýsingum um skilyrði og aðferðir við breytingu, skiptingu eða áskrift.

21.1.5. Upplýsingar um og skilmálar um kauprétti (acquisition rights) og/eða skuldbindingar varðandi heimilað en óútgefið hlutafé eða áform um að auka hlutafé.

21.1.6. Upplýsingar um hlutafé allra aðila að samstæðunni sem valréttur (option) liggur fyrir um eða sem samþykkt hefur verið með skilyrðum eða skilyrðislaust að valréttur muni gilda um og ítarlegar upplýsingar um slíka valrétti, þ.m.t. þá einstaklinga sem slíkum valréttum tengjast.

21.1.7. Yfirlit yfir þróun hlutafjár, yfir það tímabil sem sögulegar fjárhagsupplýsingar taka til, með áherslu á þær breytingar sem hafa átt sér stað á tímabilinu.

21.2. *Stofnsamningur og samþykktir*

21.2.1. Lýsing á tilgangi og markmiðum útgefanda og hvar þær upplýsingar sé að finna í stofnsamningi og samþykktum.

21.2.2. Samantekt á öllum ákvæðum í stofnsamningi, samþykktum eða öðrum reglum útgefanda sem varða aðila sem eiga sæti í stjórn, framkvæmdastjórn og eftirlitsstjórn.

21.2.3. Lýsing á réttindum, forgangsrétti og takmörkunum varðandi hvern flokk núverandi hluta.

21.2.4. Lýsing á þeim ráðstöfunum sem nauðsynlegt er að grípa til í því skyni að breyta réttindum eigenda hluta þar sem greint er frá því hvort skilyrðin eru strangari en krafist er í lögum.

21.2.5. Lýsing á þeim skilyrðum sem gilda um boðun aðalfunda og hluthafafunda, þ.m.t. skilyrði fyrir aðgangi að fundunum.

21.2.6. Stutt lýsing á hvers kyns ákvæðum í stofnsamningi, samþykktum eða öðrum reglum útgefanda sem gætu haft þau áhrif að seinka, fresta eða koma í veg fyrir breytingar á yfirráðum yfir útgefanda.

21.2.7. Upplýsingar um ákvæði í stofnsamningi, samþykktum eða öðrum reglum útgefanda, ef þær eru fyrir hendi, sem fela í sér viðmiðunarmörk um birtingu upplýsinga um eignarhald hluthafa.

21.2.8. Lýsing á skilyrðum í stofnsamningi, samþykktum eða öðrum reglum um breytingar á hlutafé þar sem slík skilyrði eru strangari en krafist er í lögum.

22. MIKILVÆGIR SAMNINGAR

Samantekt á öllum mikilvægum samningum, að undanskildum þeim sem eru gerðir í tengslum við hefðbundinn rekstur sem útgefandi eða aðrir aðilar í samstæðunni eru aðilar að, síðastliðin tvö ár fyrir birtingu lýsingar.

Samantekt á öllum öðrum samningum (sem ekki eru gerðir í tengslum við hefðbundinn rekstur) sem einhver aðili í samstæðunni hefur gert og innihalda ákvæði um skyldur eða tiltekin réttindi einhvers aðila í samstæðunni sem skipta máli fyrir samstæðuna miðað við dagsetningu lýsingar.

23. UPPLÝSINGAR FRÁ ÞRIÐJA AÐILA, SÉRFRÆÐIÁLIT OG HAGSMUNAYFIRLÝSINGAR

23.1. Ef lýsing hefur að geyma greinargerð eða skýrslu frá sérfræðingi skal tilgreina nafn þessa einstaklings, heimilisfang vinnustaðar, menntun hans, hæfi og hvort hann hafi verulegra hagsmuna að gæta gagnvart útgefandanum. Ef skýrslan er samin að beiðni útgefanda skal gefa yfirlýsingu um að slík yfirlýsing eða skýrsla fylgi, á hvaða formi og í hvaða samhengi hún er ásamt samþykki þess einstaklings sem hefur heimilað efni þessa hluta lýsingarinnar.

23.2. Ef upplýsingar eru fengnar frá þriðja aðila skal útgefandi, að svo miklu leyti sem honum er kunnugt um og honum er unnt, út frá þeim upplýsingum sem þriðji aðilinn hefur birt, láta í té staðfestingu þess efnis að upplýsingarnar séu réttar og að engum staðreyndum sé sleppt sem geri upplýsingarnar ónákvæmar eða misvísandi. Þar að auki skal útgefandi tilgreina uppruna upplýsinganna.

24. SKJÖL TIL SÝNIS

Yfirlýsing þess efnis að á meðan lýsing er í gildi er heimilt, eftir atvikum, að skoða eftirfarandi skjöl (eða afrit þeirra):

a) Stofnsamningur og samþykktir útgefanda,

b) allar skýrslur, bréf og önnur skjöl, sögulegar fjárhagsupplýsingar, mats- og greinargerðir samdar af sérfræðingum að beiðni útgefanda sem að öllu leyti eða að hluta til eru felldar inn í eða vísað til í lýsingu,

c) sögulegar fjárhagsupplýsingar útgefanda eða, ef um er að ræða samstæðu, sögulegar fjárhagsupplýsingar útgefanda og dótturfyrirtækis hans fyrir hvort hinna tveggja síðustu fjárhagsára um sig áður en lýsing er birt.

Veita skal upplýsingar um hvar unnt sé að skoða skjölin, sem eru til sýnis, á pappírsformi eða á rafrænu formi.

25. **UPPLÝSINGAR UM EIGNARHLUTDEILD**

25.1. Upplýsingar um fyrirtæki sem útgefandi á í það stóran hluta hlutafjár að líklegt er að það hafi veruleg áhrif á mat á eignum og skuldum útgefanda, fjárhagsstöðu eða hagnað og tap.

26. **UPPLÝSINGAR UM ÚTGEFANDA HEIMILDARSKÍRTEINA**

26.1. Heiti, skráð skrifstofa og aðalstöðvar ef þær eru aðrar en skráð skrifstofa.

26.2. Stofndagur og rekstrartími útgefanda, sé hann ekki ótiltekinn.

26.3. Löggjöf sem útgefandi starfar eftir og rekstrarform hans samkvæmt þeirri löggjöf.

27. **UPPLÝSINGAR UM UNDIRLIGGJANDI HLUTI**

27.1. Lýsing á tegund og flokki undirliggjandi hlutabréfa, þ.m.t. ISIN-númer eða annað slíkt öryggisauðkennisnúmer.

27.2. Upplýsingar um löggjöfina sem undirliggjandi hlutir eru gefnir út í samræmi við.

27.3. Upplýsingar um hvort undirliggjandi hlutir eru nafnbréf eða handhafabréf og hvort þau eru í skírteinisformi eða rafrænt skráð. Í síðara tilvikinu skal tilgreina nafn og heimilisfang aðilans sem sér um skráninguna.

27.4. Upplýsingar um í hvaða gjaldmiðli undirliggjandi hlutir eru gefnir út.

27.5. Lýsing á réttindum tengdum undirliggjandi hlutum, þ.m.t. hvers kyns takmarkanir á þessum réttindum, og málsmeðferð við nýtingu þeirra.

27.6. Réttur til arðs:

a) Sá dagur eða dagar sem réttur til arðs stofnast,

b) þau tímamörk þar sem réttur til arðgreiðslu fellur niður og upplýsingar um hver sá aðili er sem slíkur réttur flyst til eftir þau tímamörk,

c) takmarkanir á arði og málsmeðferð fyrir handhafa verðbréfa sem eru ekki búsettir í landinu,

d) fjárhæð arðs eða aðferð við að reikna hann út, tíðni arðgreiðslna og hvort þær séu uppsafnaðar eða ekki.

27.7. Atkvæðisréttur.

Forgangsréttur til áskriftar við útboð verðbréfa í sama flokki.

Réttur til hlutdeildar í hagnaði útgefanda.

Réttur til hlutdeildar í tekjum umfram gjöld ef til félagsslita kemur.

Innlausnarákvæði.

Breytingarákvæði (conversion provisions).

27.8. Útgáfudagur undirliggjandi hluta ef nýir undirliggjandi hlutir eru gefnir út við útgáfu heimildarskírteina og þeir voru ekki til staðar þegar heimildarskírteinin voru gefin út.

27.9. Ef nýir undirliggjandi hlutir eru gefnir út við útgáfu heimildarskírteina skal tilgreina ályktanir, heimildir og samþykktir sem hafa verið gerðar eða munu verða gerðar og útgáfa undirliggjandi hluta byggist á.

27.10. Lýsing á hvers kyns takmörkunum á frjálsu framsali á undirliggjandi hlutum.

27.11. Að því er varðar landið þar sem útgefandi hefur skráða skrifstofu og land eða lönd þar sem útboð verðbréfa fer fram eða þar sem óskað er eftir skráningu verðbréfa skal tilgreina eftirfarandi:

a) Upplýsingar um skatta af undirliggjandi hlutum sem haldið er eftir til staðgreiðslu,

b) upplýsingar um hvort útgefandi ábyrgist að staðgreiðsluskatti sé haldið eftir.

27.12. Upplýsingar um að til staðar séu skyldubundin yfirtökutilboð og/eða reglur um innlausnarrétt og innlausnarskyldu í tengslum við undirliggjandi hluti.

27.13. Upplýsingar um opinber yfirtökutilboð af hálfu þriðju aðila í tengslum við hlutabréf útgefanda sem hafa átt sér stað á síðastliðnu og yfirstandandi fjárhagsári. Tilgreina skal verð eða skiptakjör sem fylgja slíkum tilboðum og hver niðurstaðan hefur orðið.

27.14. Samningar um sölutakmarkanir:

— Aðilar sem hlut eiga að máli,

— efni samningsins og undantekningar frá honum,

— upplýsingar um hversu lengi sölutakmarkanir vara.

27.15. Upplýsingar um þá hluthafa sem vilja selja ef einhverjir eru

27.15.1. Nafn og heimilisfang vinnustaðar einstaklings eða aðila sem býður undirliggjandi hluti til sölu, staða eða önnur mikilvæg tengsl sem seljendur hafa haft við útgefanda undirliggjandi hluta undanfarin þrjú ár eða við forvera hans eða tengd fyrirtæki.

27.16. Þynning

27.16.1. Fjárhæð og hlutfall tafarlausrar þynningar sem verður vegna útboðs heimildarskírteinanna.

27.16.2. Ef um er að ræða áskriftarútboð til núverandi eigenda heimildarskírteina skal tilgreina fjárhæð og hlutfall tafarlausrar þynningar ef þeir taka ekki þátt í útboðinu.

27.17. Leggja skal fram viðbótarupplýsingar ef samtímis eða nánast samtímis á sér stað útboð eða skráning undirliggjandi hluta sem eru í sama flokki og undirliggjandi hlutir sem heimildarskírteinin eru gefin út í staðinn fyrir.

27.17.1. Ef útgáfa heimildarskírteina, sem sótt er um skráningu fyrir á skipulegan verðbréfamarkað, á sér stað samtímis eða nánast samtímis og undirliggjandi hlutir, sem eru í sama flokki og hlutirnir sem heimildarskírteinin voru gefin út í staðinn fyrir, eru seldir í áskrift eða í einu lagi skal gera ítarlega grein fyrir eðli þeirrar aðgerðar og fjölda og einkennum þeirra hluta sem um er að ræða.

27.17.2. Gefa skal upplýsingar um alla skipulega verðbréfamarkaði eða sambærilega markaði, sem útgefandi heimildarskírteina hefur vitneskju um, þar sem undirliggjandi hlutir í sama flokki og þeir hlutir sem heimildarskírteinin eru gefin út í staðinn fyrir, eru boðnir til kaups eða skráðir.

27.17.3. Ef útgefandi hefur vitneskju um hvort stærstu hluthafar, aðilar að stjórn, framkvæmdastjórn eða eftirlitsstjórn hafi í hyggju að skrá sig fyrir verðbréfum sem eru boðin til kaups eða hvort einhver aðili hafi í hyggju að skrá sig fyrir meira en 5% af útboðinu, skal hann skýra frá því.

28. **UPPLÝSINGAR UM HEIMILDARSKÍRTEINI**

28.1. Lýsing á tegund og flokki heimildarskírteina sem eru boðin til kaups og/eða á að skrá.

28.2. Upplýsingar um löggjöfina sem heimildarskírteinin eru gefin út í samræmi við.

28.3. Upplýsingar um hvort heimildarskírteinin eru nafnbréf eða handhafabréf og hvort þau eru á pappírsformi eða rafrænt skráð. Í síðara tilvikinu skal tilgreina nafn og heimilisfang aðilans sem sér um skráninguna.

28.4. Upplýsingar um í hvaða gjaldmiðli heimildarskírteinin eru gefin út.

28.5. Lýsing á réttindum tengdum heimildarskírteinum, þ.m.t. hvers kyns takmarkanir á þessum réttindum og málsmeðferð, ef einhver er, við nýtingu þeirra.

28.6. Ef réttur til arðs sem tengist heimildarskírteinum er ólíkur þeim rétti sem er lýst fyrir undirliggjandi hluti skal gefa upplýsingar um eftirfarandi að því er varðar rétt til arðs:

a) Sá dagur eða dagar sem réttur til arðs stofnast,

b) þau tímamörk þar sem réttur til arðgreiðslu fellur niður og upplýsingar um hver sá aðili er sem slíkur réttur flyst til eftir þau tímamörk,

c) takmarkanir á arði og málsmeðferð fyrir handhafa verðbréfa sem eru ekki búsettir í landinu,

d) fjárhæð arðs eða aðferð við að reikna hann út, tíðni arðgreiðslna og hvort þær séu uppsafnaðar eða ekki.

28.7. Ef atkvæðisréttur sem tengist heimildarskírteinum er ólíkur þeim rétti sem er lýst fyrir undirliggjandi hluti skal gefa eftirfarandi upplýsingar um þennan rétt:

— Atkvæðisréttur.

— Forgangsréttur til áskriftar við útboð verðbréfa í sama flokki.

— Réttur til hlutdeildar í hagnaði útgefanda.

— Réttur til hlutdeildar í tekjum umfram gjöld ef til félagsslita kemur.

— Innlausnarákvæði.

— Breytingarákvæði.

28.8. Lýsa skal nýtingu og eðli réttar sem fylgir undirliggjandi hlutum, einkum atkvæðisréttar, með hvaða skilyrðum útgefandi heimildarskírteina geti nýtt þennan rétt og fyrirhuguðum ráðstöfunum um hvernig fá skuli fyrirmæli eigenda heimildarskírteina og einnig rétti til hlutdeildar í hagnaði og umframfé við slit fyrirtækis sem færist ekki í hendur handhafa heimildarskírteinisins.

28.9. Fyrirhugaður útgáfudagur heimildarskírteinanna.

28.10. Lýsing á hvers kyns takmörkunum á frjálsu framsali á heimildarskírteinunum.

28.11. Að því er varðar landið þar sem útgefandi hefur skráða skrifstofu og land eða lönd þar sem útboð verðbréfa fer fram eða þar sem óskað er eftir skráningu verðbréfa skal tilgreina eftirfarandi:

a) Upplýsingar um skatta af heimildarskírteinum sem haldið er eftir til staðgreiðslu,

b) upplýsingar um hvort útgefandi ábyrgist að staðgreiðsluskatti sé haldið eftir.

28.12. Bankaábyrgðir eða aðrar ábyrgðir sem fylgja heimildarskírteinunum og ætlað er að tryggja skuldbindingar útgefanda.

28.13. Möguleiki á að fá heimildarskírteinum breytt í upphaflega hluti og hvernig að því er staðið.

29. **UPPLÝSINGAR UM SKILMÁLA OG SKILYRÐI FYRIR ÚTBOÐI HEIMILDARSKÍRTEINA**

29.1. Skilyrði, tölfræðilegar upplýsingar um útboð, fyrirhuguð tímaáætlun og nauðsynlegar aðgerðir varðandi þátttöku í útboðinu

29.1.1. Heildarfjárhæð útgáfunnar/útboðsins þar sem gerður er greinarmunur á verðbréfum sem eru boðin til kaups og þeim sem eru boðin til áskriftar. Ef fjárhæðin er ekki föst skal lýsa hvernig og hvenær endanleg fjárhæð útboðsins verður tilkynnt opinberlega.

29.1.2. Upplýsingar um hversu lengi útboðið stendur, þ.m.t. hvers kyns mögulegar breytingar, og lýsing á áskriftarferlinu.

29.1.3. Upplýsingar um hvenær og við hvaða aðstæður er hægt að afturkalla eða fresta útboði og hvort afturköllun geti átt sér stað eftir að viðskipti hefjast.

29.1.4. Upplýsingar um mögulegar skerðingar á áskriftum og með hvaða hætti endurgreiðsla umframfjárhæða sem umsækjendur hafa greitt fer fram.

29.1.5. Ítarlegar upplýsingar um lágmarks- og/eða hámarksfjárhæð áskriftar (hvort sem um er að ræða fjölda verðbréfa eða samanlagða fjárfestingarfjárhæð).

29.1.6. Ef fjárfestum er heimilt að draga áskrift sína til baka skal tilgreina tímabilið sem það er leyfilegt.

29.1.7. Skipulag og tímamörk fyrir greiðslu og afhendingu verðbréfa.

29.1.8. Ítarleg lýsing á því hvernig og hvenær niðurstöður útboðsins verða birtar opinberlega.

29.1.9. Málsmeðferð varðandi nýtingu forgangsréttar; framsal áskriftarréttar og hvernig farið skuli með áskriftarrétt sem ekki er nýttur.

29.2. *Skipulag dreifingar og úthlutunar*

29.2.1. Mismunandi flokkar mögulegra fjárfesta sem verðbréfin eru boðin til kaups. Ef útboð fer fram samtímis á mörkuðum í tveimur eða fleiri löndum og ef ákveðinn hluti hefur verið tekinn eða er tekinn frá fyrir einhverja af þessum mörkuðum skulu allir slíkir hlutar tilgreindir.

29.2.2. Ef útgefandi hefur vitneskju um hvort stærstu hluthafar, aðilar að stjórn, framkvæmdastjórn eða eftirlitsstjórn hafi í hyggju að skrá sig fyrir verðbréfum sem boðin eru til kaups eða hvort einhver aðili hafi í hyggju að gerast áskrifandi að meira en 5% af útboðinu, skal hann skýra frá því.

29.2.3. Upplýsingar áður en úthlutun á sér stað:

29.2.3.1. Upplýsingar um skiptingu útboðsins í hluta, þ.á m. hluta stofnanafjárfesta, almennra fjárfesta og starfsmanna útgefanda, og hvers kyns aðrir hlutar.

29.2.3.2. Skilyrði fyrir endurgreiðslu, hámarksfjárhæð slíkrar endurgreiðslu, ásamt lægstu prósentutölu sem notuð verður fyrir einstaka hluta.

29.2.3.3. Aðferð eða aðferðir sem notaðar verða við úthlutun þeirra hluta útboðsins sem verður úthlutað til almennra fjárfesta og starfsmanna útgefanda ef um er að ræða umframáskrift í þessum hlutum.

29.2.3.4. Lýsing á áður skilgreindri forgangsmeðferð fyrir tiltekna flokka fjárfesta eða tengda hópa (þ.m.t. fjárfestingaráætlanir sem beinast að vinum og fjölskyldu) við úthlutunina, það hlutfall útboðsins, sem er frátekið fyrir slíka forgangsmeðferð, ásamt viðmiðunum um hvernig aðilar teljast til slíkra flokka eða hópa.

29.2.3.5. Upplýsingar um hvort meðferð áskrifta eða tilboða um áskrift í tengslum við úthlutun ákvarðist af því hvaða fyrirtæki leggur áskrift eða tilboð fram eða hefur milligöngu um það.

29.2.3.6. Lágmarksviðmið, ef einhver eru, við úthlutun til almennra fjárfesta.

29.2.3.7. Upplýsingar um skilyrði fyrir lokun útboðsins ásamt fyrsta degi sem heimilt er að loka því.

29.2.3.8. Upplýsingar um hvort heimila megi fleiri en eina áskrift frá sama aðila og í því tilviki sem það er ekki leyft hvernig fara eigi með slíkar áskriftir.

29.2.3.9. Aðferð við tilkynningu til umsækjenda um fjárhæðina sem þeim er úthlutað, ásamt upplýsingum um hvort viðskipti megi hefjast áður en tilkynning berst þeim.

29.2.4. Umframúthlutun og „Green Shoe-réttur til úthlutunar“.

29.2.4.1. Upplýsingar um heimild til hugsanlegrar umframúthlutunar og/eða Green Shoe-réttar til úthlutunar og hvert umfang hennar er.

29.2.4.2. Upplýsingar um tímabil þar sem mögulegt er að beita umframúthlutun og/eða Green Shoe-rétti.

29.2.4.3.

Upplýsingar um skilyrði fyrir nýtingu á heimild til umframúthlutunar eða nýtingu Green Shoe-réttar.

29.3. *Verðlagning*

29.3.1. Tilgreina skal verðið sem verðbréfin verða boðin á. Ef ekki er vitað um verðið og ef ekki er um að ræða viðurkenndan og/eða virkan markað fyrir verðbréfin skal tilgreina þá aðferð sem er notuð til að ákvarða útboðsverð, þ.m.t. yfirlýsing um hver hafi ákveðið viðmiðanirnar eða hver sé formlega ábyrgur fyrir ákvörðuninni. Upplýsa skal um fjárhæð allra útgjalda og skatta sem áskrifandi eða kaupandi verða sérstaklega krafðir um.

29.3.2. Aðferð við birtingu útboðsverðs.

29.3.3. Ef mikils misræmis gætir eða gæti gætt milli opinbers útboðsverðs og hins raunverulega verðs sem aðilar að stjórn, framkvæmdastjórn eða eftirlitsstjórn eða æðstu stjórnendur eða tengdir aðilar, greiða fyrir verðbréf, sem þeir hafa keypt í viðskiptum undanfarið ár eða sem þeir hafa rétt á að kaupa, skal koma fram samanburður á greiðslum í fyrirhugaða opinbera útboðinu og raunverulegum greiðslum þessara aðila.

29.4. *Markaðssetning og/eða sala (placing) og sölutrygging*

29.4.1. Nafn og heimilisfang þess eða þeirra sem hafa umsjón með heildarútboðinu eða einstaka hlutum þess og, að því marki sem útgefanda er kunnugt um, þeirra sem markaðssetja og/eða selja verðbréfin í hinum ýmsu löndum þar sem útboðið fer fram.

29.4.2. Nafn og heimilisfang þeirra aðila sem annast greiðslur og vörsluaðila í hverju landi fyrir sig.

29.4.3. Nöfn og heimilisföng aðila sem hafa samþykkt með bindandi samkomulagi að sölutryggja útgáfuna og nöfn og heimilisföng aðila sem hafa samþykkt að markaðssetja og/eða selja útgáfuna án bindandi samkomulags eða eftir bestu getu. Upplýsingar um mikilvæg einkenni samninganna, þ.m.t. hversu mikinn hluta hver hefur til sölu. Sé útgáfan ekki öll sölutryggð skal tilgreina þann hluta sem sölutrygging nær ekki til. Upplýsingar um heildarþóknun vegna sölutryggingar og markaðssetningar- og/eða sölu.

29.4.4. Upplýsingar um hvenær samningur um sölutryggingu hafi verið eða verði samþykktur.

30. **SKRÁNING OG FYRIRKOMULAG VIÐSKIPTA MEÐ HEIMILDARSKÍRTEINI**

30.1. Upplýsingar um hvort sótt hafi verið eða sótt verði um skráningu á verðbréfunum, sem eru boðin til kaups, á skipulegan verðbréfamarkað eða aðra sambærilega markaði ásamt upplýsingum um viðkomandi markaði. Nefna skal þessar aðstæður án þess að gefið sé í skyn að skráningin verði endilega samþykkt. Tilgreina skal þá daga þegar í fyrsta lagi er hægt að skrá verðbréfin, ef vitað er um þá.

30.2. Tilgreina skal alla skipulega verðbréfamarkaði eða sambærilega markaði, sem útgefandi hefur vitneskju um, þar sem verðbréf í sama flokki og verðbréfin sem á að bjóða eða skrá á markað, hafa þegar verið skráð.

30.3. Ef útgáfa verðbréfa sem sótt er um skráningu fyrir á skipulegan verðbréfamarkað á sér stað samtímis eða nánast samtímis og verðbréf í sama flokki sem eru seld í áskrift eða í einu lagi eða ef verðbréf í öðrum flokkum eru gefin út í almennu eða lokuðu útboði skal gera ítarlega grein fyrir eðli þeirrar aðgerðar og fjölda og einkennum þeirra verðbréfa sem um ræðir.

30.4. Nafn og heimilisfang þeirra aðila sem hafa gert bindandi samkomulag um að starfa sem milliliðir á eftirmarkaði og búa til seljanleika með kaup- og sölutilboðum ásamt lýsingu á helstu skilmálum samkomulagsins.

30.5. Verðjöfnun: Ef útgefandi eða hluthafi, sem selur verðbréf, hefur veitt umframúthlutunarrétt eða gefið til kynna að hugsanlega verði farið í verðjöfnunaraðgerðir í tengslum við útboð skal greina frá eftirfarandi:

30.6. Upplýsingar um að verðjöfnun kunni að fara fram, að ekki sé öruggt að hún fari fram og að hún kunni að verða stöðvuð hvenær sem er,

30.7. upplýsingar um hvenær tímabilið sem verðjöfnun kann að fara fram hefjist og hvenær því ljúki,

30.8. upplýsingar um hver sá er sem stýrir verðjöfnun fyrir viðkomandi lögsögu nema þessar upplýsingar liggi ekki fyrir við birtingu,

30.9. upplýsingar um að verðjöfnun geti haft í för með sér hærra markaðsverð en við venjulegar aðstæður.

31. **HELSTU UPPLÝSINGAR UM ÚTGEFANDA HEIMILDARSKÍRTEINA**

31.1. Ástæður fyrir útboðinu og ráðstöfun söluandvirðis útboðsins

31.1.1. Ástæður fyrir útboðinu og, eftir atvikum, áætlað nettósöluandvirði sem er sundurliðað og forgangsraðað miðað við fyrirhugaða ráðstöfun þess. Komist útgefandinn að raun um að fyrirhugað söluandvirði verði ekki fullnægjandi til að standa straum af fyrirhugaðri ráðstöfun skal tilgreina fjárhæðina sem upp á vantar og hvaðan sú fjármögnun kemur. Gefa skal ítarlegar upplýsingar um ráðstöfun söluandvirðis vegna útboðsins, einkum þegar það er notað til að kaupa eignir, sem tengjast ekki hefðbundnum rekstri, til að fjármagna tilkynntar yfirtökur annarra fyrirtækja eða til að losa, lækka eða greiða upp skuldir.

31.2. Hagsmunir einstaklinga og lögaðila sem tengjast útgáfunni/útboðinu

31.2.1. Lýsing á hvers kyns hagsmunum, þ.m.t. ósamrýmanlegir hagsmunir sem skipta máli fyrir útgáfu/útboð, ásamt ítarlegum upplýsingum um aðila sem hlut eiga að máli og eðli hagsmunanna.

31.3. *Áhættuþættir*

31.3.1. Upplýsingar um áhættuþætti sem skipta máli fyrir verðbréfin sem eru boðin til kaups eða skráð á markað svo meta megi markaðsáhættuna sem tengist þeim skulu birtar á áberandi stað í kafla sem ber yfirskriftina „Áhættuþættir“.

32. **KOSTNAÐUR VEGNA ÚTGÁFU/ÚTBOÐS HEIMILDARSKÍRTEINA**

32.1. Nettósöluandvirði og áætlaður heildarkostnaður vegna útgáfunnar/útboðsins.

XI. VIÐAUKI

Lágmarkskröfur um upplýsingar sem koma eiga fram í útgefandalýsingu fyrir banka (grunnskjal)

1. **ÁBYRGIR AÐILAR**

1.1. Tilgreina skal alla aðila sem eru ábyrgir fyrir upplýsingum í útgefandalýsingunni, og, eftir atvikum, fyrir tilteknum hlutum hennar og í því tilviki skal tilgreina þá hluta sem þeir eru ábyrgir fyrir. Ef um er að ræða einstaklinga, þ.m.t. aðilar að stjórn, framkvæmdastjórn eða eftirlitsstjórn útgefandans, skulu þeir tilgreindir með nafni og stöðuheiti. Ef um er að ræða lögaðila skal tilgreina nafn þeirra og skráða skrifstofu.

1.2. Yfirlýsing frá þeim sem eru ábyrgir fyrir útgefandalýsingunni þess efnis að samkvæmt þeirra bestu vitund séu upplýsingarnar, sem útgefandalýsingin hefur að geyma, í samræmi við staðreyndir og að engum upplýsingum sé sleppt sem kunna að skipta máli varðandi áreiðanleika hennar. Eftir atvikum, yfirlýsing frá þeim sem eru ábyrgir fyrir tilteknum hlutum útgefandalýsingarinnar þess efnis að samkvæmt þeirra bestu vitund séu upplýsingarnar, sem er að finna í þeim hluta útgefandalýsingarinnar sem þeir eru ábyrgir fyrir, í samræmi við staðreyndir og að engum upplýsingum sé sleppt sem kunna að skipta máli varðandi áreiðanleika hans.

2. **LÖGGILTIR ENDURSKOÐENDUR**

2.1. Nöfn og heimilisföng endurskoðenda útgefandans á því tímabili sem sögulegar fjárhagslegar upplýsingar taka til (ásamt aðild þeirra að faglegum samtökum).

2.2. Ef endurskoðendur hafa sagt starfi sínu lausu, verið leystir frá störfum eða ekki verið endurkjörnir á því tímabili sem sögulegar fjárhagslegar upplýsingar taka til, skal tilgreina allar upplýsingar sem máli skipta.

3. **ÁHÆTTUÞÆTTIR**

3.1. Upplýsingar um áhættuþætti, sem geta haft áhrif á getu útgefandans til að uppfylla skuldbindingar gagnvart fjárfestum í tengslum við verðbréfin skulu birtar á áberandi stað í kafla sem ber yfirskriftina „Áhættuþættir“.

4. **UPPLÝSINGAR UM ÚTGEFANDANN**

4.1. Saga og þróun útgefandans

4.1.1. Lögheiti og viðskiptaheiti útgefanda,

4.1.2. skráningarstaður útgefanda og skráningarnúmer hans,

4.1.3. stofndagur og rekstrartími útgefanda, sé hann ekki ótiltekinn,

4.1.4. lögheimili útgefandans og rekstrarform hans að lögum, löggjöfin sem útgefandinn starfar samkvæmt, heiti lands þar sem útgefandi er skráður, ásamt heimilisfangi og símanúmeri skráðrar skrifstofu hans (eða höfuðstöðvar útgefandans ef þær eru aðrar en heimilisfang skráðrar skrifstofu hans),

4.1.5. hvers kyns atburðir sem hafa nýlega átt sér stað sem snerta útgefanda og skipta máli við mat á gjaldhæfi hans.

5. **YFIRLIT YFIR STARFSEMI**

5.1. Helsta starfsemi:

5.1.1. Stutt lýsing á helstu starfsemi útgefanda þar sem getið er helstu afurða og vöruflokka sem seldir eru og/eða þjónustu sem er veitt.

5.1.2. Upplýsingar um allar mikilvægar nýjar afurðir og vörur og/eða starfsemi.

5.1.3. Helstu markaðir.

Stutt lýsing á helstu mörkuðum þar sem útgefandi tekur þátt í samkeppni.

5.1.4. Ef útgefandinn gefur yfirlýsingu í útgefandalýsingu um samkeppnisstöðu sína skal greina frá því á hvaða grunni hún er byggð.

6. **SKIPULAG**

6.1. Ef útgefandi er hluti af samstæðu skal gefa stutta lýsingu á henni og stöðu útgefanda innan hennar.

6.2. Ef útgefandi er háður öðrum aðilum innan samstæðunnar skal taka það skýrt fram ásamt skýringu á því hvers vegna hann sé háður viðkomandi aðilum.

7. **UPPLÝSINGAR UM ÞRÓUN**

7.1. Fylgja skal yfirlýsing þess efnis að ekki hafi orðið neinar verulegar óæskilegar breytingar á framtíðarhorfum útgefanda síðan síðustu endurskoðuðu reikningsskil hans voru birt.

Ef útgefandi getur ekki gefið slíka yfirlýsingu skal hann láta í té ítarlegar upplýsingar um þessar verulegu óæskilegu breytingar.

7.2. Upplýsingar um þekkta þróun, óvissuþætti, kröfur, skuldbindingar eða atburði sem búast má við að hafi veruleg áhrif á framtíðarhorfur útgefanda fyrir a.m.k. yfirstandandi fjárhagsár.

8. **AFKOMUSPÁ EÐA ÁÆTLUÐ AFKOMA**

Ef útgefandi kýs að fella afkomuspá eða áætlaða afkomu inn í útgefandalýsingu skal hún hafa að geyma upplýsingar sem settar eru fram í liðum 8.1 og 8.2.

8.1. Yfirlýsing þar sem tilgreindar eru helstu forsendur sem útgefandi byggir afkomuspá sína eða áætlaða afkomu á.

Gera verður skýran greinarmun á forsendum sem aðilar að stjórn, framkvæmdastjórn eða eftirlitsstjórn geta haft áhrif á og forsendum sem liggja alveg utan áhrifasviðs þessara aðila. Forsendurnar skulu vera auðskiljanlegar fjárfestum, vera sértækar og nákvæmar og mega ekki tengjast almennri nákvæmni áætlaðrar afkomu sem liggur til grundvallar afkomuspánni.

8.2. Skýrsla, sem óháðir skoðunarmenn eða endurskoðendur semja, skal fylgja með þar sem því er lýst yfir að að áliti þessara óháðu skoðunarmanna eða endurskoðenda sé afkomuspáin eða áætluð afkoma unnin á réttan hátt á grundvelli framlagðra upplýsinga og að þær aðferðir sem eru notaðar við gerð afkomuspár eða áætlaðrar afkomu, séu í samræmi við reikningsskilastefnu útgefanda.

8.3. Vinna skal afkomuspá eða áætlaða afkomu á grunni sem er sambærilegur þeim sem er notaður fyrir sögulegar fjárhagsupplýsingar.

9. **STJÓRN, FRAMKVÆMDASTJÓRN OG EFTIRLITSSTJÓRN**

9.1. Nöfn, heimilisföng vinnustaða og, hlutverk eftirfarandi einstaklinga hjá útgefanda og upplýsingar um helstu störf þeirra utan útgefanda ef þau skipta máli gagnvart útgefandanum:

a) Aðila að stjórn, framkvæmdastjórn eða eftirlitsstjórn,

b) sameigenda með ótakmarkaða ábyrgð, ef um er að ræða samlagsfélag með hlutafé.

9.2. Hagsmunaárekstrar stjórnar, framkvæmdastjórnar og eftirlitsstjórnar

Greina skal skilmerkilega frá hugsanlegum hagsmunaárekstrum milli skyldustarfa fyrir útgefanda hjá þeim einstaklingum sem vísað er til í lið 9.1 og persónulegra hagsmuna þeirra og/eða annarra skyldustarfa þeirra Ef ekki er um að ræða neina slíka árekstra skal gefa yfirlýsingu þess efnis.

10. **STÆRSTU HLUTHAFAR**

10.1. Að því marki sem útgefanda er kunnugt um skal greina frá því hvort útgefandi sé beint eða óbeint í eigu eða undir yfirráðum einhvers aðila og hver sá aðili er, og lýsa skal eðli slíkra yfirráða og þeim ráðstöfunum sem gerðar eru til að tryggja að slík yfirráð séu ekki misnotuð.

10.2. Lýsa skal hvers konar fyrirkomulagi, sem útgefanda er kunnugt um, sem getur seinna meir haft í för með sér breytingar á yfirráðum yfir útgefanda.

11. **FJÁRHAGSUPPLÝSINGAR AÐ ÞVÍ ER VARÐAR EIGNIR OG SKULDIR ÚTGEFANDA, FJÁRHAGSSTÖÐU HANS OG HAGNAÐ OG TAP**

11.1. *Sögulegar fjárhagsupplýsingar*

Endurskoðaðar sögulegar fjárhagsupplýsingar sem taka til tveggja síðustu fjárhagsára (eða eins lengi og útgefandinn hefur rekið fyrirtæki ef tímabilið er styttra en tvö ár) ásamt skýrslu endurskoðanda fyrir hvert ár. Semja skal slíkar fjárhagsupplýsingar í samræmi við reglugerð (EB) nr. 1606/2002, eða, ef það á ekki við, í samræmi við innlenda reikningsskilastaðla tiltekins aðildarríkis fyrir útgefendur innan Bandalagsins. Útgefendur frá þriðja landi skulu semja slíkar fjárhagsupplýsingar í samræmi við alþjóðlega reikningsskilastaðla sem voru samþykktir samkvæmt málsmeðferðinni í 3. gr. reglugerðar (EB) nr. 1606/2002 eða samkvæmt innlendum reikningsskilastöðlum í þriðja landi sem eru sambærilegir þessum stöðlum. Ef slíkar fjárhagsupplýsingar eru ekki sambærilegar þessum stöðlum skal setja þær fram í formi endurgerðra reikningsskila.

Fjárhagsupplýsingar næstliðins árs skal leggja fram og semja á sambærilegu formi og það sem notað verður við birtingu næstu árlegu reikningsskila útgefanda með hliðsjón af reikningsskilastöðlum, stefnu og löggjöf sem gildir um slík árleg reikningsskil.

Ef útgefandinn hefur verið virkur í núverandi atvinnustarfsemi sinni í innan við eitt ár skal semja endurskoðuðu, sögulegu fjárhagsupplýsingarnar, sem taka til þessa tímabils, í samræmi við staðla sem gilda um árleg reikningsskil samkvæmt reglugerð (EB) nr. 1606/2002 eða, ef þeir gilda ekki um aðildarríki, innlenda reikningsskilastaðla þar sem útgefandi er útgefandi innan Bandalagsins. Útgefendur frá þriðja landi skulu semja sögulegar fjárhagsupplýsingar í samræmi við alþjóðlega reikningsskilastaðla sem voru samþykktir samkvæmt málsmeðferðinni í 3. gr. reglugerðar (EB) nr. 1606/2002 eða samkvæmt innlendum reikningsskilastöðlum í þriðja landi sem eru sambærilegir þessum stöðlum. Þessar sögulegu fjárhagsupplýsingar skulu vera endurskoðaðar.

Ef endurskoðuðu fjárhagsupplýsingarnar eru samdar í samræmi við innlenda reikningsskilastaðla skulu fjárhagsupplýsingarnar, sem krafist er samkvæmt þessum lið, a.m.k. fela í sér eftirfarandi:

a) Efnahagsreikning,

b) rekstrarreikning,

c) sjóðstreymisyfirlit, ef um er að ræða skráningu verðbréfa á skipulegan verðbréfamarkað,

d) reikningsskilaaðferðir og skýringar.

Sögulegar, árlegar fjárhagsupplýsingar skulu vera endurskoðaðar sérstaklega eða þeim skal fylgja óháð skýrsla þar sem fram kemur hvort þær gefi glögga mynd af útgefanda í útgefandalýsingunni í samræmi við endurskoðunarstaðla, sem gilda í viðkomandi aðildarríki, eða sambærilegan staðal.

11.2. *Reikningsskil*

Ef útgefandi semur bæði eigin reikningsskil og samstæðureikningsskil skal a.m.k. fella samstæðureikningsskilin inn í útgefandalýsinguna.

11.3. *Endurskoðun sögulegra, árlegra fjárhagsupplýsinga*

11.3.1. Yfirlýsing þess efnis að sögulegar fjárhagsupplýsingar hafi verið endurskoðaðar. Ef að fram hefur komið í endurskoðunarskýrslu vegna sögulegra fjárhagsupplýsinga að löggiltir endurskoðendur hafi hafnað að veita áritun eða ef áritun þeirra hefur að geyma fyrirvara eða afsal ábyrgðar skal birta slíka höfnun eða fyrirvara eða afsal í heild sinni og tilgreina ástæður þeirra.

11.3.2. Tilgreina skal aðrar upplýsingar í útgefandalýsingu sem endurskoðendur hafa endurskoðað.

11.3.3. Ef fjárhagsupplýsingar í útgefandalýsingu eru ekki fengnar úr endurskoðuðum reikningsskilum útgefanda skal tilgreina hvaðan þær eru fengnar og skýra frá því að upplýsingarnar séu ekki endurskoðaðar.

11.4. *Síðustu fjárhagsupplýsingar*

11.4.1. Ekki má vera lengra um liðið frá síðasta fjárhagsári, sem endurskoðaðar fjárhagsupplýsingar liggja fyrir um en 18 mánuðir miðað við dagsetningu útgefandalýsingar.

11.5. *Fjárhagsupplýsingar árshluta og aðrar fjárhagsupplýsingar*

11.5.1 Ef útgefandinn hefur birt ársfjórðungslegar eða hálfsárs fjárhagsupplýsingar frá því síðustu reikningsskil voru endurskoðuð skulu þær felldar inn í útgefandalýsingu. Ef ársfjórðungslegar eða hálfsárs fjárhagsupplýsingar hafa verið kannaðar eða endurskoðaðar skal einnig fella endurskoðunar- eða könnunarskýrsluna þar inn í. Ef ársfjórðungslegar eða hálfsárs fjárhagsupplýsingar hafa ekki verið endurskoðaðar eða kannaðar skal skýra frá því.

11.5.2. Ef útgefandalýsing er dagsett meira en níu mánuðum eftir lok síðasta endurskoðaða fjárhagsárs, skal hún hafa að geyma fjárhagsupplýsingar árshluta sem taka a.m.k. til fyrstu sex mánaða fjárhagsársins Ef fjárhagsupplýsingar árshluta eru ekki endurskoðaðar skal skýra frá því.

Í fjárhagsupplýsingum árshluta skulu vera samanburðarupplýsingar fyrir sama tímabil fyrra fjárhagsárs, að undanskildu því að uppfylla má kröfu um samanburðarupplýsingar um efnahagsreikning með því að leggja fram árslokaupplýsingar úr efnahagsreikningi.

11.6. *Dómsmál og gerðardómsmál*

Upplýsingar um stjórnsýslu-, dóms- eða gerðardómsmál (þ.m.t. þau mál sem eru til meðferðar eða yfirvofandi og útgefanda er kunnugt um) a.m.k. síðustu tólf mánaða sem kunna að hafa haft eða hafa að undanförnu haft veruleg áhrif á fjárhagsstöðu eða arðsemi útgefanda og/eða samstæðunnar eða ef slíkt er ekki fyrir hendi skal gefa yfirlýsingu þess efnis.

11.7. *Mikilvægar breytingar á fjárhagsstöðu útgefanda*

Lýsing á hvers kyns mikilvægum breytingum á fjárhags- eða viðskiptastöðu samstæðunnar sem hafa átt sér stað frá lokum síðasta fjárhagstímabils og annaðhvort endurskoðaðar fjárhagsupplýsingar eða fjárhagsupplýsingar árshluta hafa verið birtar um eða yfirlýsing um að slíkar breytingar hafi ekki átt sér stað.

12. **MIKILVÆGIR SAMNINGAR**

Stutt samantekt á öllum mikilvægum samningum sem hafa ekki verið gerðir í hefðbundinni starfsemi útgefanda þar sem hver aðili að samstæðunni hefur skyldum að gegna eða hefur tiltekin réttindi sem skipta máli fyrir möguleika útgefandans á að uppfylla skuldbindingar sínar gagnvart verðbréfaeigendum að því er varðar verðbréfin sem verið er að gefa út.

13 **UPPLÝSINGAR FRÁ ÞRIÐJA AÐILA, SÉRFRÆÐIÁLIT OG HAGSMUNAYFIRLÝSINGAR**

13.1. Ef útgefandalýsing hefur að geyma greinargerð eða skýrslu frá sérfræðingi skal tilgreina nafn þessa einstaklings, heimilisfang vinnustaðar, menntun hans, hæfi og hvort hann hafi verulegra hagsmuna að gæta gagnvart útgefandanum. Ef skýrslan er samin að beiðni útgefanda skal gefa yfirlýsingu um að slík yfirlýsing eða skýrsla fylgi, á hvaða formi og í hvaða samhengi hún er ásamt samþykki þess einstaklings sem hefur heimilað efni þessa hluta útgefandalýsingarinnar.

13.2. Ef upplýsingar eru fengnar frá þriðja aðila skal útgefandi, að svo miklu leyti sem honum er kunnugt um og honum er unnt, út frá þeim upplýsingum sem þriðji aðilinn hefur birt, láta í té staðfestingu þess efnis að upplýsingarnar séu réttar og að engum staðreyndum sé sleppt sem geri upplýsingarnar ónákvæmar eða misvísandi. Þar að auki skal útgefandi tilgreina uppruna upplýsinganna.

14. **SKJÖL TIL SÝNIS**

Yfirlýsing þess efnis að á meðan útgefandalýsing er í gildi er heimilt, eftir atvikum, að skoða eftirfarandi skjöl (eða afrit þeirra):

a) Stofnsamningur og samþykktir útgefanda,

b) allar skýrslur, bréf og önnur skjöl, sögulegar fjárhagsupplýsingar, mats- og greinargerðir samdar af sérfræðingum að beiðni útgefanda sem að öllu leyti eða að hluta til eru felldar inn í eða vísað til í útgefandalýsingu,

c) sögulegar fjárhagsupplýsingar útgefanda eða, ef um er að ræða samstæðu, sögulegar fjárhagsupplýsingar fyrir útgefanda og dótturfyrirtæki hans fyrir hvort hinna tveggja síðustu fjárhagsára um sig áður en útgefandalýsing er birt.

Veita skal upplýsingar um hvar unnt sé að skoða skjölin, sem eru til sýnis, á pappírsformi eða á rafrænu formi.

XII. VIÐAUKI

Lágmarkskröfur um upplýsingar sem koma skulu fram í verðbréfalýsingu fyrir afleidd verðbréf (grunnskjal)

1. **ÁBYRGIR AÐILAR**

1.1. Tilgreina skal alla aðila sem eru ábyrgir fyrir upplýsingum í lýsingunni, og, eftir atvikum, fyrir tilteknum hlutum hennar og í því tilviki skal tilgreina þá hluta sem þeir eru ábyrgir fyrir. Ef um er að ræða einstaklinga, þ.m.t. aðilar að stjórn, framkvæmdastjórn eða eftirlitsstjórn útgefandans, skulu þeir tilgreindir með nafni og stöðuheiti. Ef um er að ræða lögaðila skal tilgreina nafn þeirra og skráða skrifstofu.

1.2. Yfirlýsing frá þeim sem eru ábyrgir fyrir lýsingunni þess efnis að samkvæmt þeirra bestu vitund séu upplýsingarnar, sem lýsingin hefur að geyma, í samræmi við staðreyndir og að engum upplýsingum sé sleppt sem kunna að skipta máli varðandi áreiðanleika hennar. Eftir atvikum, yfirlýsing frá þeim sem eru ábyrgir fyrir tilteknum hlutum lýsingarinnar þess efnis að samkvæmt þeirra bestu vitund séu upplýsingarnar, sem er að finna í þeim hluta lýsingarinnar sem þeir eru ábyrgir fyrir, í samræmi við staðreyndir og að engum upplýsingum sé sleppt sem kunna að skipta máli varðandi áreiðanleika hans.

2. **ÁHÆTTUÞÆTTIR**

Upplýsingar um áhættuþætti sem skipta máli fyrir verðbréfin sem eru boðin til kaups eða skráð á markað svo meta megi markaðsáhættuna sem tengist þeim skulu birtar á áberandi stað í kafla sem ber yfirskriftina „Áhættuþættir“. Þetta skal fela í sér áhættuviðvörun þess efnis að fjárfestar geti tapað verðmæti allra fjárfestinga sinna eða hluta þess, eftir atvikum, og/eða ef bótaábyrgð fjárfesta takmarkast ekki við verðmæti fjárfestinga hans skal taka það fram ásamt lýsingu á aðstæðum þar sem slík viðbótarbótaábyrgð á sér stað og möguleg fjárhagsleg áhrif.

3. **HELSTU UPPLÝSINGAR**

3.1. *Hagsmunir einstaklinga og lögaðila sem tengjast útgáfunni/útboðinu*

Lýsing á hvers kyns hagsmunum, þ.m.t. ósamrýmanlegir hagsmunir sem skipta máli fyrir útgáfu/útboð, ásamt ítarlegum upplýsingum um aðila sem hlut eiga að máli og eðli hagsmunanna.

3.2. *Ástæður fyrir útboðinu og ráðstöfun söluandvirðis ef það varðar ekki myndun hagnaðar og/eða vörn gegn tilteknum áhættum*

Ef ástæður útboðsins og ráðstöfun söluandvirðis eru tilgreind skal gefa upp nettósöluandvirði og áætlaðan heildarkostnað vegna útgáfunnar/útboðsins.

4. **UPPLÝSINGAR UM VERÐBRÉF SEM Á AÐ BJÓÐA/SKRÁ Á MARKAÐ**

4.1 *Upplýsingar um verðbréf*

4.1.1. Lýsing á tegund og flokki verðbréfa sem eru boðin til kaups og/eða skráð, þ.m.t. ISIN-númer eða annað slíkt öryggisauðkennisnúmer.

4.1.2. Skýr og ítarleg skýring til að hjálpa fjárfestum að skilja hvernig virði undirliggjandi gernings eða gerninga hefur áhrif á virði fjárfestinga þeirra, einkum við þær aðstæður þegar áhættan er augljós nema þar sem nafnvirði hverrar einingar er a.m.k. 50.000 evrur eða þar sem einungis er hægt að kaupa verðbréf við útgáfu fyrir a.m.k. 50.000 evrur.

4.1.3. Upplýsingar um löggjöfina sem verðbréfin eru gefin út í samræmi við.

4.1.4. Upplýsingar um hvort verðbréfin eru nafnbréf eða handhafabréf og hvort þau eru í skírteinisformi eða rafrænt skráð. Í síðara tilvikinu skal tilgreina nafn og heimilisfang aðilans sem sér um skráninguna.

4.1.5. Upplýsingar um í hvaða gjaldmiðli verðbréfin eru gefin út.

4.1.6. Forgangsröðun verðbréfanna sem boðin eru til kaups og/eða á að skrá, þ.m.t. samantektir á hvers kyns ákvæðum sem eiga að ákvarða forgangsröðun verðbréfa eða gera þau víkjandi gagnvart yfirstandandi eða framtíðarskuldbindingum útgefandans.

4.1.7. Lýsing á réttindum tengdum verðbréfum, þ.m.t. hvers kyns takmarkanir á þessum réttindum, og málsmeðferð við nýtingu þeirra.

4.1.8. Ef um er að ræða nýjar útgáfur skal útskýra ályktanir, heimildir og samþykktir sem hafa eða munu liggja til grundvallar stofnun og/eða útgáfu verðbréfa.

4.1.9. Útgáfudagur verðbréfanna.

4.1.10. Lýsing á hvers kyns takmörkunum á frjálsu framsali á verðbréfunum.

4.1.11. – Fyrningardagur eða gjalddagi afleiddu verðbréfanna.

– Nýtingardagur eða síðasti viðmiðunardagur.

4.1.12. Lýsing á uppgjörsaðferð afleiddu verðbréfanna.

4.1.13. Lýsing á því hvernig hagnaður af afleiddum verðbréfum er greiddur út, greiðsludagur eða afhendingardagur og aðferð við útreikning.

4.1.14. Að því er varðar landið þar sem útgefandi hefur skráða skrifstofu og land eða lönd þar sem útboð verðbréfa fer fram eða þar sem óskað er eftir skráningu skal tilgreina eftirfarandi:

a) Upplýsingar um skatta af verðbréfunum sem haldið er eftir til staðgreiðslu,

b) upplýsingar um hvort útgefandi ábyrgist að staðgreiðsluskatti sé haldið eftir.

4.2. Upplýsingar um undirliggjandi þætti

4.2.1. Nýtingarverð eða lokaviðmiðunarverð fyrir undirliggjandi þætti.

4.2.2. Yfirlýsing þar sem tilgreind er tegund undirliggjandi þáttar og hvar unnt sé að fá upplýsingar um hann:

– Upplýsingar um hvar hægt sé að fá upplýsingar um fyrri og frekari þróun undirliggjandi þáttar og óstöðugleika hans,

– ef undirliggjandi er verðbréf,

– nafn útgefanda verðbréfsins,

– ISIN-númer eða annað slíkt öryggisauðkennisnúmer,

– ef undirliggjandi er vísitala (index),

  – heiti vísitölunnar og lýsing á henni ef útgefandinn hefur sett hana saman. Ef útgefandinn setur ekki vísitöluna saman skal geta þess hvar hægt sé að fá upplýsingar um hana,

– ef undirliggjandi eru vextir,

  – lýsing á vöxtunum,

– annað:

  – Ef undirliggjandi þáttur tilheyrir engum framangreindra flokka skal verðbréfalýsingin hafa að geyma samsvarandi upplýsingar.

– ef undirliggjandi þáttur er safn af mismunandi undirliggjandi þáttum,

  – upplýsingar um viðkomandi vægi þessara mismunandi þátta

4.2.3. Lýsing á hvers kyns röskun á markaði eða atburðum sem valda röskun á greiðsluuppgjöri sem hafa áhrif á undirliggjandi þætti.

4.2.4. Leiðréttingarreglur sem tengjast atburðum sem hafa áhrif á undirliggjandi þætti.

5. **SKILMÁLAR OG SKILYRÐI FYRIR ÚTBOÐINU**

5.1. *Skilyrði, tölfræðilegar upplýsingar um útboð, fyrirhuguð tímaáætlun og nauðsynlegar aðgerðir varðandi þátttöku í útboðinu*

5.1.1. Skilyrði sem gilda um útboðið.

5.1.2. Heildarfjárhæð útgáfu/útboðs. Ef fjárhæðin er ekki föst skal lýsa hvernig og hvenær fjárhæð útboðsins verður tilkynnt opinberlega.

5.1.3. Upplýsingar um hversu lengi útboðið stendur, þ.m.t. hvers kyns mögulegar breytingar, og lýsing á áskriftarferlinu.

5.1.4. Ítarlegar upplýsingar um lágmarks- og/eða hámarksfjárhæð áskriftar (hvort sem um er að ræða fjölda verðbréfa eða samanlagða fjárfestingarfjárhæð).

5.1.5. Skipulag og tímamörk fyrir greiðslu og afhendingu verðbréfa.

5.1.6. Ítarleg lýsing á því hvernig og hvenær niðurstöður útboðsins verða birtar opinberlega.

5.2. *Skipulag dreifingar og úthlutunar*

5.2.1. Mismunandi flokkar mögulegra fjárfesta sem verðbréfin eru boðin til kaups. Ef útboð fer fram samtímis á mörkuðum í tveimur eða fleiri löndum og ef ákveðinn hluti hefur verið tekinn eða er tekinn frá fyrir einhverja af þessum mörkuðum skulu allir slíkir hlutar tilgreindir.

5.2.2. Aðferð við tilkynningu til umsækjenda um fjárhæðina sem þeim er úthlutað ásamt upplýsingum um hvort viðskipti megi hefjast áður en tilkynning berst þeim.

5.3. *Verðlagning*

Upplýsingar um fyrirhugað verð sem verðbréfin verða boðin til kaups á eða aðferð sem er notuð til að ákvarða útboðsverð og birtingu þess. Upplýsa skal um fjárhæð allra útgjalda og skatta sem áskrifandi eða kaupandi verða sérstaklega krafðir um.

5.4. *Markaðssetning og/eða sala og sölutrygging*

5.4.1. Nafn og heimilisfang þess eða þeirra sem hafa umsjón með heildarútboðinu eða einstaka hlutum þess og, að því marki sem útgefanda eða tilboðsgjafa er kunnugt um, þeirra sem markaðssetja og/eða selja verðbréfin í hinum ýmsu löndum þar sem útboðið fer fram.

5.4.2. Nafn og heimilisfang þeirra aðila sem annast greiðslur og vörsluaðila í hverju landi fyrir sig.

5.4.3. Nöfn og heimilisföng aðila sem hafa samþykkt með bindandi samkomulagi að sölutryggja útgáfuna og nöfn og heimilisföng aðila sem hafa samþykkt að markaðssetja og/eða selja útgáfuna án bindandi samkomulags eða eftir bestu getu. Sé útgáfan ekki öll sölutryggð skal tilgreina þann hluta sem sölutrygging nær ekki til.

5.4.4. Upplýsingar um hvenær samningur um sölutryggingu hafi verið eða verði samþykktur.

5.4.5. Nafn og heimilisfang þess einstaklings sem sér um útreikning.

6. **SKRÁNING Á MARKAÐ OG FYRIRKOMULAG VIÐSKIPTA**

6.1. Upplýsingar um hvort sótt hafi verið eða sótt verði um skráningu á verðbréfunum, sem eru boðin til kaups, á skipulegan verðbréfamarkað eða aðra sambærilega markaði ásamt upplýsingum um viðkomandi markaði. Nefna skal þessar aðstæður án þess að gefið sé í skyn að skráningin verði endilega samþykkt. Tilgreina skal þá daga þegar í fyrsta lagi er hægt að skrá verðbréfin, ef vitað er um þá.

6.2. Tilgreina skal alla skipulega verðbréfamarkaði eða sambærilega markaði, sem útgefandi hefur vitneskju um, þar sem verðbréf í sama flokki og verðbréfin sem á að bjóða til kaups eða skrá á markað, hafa þegar verið skráð.

6.3. Upplýsingar um aðila sem hafa gert bindandi samkomulag um að starfa sem milliliðir (intermediaries) á eftirmarkaði og búa til seljanleika (liquidity) með kaup- og sölutilboðum ásamt lýsingu á helstu skilmálum samkomulagsins.

7. **VIÐBÓTARUPPLÝSINGAR**

7.1. Ef ráðgjafa í tengslum við útgáfu er getið í verðbréfalýsingunni skal birta yfirlýsingu þar sem fram kemur hvert hlutverk þeirra hefur verið.

7.2. Upplýsingar um önnur gögn í verðbréfalýsingunni sem löggiltir endurskoðendur hafa endurskoðað eða kannað og ef endurskoðendur hafa lagt fram skýrslu. Endursögn skýrslunnar eða, með samþykki lögbærs yfirvalds, samantekt á henni.

7.3. Ef verðbréfalýsing hefur að geyma greinargerð eða skýrslu frá sérfræðingi skal tilgreina nafn þessa einstaklings, heimilisfang vinnustaðar, menntun hans og hæfi og hvort hann hafi verulegra hagsmuna að gæta gagnvart útgefandanum. Ef skýrslan er samin að beiðni útgefanda skal gefa yfirlýsingu um að slík yfirlýsing eða skýrsla fylgi, á hvaða formi og í hvaða samhengi hún er ásamt samþykki þess einstaklings sem hefur heimilað efni þessa hluta verðbréfalýsingarinnar.

7.4. Ef upplýsingar eru fengnar frá þriðja aðila skal útgefandi, að svo miklu leyti sem honum er kunnugt um og honum er unnt, út frá þeim upplýsingum sem þriðji aðilinn hefur birt, láta í té staðfestingu þess efnis að upplýsingarnar séu réttar og að engum staðreyndum sé sleppt sem geri upplýsingarnar ónákvæmar eða misvísandi. Þar að auki skal útgefandi tilgreina uppruna upplýsinganna.

7.5. Gefa skal upplýsingar um það í lýsingunni hvort útgefandinn hyggist láta í té upplýsingar að útgáfu lokinni. Ef útgefandi hefur gefið til kynna að hann hyggist greina frá slíkum upplýsingum skal útgefandinn tilgreina í lýsingunni frá hvaða upplýsingum verður greint og hvar hægt sé að finna þær.

XIII. VIÐAUKI

Lágmarkskröfur um upplýsingar sem koma skulu fram í verðbréfalýsingu fyrir afleidd verðbréf þar sem nafnvirði hverrar einingar er a.m.k. 50.000 evrur (grunnskjal)

1. **ÁBYRGIR AÐILAR**

1.1. Tilgreina skal alla aðila sem eru ábyrgir fyrir upplýsingum í lýsingunni, og, eftir atvikum, fyrir tilteknum hlutum hennar og í því tilviki skal tilgreina þá hluta sem þeir eru ábyrgir fyrir. Ef um er að ræða einstaklinga, þ.m.t. aðilar að stjórn, framkvæmdastjórn eða eftirlitsstjórn útgefandans, skulu þeir tilgreindir með nafni og stöðuheiti. Ef um er að ræða lögaðila skal tilgreina nafn þeirra og skráða skrifstofu.

1.2. Yfirlýsing frá þeim sem eru ábyrgir fyrir lýsingunni þess efnis að samkvæmt þeirra bestu vitund séu upplýsingarnar, sem lýsingin hefur að geyma, í samræmi við staðreyndir og að engum upplýsingum sé sleppt sem kunna að skipta máli varðandi áreiðanleika hennar. Eftir atvikum, yfirlýsing frá þeim sem eru ábyrgir fyrir tilteknum hlutum lýsingarinnar þess efnis að samkvæmt þeirra bestu vitund séu upplýsingarnar, sem er að finna í þeim hluta lýsingarinnar sem þeir eru ábyrgir fyrir, í samræmi við staðreyndir og að engum upplýsingum sé sleppt sem kunna að skipta máli varðandi áreiðanleika hans.

2. **ÁHÆTTUÞÆTTIR**

Upplýsingar um áhættuþætti sem skipta máli fyrir verðbréfin sem eru boðin til kaups eða skráð á markað svo meta megi markaðsáhættuna sem tengist þeim skulu birtar á áberandi stað í kafla sem ber yfirskriftina „Áhættuþættir“.

3. **HELSTU UPPLÝSINGAR**

Hagsmunir einstaklinga og lögaðila sem tengjast útgáfunni

Lýsing á hvers kyns hagsmunum, þ.m.t. ósamrýmanlegir hagsmunir, sem skipta máli fyrir útgáfuna, ásamt ítarlegum upplýsingum um aðila sem hlut eiga að máli og eðli hagsmunanna.

4. **UPPLÝSINGAR UM VERÐBRÉFIN SEM Á AÐ SKRÁ Á MARKAÐ**

4.1. Heildarfjárhæð verðbréfa sem á að skrá á markað.

4.2. Lýsing á tegund og flokki verðbréfa sem á að skrá, þ.m.t. ISIN-númer eða annað slíkt öryggisauðkennisnúmer.

4.3. Upplýsingar um löggjöfina sem verðbréfin eru gefin út í samræmi við.

4.4. Upplýsingar um hvort verðbréfin eru nafnbréf eða handhafabréf og hvort þau eru á pappírsformi eða rafrænt skráð. Í síðara tilvikinu skal tilgreina nafn og heimilisfang aðilans sem sér um skráninguna.

4.5. Upplýsingar um í hvaða gjaldmiðli verðbréfin eru gefin út.

4.6. Forgangsröðun verðbréfa sem á að skrá á markað, þ.m.t. samantektir á hvers kyns ákvæðum sem eiga að ákvarða forgangsröðun verðbréfa eða gera þau víkjandi gagnvart yfirstandandi eða framtíðarskuldbindingum útgefandans.

4.7. Lýsing á réttindum tengdum verðbréfum, þ.m.t. hvers kyns takmarkanir á þessum réttindum, og málsmeðferð við nýtingu þeirra.

4.8. Nafnvextir og ákvæði um vexti sem greiða á.

– Upphafsdagur og gjalddagar vaxta.

– Fyrningarfrestur á vaxtakröfum og kröfum til endurgreiðslu höfuðstóls.

Ef vextirnir eru ekki fastir skal lýsa undirliggjandi þætti sem vextirnir eru reiknaðir út frá og aðferðinni sem er notuð til tengja þessa tvo þætti.

– Lýsing á hvers kyns röskun á markaði eða atburðum sem valda röskun á greiðsluuppgjöri sem hafa áhrif á undirliggjandi þætti.

– Leiðréttingarreglur sem tengjast atburðum sem hafa áhrif á undirliggjandi þætti.

– Nafn þess aðila sem sér um útreikning.

4.9. Gjalddagi og fyrirkomulag á niðurgreiðslu lánsins, þ.m.t. hvernig endurgreiðslur fara fram. Ef fyrirhugað er að flýta niðurgreiðslu lánsins, að frumkvæði útgefanda eða handhafa verðbréfa, skal gera grein fyrir skilmálum og skilyrðum niðurgreiðslunnar.

4.10. Upplýsingar um ávöxtun.

4.11. Fyrirsvar fyrir handhafa skuldabréfa, þ.m.t. upplýsingar um stofnunina sem er í fyrirsvari fyrir fjárfestana og ákvæði sem gilda um slíkt fyrirsvar. Upplýsingar um hvar almenningur getur haft aðgang að samningum sem gerðir hafa verið um þessar aðferðir við fyrirsvarið.

4.12. Útskýring á þeim ákvörðunum, heimildum og samþykktum sem lágu til grundvallar stofnun og/eða útgáfu verðbréfa.

4.13. Útgáfudagur verðbréfanna.

4.14. Lýsing á hvers kyns takmörkunum á frjálsu framsali á verðbréfunum.

5. **SKRÁNING Á MARKAÐ OG FYRIRKOMULAG VIÐSKIPTA**

5.1. Upplýsingar um markaðinn þar sem verðbréfin verða skráð og sem lýsing hefur verið birt fyrir. Tilgreina skal þá daga þegar í fyrsta lagi er hægt að skrá verðbréfin, ef vitað er um þá.

5.2. Nafn og heimilisfang þeirra aðila sem annast greiðslur og vörsluaðila í hverju landi fyrir sig.

6. **KOSTNAÐUR VEGNA SKRÁNINGAR**

Áætlaður heildarkostnaður vegna skráningarinnar.

7. **VIÐBÓTARUPPLÝSINGAR**

7.1. Ef getið er ráðgjafa í verðbréfalýsingunni skal skýra frá hvaða hlutverki þeir hafa gegnt.

7.2. Upplýsingar um önnur gögn í verðbréfalýsingunni sem endurskoðendur hafa endurskoðað eða kannað og ef endurskoðendur hafa lagt fram skýrslu.

Endursögn skýrslunnar eða, með samþykki lögbærs yfirvalds, samantekt á henni.

7.3. Ef verðbréfalýsing hefur að geyma greinargerð eða skýrslu frá sérfræðingi skal tilgreina nafn þessa einstaklings, heimilisfang vinnustaðar, menntun hans og hæfi og hvort hann hafi verulegra hagsmuna að gæta gagnvart útgefandanum. Ef skýrslan er samin að beiðni útgefanda skal gefa yfirlýsingu um að slík yfirlýsing eða skýrsla fylgi, á hvaða formi og í hvaða samhengi hún er ásamt samþykki þess einstaklings sem hefur heimilað efni þessa hluta verðbréfalýsingarinnar.

7.4. Ef upplýsingar eru fengnar frá þriðja aðila skal útgefandi, að svo miklu leyti sem honum er kunnugt um og honum er unnt, út frá þeim upplýsingum sem þriðji aðilinn hefur birt, láta í té staðfestingu þess efnis að upplýsingarnar séu réttar og að engum staðreyndum sé sleppt sem geri upplýsingarnar ónákvæmar eða misvísandi. Þar að auki skal tilgreina uppruna upplýsinganna.

7.5. Lánshæfismat útgefanda eða skuldabréfa hans ef útgefandinn hefur farið fram á matið eða tekið þátt í matsferlinu.

XIV. VIÐAUKI

Viðbótarskjal til frekari upplýsinga um undirliggjandi hluti sumra hlutabréfa

1. Lýsing á undirliggjandi hlut.

1.1. Lýsing á tegund og flokk hlutanna.

1.2. Upplýsingar um löggjöfina, sem hlutirnir hafa verið eða verða gefnir út í samræmi við.

1.3. Upplýsingar um hvort verðbréfin eru nafnbréf eða handhafabréf og hvort þau eru í skírteinisformi eða rafrænt skráð. Í síðara tilvikinu skal tilgreina nafn og heimilisfang aðilans sem sér um skráninguna.

1.4. Upplýsingar um í hvaða gjaldmiðli hlutirnir eru gefin út.

1.5. Lýsing á réttindum tengdum verðbréfum, þ.m.t. hvers kyns takmarkanir á þessum réttindum, og málsmeðferð við nýtingu þeirra.

- Réttur til arðs:
  - Sá dagur eða dagar sem réttur til arðs stofnast.
  - Þau tímamörk þar sem réttur til arðgreiðslu fellur niður og upplýsingar um hver sá aðili er sem slíkur réttur flyst til eftir þau tímamörk.
  - Takmarkanir á arði og málsmeðferð fyrir handhafa sem eru ekki búsettir í landinu,
  - Fjárhæð arðs eða aðferð við að reikna hann út, tíðni arðgreiðslna og hvort þær séu uppsafnaðar eða ekki.
- Atkvæðisréttur.
- Forgangsréttur til áskriftar við útboð verðbréfa í sama flokki.
- Réttur til hlutdeildar í hagnaði útgefanda.
- Réttur til hlutdeildar í tekjum umfram gjöld ef til félagsslita kemur.
- Innlausnarákvæði.
- Breytingarákvæði.

1.6. Ef um er að ræða nýjar útgáfur skal skýra frá ályktunum, heimildum og samþykktum sem hafa eða munu liggja til grundvallar stofnun og/eða útgáfu hluta og tilgreina útgáfudag.

1.7. Upplýsingar um hvar og hvenær hlutirnir verða eða hafa verið skráðir á markað.

1.8. Lýsing á hvers kyns takmörkunum á frjálsu framsali á hlutunum.

1.9. Upplýsingar um hvort til staðar séu skyldubundin yfirtökutilboð eða reglur um innlausnarrétt og innlausnarskyldu í tengslum við hlutina.

1.10. Upplýsingar um opinber yfirtökutilboð af hálfu þriðju aðila í tengslum við hlutabréf útgefanda sem hafa átt sér stað á síðasta og yfirstandandi fjárhagsári. Tilgreina skal verð eða skiptakjör sem fylgja slíkum tilboðum og hver niðurstaðan hefur orðið.

1.11. Áhrif sem útgefandi verður fyrir af völdum undirliggjandi hlutar við nýtingu réttar og möguleg þynningaráhrif fyrir hluthafa.

2. Ef útgefandi undirliggjandi þáttar er aðili innan sömu samstæðunnar skulu upplýsingar um útgefanda vera þær sömu og krafist er í grunnskjali verðbréfalýsingar fyrir hluti.

XV. VIÐAUKI

Lágmarkskröfur um upplýsingar sem koma eiga fram í verðbréfalýsingu fyrir verðbréf sem gefin eru út af lokuðum sjóðum um sameiginlega fjárfestingu (grunnskjal)

Til viðbótar við upplýsingarnar sem krafist er í þessu grunnskjali skal sjóður um sameiginlega fjárfestingu láta í té eftirfarandi upplýsingar sem krafist er samkvæmt liðum 1, 2, 3, 4, 5.1, 7, 9.1, 9.2.1, 9.2.3, 10.4, 13, 14, 15, 16, 17.2, 18, 19, 20, 21, 22, 23, 24 og 25 í I. viðauka (lágmarkskröfur um upplýsingar fyrir grunnskjal verðbréfalýsingar fyrir hluti).

1. **Fjárfestingarmarkmið og -stefna**

1.1. Nákvæm lýsing á fjárfestingarmarkmiðum og –stefnu sem sjóður um sameiginlega fjárfestingu mun fylgja og lýsing á því hvernig hægt er að breyta þessum fjárfestingarmarkmiðum og -stefnu, þ.m.t. aðstæður þar sem slíkar breytingar krefjast samþykkis fjárfesta. Lýsing á aðferðum og tækni sem hægt er að nota við stjórnun sjóðs um sameiginlega fjárfestingu.

1.2. Takmarkanir á lántöku og/eða skuldsetningu sjóðs um sameiginlega fjárfestingu. Ef ekki er um að ræða neinar slíkar takmarkanir skal fylgja yfirlýsing þess efnis.

1.3. Lagaleg staða sjóðs um sameiginlega fjárfestingu ásamt heiti eftirlitsyfirvalda í því landi þar sem fyrirtækið er skráð.

1.4. Lýsing á dæmigerðum fjárfesti sem sjóður um sameiginlega fjárfestingu er hannaður fyrir.

2. **Fjárfestingartakmarkanir**

2.1. Yfirlýsing um fjárfestingartakmarkanir sem gilda um sjóð um sameiginlega fjárfestingu, ef þær eru fyrir hendi, og upplýsingar um hvernig verðbréfaeigendum verður tilkynnt um þær aðgerðir sem forstöðumaður fjárfestinga grípur til ef reglur um þessar takmarkanir eru brotnar.

2.2. Ef nota má meira en 20% af brúttóeignum sjóðs um sameiginlega fjárfestingu (nema þar sem liðir 2.3 eða 2.5 gilda) til að:

a) Fjárfesta annað hvort beint eða óbeint í eða lána til eins undirliggjandi útgefanda (þ.m.t. dótturfyrirtæki eða fyrirtæki í eignatengslum)

eða

b) fjárfesta í einum eða fleiri sjóðum um sameiginlega fjárfestingu sem heimilt er að fjárfesta fyrir meira en 20% af brúttóeignum sínum í öðrum sjóðum um sameiginlega fjárfestingu (opnum og/eða lokuðum)

eða

c) vera háður lánstrausti (exposed to creditworthiness) eða gjaldhæfi mótaðila (þ.m.t. dótturfyrirtæki eða fyrirtæki í eignatengslum;

skal tilgreina eftirfarandi:

i) Upplýsingar sem varða hvern undirliggjandi útgefanda/sjóð um sameiginlega fjárfestingu/mótaðila eins og hann væri útgefandi að því er varðar lágmarkskröfur sem koma eiga fram í grunnskjali útgefandalýsingar fyrir hluti (í tilviki a-liðar) eða lágmarkskröfur sem koma eiga fram í grunnskjali útgefandalýsingar fyrir hluti sem gefið er út af lokuðum sjóði um sameiginlega fjárfestingu (í tilviki b-liðar) eða lágmarksupplýsingar um skuldabréf og afleidd verðbréf sem koma eiga fram í grunnskjali útgefandalýsingar þar sem nafnvirði hverrar einingar er a.m.k. 50.000 evrur (í tilviki c-liðar)

eða

ii) ef verðbréf sem undirliggjandi útgefandi/sjóður um sameiginlega fjárfestingu/mótaðili gefur út hafa þegar verið skráð á skipulegan verðbréfamarkað eða sambærilegan markað eða ef skuldbindingarnar eru tryggðar af aðila sem er skráður á skipulegan verðbréfamarkað eða sambærilegan markað skal gefa upplýsingar um nafn, heimilisfang, land þar sem aðilinn er skráður, eðli starfseminnar og heiti markaðarins þar sem verðbréfin eru skráð.

Þessi krafa gildir ekki þegar farið er yfir 20% lágmarkið vegna gengishækkunar eða gengislækkunar, gengisbreytinga eða vegna móttöku réttinda, kaupauka, hlunninda í formi hlutafjár eða vegna hvers kyns annarra aðgerða sem hafa áhrif á alla handhafa þessarar fjárfestingar að því tilskildu að forstöðumaður fjárfestinganna taki tillit til viðmiðunarmarkanna þegar ætlunin er að gera breytingar á fjárfestingareignasafninu.

2.3. Þegar sjóði um sameiginlega fjárfestingu er heimilt að fjárfesta fyrir meira en 20% af brúttóeignum sínum í öðrum sjóðum um sameiginlega fjárfestingu (opnum og/eða lokuðum) skal lýsa því hvort og hvernig áhættunni er dreift í tengslum við þessar fjárfestingar. Þar að auki gildir liður 2.2 í heild um undirliggjandi fjárfestingar eins og þessar fjárfestingar hefðu verið gerðar beint.

2.4. Með vísan til c-liðar í lið 2.2, ef trygging er greidd fyrirfram til að ná yfir þann hluta áhættunnar sem tengist mótaðila sem á meira en 20% af brúttóeignum sjóðs um sameiginlega fjárfestingu skal greina ítarlega frá slíku tryggingarfyrirkomulagi.

2.5. Ef sjóði um sameiginlega fjárfestingu er heimilt að fjárfesta fyrir meira en 40% af brúttóeignum sínum í öðrum sjóðum um sameiginlega fjárfestingu skal tilgreina upplýsingarnar í öðrum hvorum eftirfarandi liða:

a) Upplýsingar um hvern undirliggjandi sjóð um sameiginlega fjárfestingu eins og hann væri útgefandi samkvæmt lágmarkskröfum um upplýsingar sem koma eiga fram í útgefandalýsingu fyrir verðbréf sem lokaðir sjóðir um sameiginlega fjárfestingu gefa út,

b) ef verðbréf, sem undirliggjandi sjóður um sameiginlega fjárfestingu gefur út, hafa þegar verið skráð á skipulegan verðbréfamarkað eða sambærilegan markað eða ef skuldbindingarnar eru tryggðar af aðila sem er skráður á skipulegan verðbréfamarkað eða sambærilegan markað skal gefa upplýsingar um nafn, heimilisfang, land þar sem aðilinn er skráður, eðli starfseminnar og heiti markaðarins þar sem verðbréfin eru skráð á markað.

2.6. *Efnislegar hrávörur (physical commodities)*

Ef sjóður um sameiginlega fjárfestingu fjárfestir beint í efnislegum hrávörum skal greina frá því og tilgreina það hlutfall sem fjárfest verður fyrir á þann hátt.

2.7. *Sjóðir um sameiginlega fjárfestingu í fasteignum*

Ef sjóður um sameiginlega fjárfestingu er sjóður um sameiginlega fjárfestingu í fasteignum skal greina frá því og tilgreina hlutfall eignasafnsins sem fjárfesta á fyrir í fasteigninni ásamt lýsingu á fasteigninni og útgjöldum sem máli skipta að því er varðar kaup á slíkri fasteign og það að vera eigandi að henni. Þar að auki skal leggja fram matsskýrslu fyrir fasteignirnar.

Upplýsingarnar í lið 4.1 gilda um:

a) Matsaðila,

b) alla aðra aðila sem eru ábyrgir fyrir stjórnun fasteignarinnar.

2.8. *Afleiddir fjármálagerningar/peningamarkaðsgerningar/gjaldmiðlar*

Ef sjóður um sameiginlega fjárfestingu fjárfestir í afleiddum fjármálagerningum, peningamarkaðsgerningum (money market instruments) eða gjaldmiðlum í öðrum tilgangi en að hafa áhrif á stjórnun eignasafnsins (þ.e. eingöngu í þeim tilgangi að minnka, yfirfæra eða eyða fjárfestingaráhættu í undirliggjandi fjárfestingum sjóðs um sameiginlega fjárfestingu, þ.m.t. allar aðferðir og gerningar sem eru notuð til að öðlast vernd gegn áhættu í gjaldeyrisviðskiptum og greiðsluáhættu) skal skýra frá því hvort þessar fjárfestingar séu notaðar til baktryggingar eða í fjárfestingarskyni og lýsa því hvort og hvernig áhættunni sé dreift í tengslum við þessar fjárfestingar.

2.9. Liður 2.2 gildir ekki um fjárfestingar í verðbréfum sem eru gefin út af eða í ábyrgð ríkisstjórnar, opinberrar stofnunar eða annarrar stofnunar aðildarríkis, svæðis- eða staðaryfirvalda eða aðildarríkis að Efnahags- og framfarastofnuninni.

2.10. Ákvæði a-liðar liðar 2.2 gildir ekki um sjóð um sameiginlega fjárfestingu ef fjárfestingarmarkmiðið er að fylgja viðtækri og þekktri, útgefinni vísitölu án þess að vikið sé verulega frá henni. Lýsa skal samsetningu vísitölunnar.

3. **Þjónustuaðilar umsækjanda**

3.1. Raunveruleg eða áætluð hámarksfjárhæð allra gjalda sem máli skipta og hægt er að greiða beint eða óbeint úr sjóði um sameiginlega fjárfestingu fyrir alla þjónustusamninga sem eru gerðir á þeim degi sem útgefandalýsing er gefin út eða áður ásamt lýsingu á því hvernig þessi gjöld eru reiknuð út.

3.2. Lýsing á öllum gjöldum sem greiða á beint eða óbeint úr sjóði um sameiginlega fjárfestingu, sem ekki er hægt að reikna út samkvæmt lið 3.1 og skipta máli eða gætu skipt máli.

3.3. Ef þjónustuaðili (service provider) sjóðs um sameiginlega fjárfestingu hefur móttekið hlunnindi frá þriðju aðilum (að undanskildum sjóði um sameiginlega fjárfestingu) til þess að veita sjóði um sameiginlega fjárfestingu hvers kyns þjónustu, þar sem þessar þóknanir mega ekki flytjast yfir til sjóðsins um sameiginlega fjárfestingu, skal gefa yfirlýsingu þess efnis og tilgreina nafn þriðja aðilans, ef vitað er um það, ásamt lýsingu á því hvers eðlis hlunnindin eru.

3.4. Nafn þjónustuaðilans sem er ábyrgur fyrir ákvörðun og útreikningi á bókfærðu virði eigna sjóðsins um sameiginlega fjárfestingu.

3.5. Lýsing á hugsanlegum mikilvægum hagsmunaárekstrum sem gætu orðið á milli þjónustuaðila og sjóðs um sameiginlega fjárfestingu vegna skuldbindinga þeirra gagnvart sjóðnum um sameiginlega fjárfestingu og skuldbindinga þeirra gagnvart þriðju aðilum og annarra hagsmuna þeirra. Lýsing á fyrirkomulagi sem er til staðar til að taka á slíkum hugsanlegum árekstrum.

4. **Forstöðumaður fjárfestinga/ráðgjafar**

4.1. Að því er varðar forstöðumann fjárfestinga (investment manager) skal tilgreina upplýsingarnar sem um getur í liðum 5.1.1¬5.1.4 og, ef máli skiptir, í lið 5.1.5 í I. viðauka ásamt lýsingu á lagalegri stöðu hans og reynslu.

4.2. Að því er varðar aðila sem veitir fjárfestingarráðgjöf í tengslum við eignir sjóðs um sameiginlega fjárfestingu skal tilgreina nafn og stutta lýsingu á þeim aðila.

5. **Varsla**

5.1. Nákvæm lýsing á því hvernig eignir sjóðs um sameiginlega fjárfestingu verði varðveittar, hver varðveitir þær, ásamt trúnaðarsambandi eða sambærilegu sambandi á milli sjóðs um sameiginlega fjárfestingu og þriðja aðila í tengslum við vörslu.

Ef vörsluaðili, fjárvörsluaðili eða annar umboðsmaður er tilnefndur skal greina frá eftirfarandi:

a) Upplýsingum sem krafist er í liðum 5.1.1¬5.1.4 og, ef það skiptir máli, samkvæmt lið 5.1.5 í I. viðauka,

b) lýsing á skuldbindingum slíks aðila samkvæmt vörslusamningi eða svipuðum samningi,

c) úthlutun vörslusamninga,

d) lagalegri stöðu slíks aðila og umboðsmanna.

5.2. Ef eignir sjóðs um sameiginlega fjárfestingu eru í vörslu annarra aðila en um getur í lið 5.1 skal lýsa því hvernig þessar eignir eru geymdar ásamt lýsingu á hvers kyns viðbótaráhættu.

6. **Mat**

6.1. Lýsing á því hversu oft, hvaða matsreglur gilda og hvaða aðferð er notuð til að ákvarða bókfært virði eigna sjóðs um sameiginlega fjárfestingu þar sem gerður er greinarmunur á fjárfestingarflokkum og yfirlýsing um það hvernig fjárfestum verður tilkynnt um bókfært virði eigna.

6.2. Ítarlegar upplýsingar um aðstæður þar sem heimilt er að fresta mati og yfirlýsing um það hvernig fjárfestum er tilkynnt um slíkan frest eða hvernig þeir geti nálgast upplýsingar um það.

7. **Gagnkvæmar skuldbindingar**

7.1. Ef um er að ræða sjóða-sjóð um sameiginlega fjárfestingu skal skýra frá hvers kyns gagnkvæmum skuldbindingum sem kunna að verða á milli verðbréfaflokka eða fjárfestinga í öðrum sjóðum um sameiginlega fjárfestingu og allar aðgerðir sem gripið er til að takmarka slíkar skuldbindingar.

8. **Fjárhagsupplýsingar**

8.1. Ef sjóður um sameiginlega fjárfestingu hefur ekki hafið starfsemi sína frá skráningar- eða stofndegi sínum og engin reikningsskil hafa verið lögð fram miðað við dagsetningu útgefandalýsingar skal gefa yfirlýsingu þess efnis.

Ef sjóður um sameiginlega fjárfestingu hefur hafið starfsemi sína gilda ákvæði 20. liðar í I. viðauka um lágmarkskröfur um upplýsingar sem koma eiga fram í útgefandalýsingu fyrir hluti.

8.2. Tæmandi og markviss greining á eignasafni (portfolio) sjóðs um sameiginlega fjárfestingu skal fylgja með (tekið skal skýrt fram ef verðbréfasamvalið hefur ekki verið endurskoðað).

8.3. Upplýsingar um nýlegasta bókfærða virði hvers verðbréfs skal vera að finna í grunnskjali verðbréfalýsingar (og ef það hefur ekki verið endurskoðað skal það tekið skýrt fram).

XVI. VIÐAUKI

Lágmarkskröfur um upplýsingar sem koma eiga fram í útgefandalýsingu sem aðildarríki, þriðju lönd og svæðis- og staðaryfirvöld gefa út (grunnskjal)

1. **ÁBYRGIR AÐILAR**

1.1. Tilgreina skal alla aðila sem eru ábyrgir fyrir upplýsingum í útgefandalýsingunni, og, eftir atvikum, fyrir tilteknum hlutum hennar og í því tilviki skal tilgreina þá hluta sem þeir eru ábyrgir fyrir. Ef um er að ræða einstaklinga, þ.m.t. aðilar að stjórn, framkvæmdastjórn eða eftirlitsstjórn útgefandans, skulu þeir tilgreindir með nafni og stöðuheiti. Ef um er að ræða lögaðila skal tilgreina nafn þeirra og skráða skrifstofu.

1.2. Yfirlýsing frá þeim sem eru ábyrgir fyrir útgefandalýsingunni þess efnis að samkvæmt þeirra bestu vitund séu upplýsingarnar, sem útgefandalýsingin hefur að geyma, í samræmi við staðreyndir og að engum upplýsingum sé sleppt sem kunna að skipta máli varðandi áreiðanleika hennar. Eftir atvikum, yfirlýsing frá þeim sem eru ábyrgir fyrir tilteknum hlutum útgefandalýsingarinnar þess efnis að samkvæmt þeirra bestu vitund séu upplýsingarnar, sem er að finna í þeim hluta útgefandalýsingarinnar sem þeir eru ábyrgir fyrir, í samræmi við staðreyndir og að engum upplýsingum sé sleppt sem kunna að skipta máli varðandi áreiðanleika hans.

2. **ÁHÆTTUÞÆTTIR**

Upplýsingar um áhættuþætti, sem geta haft áhrif á getu útgefandans til að uppfylla skuldbindingar gagnvart fjárfestum í tengslum við verðbréfin skulu birtar á áberandi stað í kafla sem ber yfirskriftina „Áhættuþættir“.

3. UPPLÝSINGAR UM ÚTGEFANDANN

3.1. Lögheiti útgefanda og stutt lýsing á réttarstöðu hans innan ramma ríkisins.

3.2. Lögheimili eða landfræðileg búseta og rekstrarform útgefanda að lögum ásamt símanúmeri og hvar hægt sé að ná í hann.

3.3. Hvers kyns atburðir sem hafa nýlega átt sér stað sem snerta útgefanda og skipta máli við mat á gjaldhæfi hans.

3.4. Lýsing á efnahag útgefanda, þ.m.t.:

a) Uppbygging efnahagsins ásamt ítarlegum upplýsingum um helstu svið hans,

b) heildarlandsframleiðsla sundurliðuð eftir efnahagssviðum útgefanda fyrir tvö undanfarandi fjárhagsár.

3.5. Almenn lýsing á stjórnkerfi útgefanda og ríkisstjórn, þ.m.t. ítarlegar upplýsingar um stjórnendur hjá útgefanda.

4. **OPINBER FJÁRMÁL OG VIÐSKIPTI**

Upplýsingar um eftirfarandi að því er varðar tvö næstliðin fjárhagsár miðað við dagsetningu útgefandalýsingar:

a) Skatt- og fjárlagakerfi,

b) opinbera heildarskuld, þ.m.t. samantekt á skuldinni, skipulag bindistíma fyrir útistandandi skuld (einkum er tilgreind skuld þar sem binditíminn sem eftir er er styttri en eitt ár) og skrá yfir endurgreiðslu skuldar, hluta skuldarinnar, sem er tilgreind í innlendum gjaldmiðli útgefanda og erlendum gjaldmiðlum,

c) utanríkisverslun og greiðslujöfnuð,

d) gjaldeyrisforða, þ.m.t. mögulegar kvaðir sem fylgja slíkum gjaldeyrisforða í tengslum við framvirka samninga eða afleiður,

e) fjárhagsstöðu og fjármagnsúrræði, þ.m.t. seljanlegt tryggingarfé í innlendum gjaldmiðli,

f) tekjur og útgjaldatölur.

Lýsing á málsmeðferð við endurskoðun eða óháðri könnun á reikningum útgefanda.

5. **MIKILVÆGAR BREYTINGAR**

5.1. Ítarlegar upplýsingar um mikilvægar breytingar á upplýsingum, sem kveðið er á um í 4. lið, sem hafa átt sér stað frá lokum síðasta reikningsárs eða ef slíkar breytingar hafa ekki átt sér stað skal fylgja yfirlýsing þess efnis.

6. **DÓMSMÁL OG GERÐARDÓMSMÁL**

Upplýsingar um stjórnsýslu-, dóms- eða gerðardómsmál (þ.m.t. þau mál sem eru til meðferðar eða yfirvofandi og útgefanda er kunnugt um) a.m.k. síðustu tólf mánaða sem kunna að hafa haft eða hafa að undanförnu haft veruleg áhrif á fjárhagsstöðu útgefanda eða ef slíkt er ekki fyrir hendi skal fylgja yfirlýsing þess efnis.

6.2. Upplýsingar um friðhelgi sem útgefandi nýtur í dómsmálum.

7. **SÉRFRÆÐIÁLIT OG HAGSMUNAYFIRLÝSINGAR**

Ef útgefandalýsing hefur að geyma greinargerð eða skýrslu frá sérfræðingi skal tilgreina nafn þessa einstaklings, heimilisfang vinnustaðar ásamt menntun hans og hæfi. Ef skýrslan er samin að beiðni útgefanda skal gefa yfirlýsingu um að slík yfirlýsing eða skýrsla fylgi, á hvaða formi og í hvaða samhengi hún er ásamt samþykki þess einstaklings sem hefur heimilað efni þessa hluta útgefandalýsingarinnar.

Útgefandi skal, að því marki sem honum er kunnugt um, láta í té upplýsingar um hvers kyns hagsmunaárekstra sem tengjast slíkum sérfræðingi og kunna að hafa áhrif á sjálfstæði hans við gerð skýrslunnar.

8. **SKJÖL TIL SÝNIS**

Yfirlýsing þess efnis að á meðan útgefandalýsing er í gildi er heimilt, eftir atvikum, að skoða eftirfarandi skjöl (eða afrit þeirra):

a) Fjárhagsupplýsingar og skýrslur endurskoðanda vegna útgefanda fyrir síðastliðin tvö reikningsár og fjárhagsáætlun yfirstandandi reikningsárs,

b) allar skýrslur, bréf og önnur skjöl, mats- og greinargerðir samdar af sérfræðingum að beiðni útgefanda sem að öllu leyti eða að hluta til eru felldar inn í eða vísað til í útgefandalýsingu.

Veita skal upplýsingar um hvar unnt sé að skoða skjölin, sem eru til sýnis, á pappírsformi eða á rafrænu formi.

XVII. VIÐAUKI

Lágmarkskröfur um upplýsingar sem koma eiga fram í útgefandalýsingu fyrir verðbréf, sem opinberar, alþjóðlegar stofnanir gefa út, og fyrir skuldabréf sem aðildarríki að Efnahags- og framfarastofnuninni ganga í ábyrgð fyrir (grunnskjal)

1. **ÁBYRGIR AÐILAR**

1.1. Tilgreina skal alla aðila sem eru ábyrgir fyrir upplýsingum í útgefandalýsingunni, og, eftir atvikum, fyrir tilteknum hlutum hennar og í því tilviki skal tilgreina þá hluta sem þeir eru ábyrgir fyrir.

Ef um er að ræða einstaklinga, þ.m.t. aðilar að stjórn, framkvæmdastjórn eða eftirlitsstjórn útgefandans, skulu þeir tilgreindir með nafni og stöðuheiti. Ef um er að ræða lögaðila skal tilgreina nafn þeirra og skráða skrifstofu.

1.2. Yfirlýsing frá þeim sem eru ábyrgir fyrir útgefandalýsingunni þess efnis að samkvæmt þeirra bestu vitund séu upplýsingarnar, sem útgefandalýsingin hefur að geyma, í samræmi við staðreyndir og að engum upplýsingum sé sleppt sem kunna að skipta máli varðandi áreiðanleika hennar. Eftir atvikum, yfirlýsing frá þeim sem eru ábyrgir fyrir tilteknum hlutum útgefandalýsingarinnar þess efnis að samkvæmt þeirra bestu vitund séu upplýsingarnar, sem er að finna í þeim hluta útgefandalýsingarinnar sem þeir eru ábyrgir fyrir, í samræmi við staðreyndir og að engum upplýsingum sé sleppt sem kunna að skipta máli varðandi áreiðanleika hans.

2. **ÁHÆTTUÞÆTTIR**

Upplýsingar um áhættuþætti, sem geta haft áhrif á getu útgefandans til að uppfylla skuldbindingar gagnvart fjárfestum í tengslum við verðbréfin skulu birtar á áberandi stað í kafla sem ber yfirskriftina „Áhættuþættir“.

3. **UPPLÝSINGAR UM ÚTGEFANDANN**

3.1. Lögheiti útgefanda og stutt lýsing á réttarstöðu hans.

3.2. Staðsetning aðalskrifstofu og rekstrarform útgefanda að lögum ásamt símanúmeri og hvar hægt sé að ná í hann.

3.3. Ítarlegar upplýsingar um stjórnendur hjá útgefanda ásamt lýsingu á stjórnunarfyrirkomulaginu, ef um það er að ræða.

3.4. Stutt lýsing á markmiði og starfsemi útgefanda.

3.5. Upplýsingar um hvaðan fjármagnið er fengið, ábyrgðir og aðrar skuldbindingar sem aðilar að útgefanda hafa gagnvart honum.

3.6. Hvers kyns atburðir sem hafa nýlega átt sér stað sem snerta útgefanda og skipta máli við mat á gjaldhæfi hans.

3.7. Skrá yfir aðila að útgefanda.

4. **FJÁRHAGSUPPLÝSINGAR**

4.1. Tvenn næstliðin birt, endurskoðuð, árleg reikningsskil sem eru samin í samræmi við reikningsskilastaðla og endurskoðunarstaðla sem útgefandi hefur samþykkt ásamt stuttri lýsingu á þessum reikningsskila- og endurskoðunarreglum.

Ítarlegar upplýsingar um mikilvægar breytingar á fjárhagsstöðu útgefanda sem hafa átt sér stað síðan síðustu endurskoðuðu, árleg reikningsskil voru birt eða yfirlýsing um að slíkar breytingar hafi ekki átt sér stað.

5. **DÓMSMÁL OG GERÐARDÓMSMÁL**

5.1. Upplýsingar um stjórnsýslu-, dóms- eða gerðardómsmál (þ.m.t. þau mál sem eru til meðferðar eða yfirvofandi og útgefanda er kunnugt um) a.m.k. síðustu tólf mánaða sem kunna að hafa eða hafa að undanförnu haft veruleg áhrif á fjárhagsstöðu útgefanda eða ef slíkt er ekki fyrir hendi skal gefa yfirlýsingu þess efnis.

5.2. Upplýsingar um friðhelgi sem útgefandi gæti notið í dómsmálum samkvæmt stofnskrá.

6. **SÉRFRÆÐIÁLIT OG HAGSMUNAYFIRLÝSINGAR**

Ef útgefandalýsing hefur að geyma greinargerð eða skýrslu frá sérfræðingi skal tilgreina nafn þessa einstaklings, heimilisfang vinnustaðar ásamt menntun hans og hæfi. Ef skýrslan er samin að beiðni útgefanda skal gefa yfirlýsingu um að slík yfirlýsing eða skýrsla fylgi, á hvaða formi og í hvaða samhengi hún er ásamt samþykki þess einstaklings sem hefur heimilað efni þessa hluta.

Útgefandi skal, að því marki sem honum er kunnugt um, láta í té upplýsingar um hvers kyns hagsmunaárekstra sem tengjast slíkum sérfræðingi og kunna að hafa áhrif á sjálfstæði hans við gerð skýrslunnar.

7. **SKJÖL TIL SÝNIS**

Yfirlýsing þess efnis að á meðan útgefandalýsing er í gildi er heimilt, eftir atvikum, að skoða eftirfarandi skjöl (eða afrit þeirra) samkvæmt beiðni:

a) Ársskýrslur útgefanda og skýrslur endurskoðanda fyrir hvort hinna tveggja síðustu fjárhagsára fyrir sig, samin í samræmi við reikningsskilastaðla og endurskoðunarstaðla sem útgefandi hefur samþykkt,

b) allar skýrslur, bréf og önnur skjöl, mats- og greinargerðir samdar af sérfræðingum að beiðni útgefanda sem að öllu leyti eða að hluta til eru felldar inn í eða vísað til í útgefandalýsingu,

c) stofnskrá útgefanda.

Veita skal upplýsingar um hvar unnt sé að skoða skjölin, sem eru til sýnis, á pappírsformi eða á rafrænu formi.

XVIII. VIÐAUKI.

Samsetningartafla

	ÚTGEFANDALÝSING					
	GRUNNSKJÖL					**VIÐBÓTARSKJAL**
TEGUNDIR VERÐBRÉFA	**Hlutir**	**Skuldabréf og afleidd verðbréf (< 50.000 evrur)**	**Skuldabréf og afleidd verðbréf (> eða = 50.000 evrur)**	**Eignavarin verðbréf**	**Skuldabréf og afleidd verðbréf fyrir banka**	**Pro forma upplýsingar**
Hlutir (forgangshlutir, innleysanlegir hlutir, hlutir með forgangsrétti o.s.frv.						
Skuldabréf (bonds) (vanillu-skuldabréf (vanilla bonds), tekjutengd skuldabréf (income bonds), samsett skuldabréf (structured bonds) o.s.frv.) þar sem nafnvirði hverrar einingar er lægra en 50.000 evrur		eða			eða	
Skuldabréf (vanillu-skuldabréf, tekjutengd skuldabréf, samsett skuldabréf o.s.frv.) þar sem nafnvirði hverrar einingar er a.m.k. 50.000 evrur			eða		eða	
Skuldabréf sem þriðji aðili gengur í ábyrgð fyrir		eða	eða		eða	
Afleidd verðbréf sem þriðji aðili gengur í ábyrgð fyrir		eða	eða		eða	
Eignavarin verðbréf						
Skuldabréf sem eru skiptanleg eða breytanleg í hluti þriðja aðila eða útgefenda eða samstæðuhlutar sem eru skráðir á skipulegan verðbréfamarkað		eða	eða		eða	
Skuldabréf sem eru skiptanleg eða breytanleg í hluti útgefanda sem eru ekki skráðir á skipulegan verðbréfamarkað						
Skuldabréf sem eru skiptanleg eða breytanleg í samstæðuhluta sem eru ekki skráðir á skipulegan verðbréfamarkað		eða	eða		eða	
Skuldabréf með áskriftarréttindi til að kaupa hluti útgefanda sem eru ekki skráðir á skipulegan verðbréfamarkað						
Hlutir með áskriftarréttindi til að kaupa hluti útgefanda sem eru ekki skráðir á skipulegan verðbréfamarkað						
Afleidd verðbréf sem veita rétt til að gerast áskrifandi að hlutum eða kaupa hluti útgefanda sem eru ekki skráðir á skipulegan verðbréfamarkað						
Afleidd verðbréf sem veita rétt til að kaupa samstæðuhluti sem eru ekki skráðir á skipulegan verðbréfamarkað		eða	eða		eða	

	ÚTGEFANDALÝSING					
	GRUNNSKJÖL					VIÐBÓTARSKJAL
TEGUNDIR VERÐBRÉFA	**Hlutir**	**Skuldabréf og afleidd verðbréf (< 50.000 evrur)**	**Skuldabréf og afleidd verðbréf (> eða = 50.000 evrur)**	**Eignavarin verðbréf**	**Skuldabréf og afleidd verðbréf fyrir banka**	**Pro forma upplýsingar**
Afleidd skuldabréf sem veita rétt til að gerast áskrifandi að hlutum útgefanda eða samstæðuhlutum sem eru skráðir á skipulegan verðbréfamarkað og afleidd verðbréf sem tengjast öðrum undirliggjandi gerningi en hlutir útgefanda eða samstæðuhlutir sem eru ekki skráðir á skipulegan verðbréfamarkað (þ.m.t. afleidd verðbréf sem veita rétt til uppgjörs í reiðufé)		eða	eða		eða	

TEGUNDIR VERÐBRÉFA	ÚTGEFANDALÝSING		
	GRUNNSKJÖL		
	LOKAÐUR SJÓÐUR UM SAMEIGINLEGA FJÁRFESTINGU	RÍKI OG SVÆÐIS- OG STAÐARYFIRVÖLD ÞEIRRA	OPINBERAR, ALÞJÓÐLEGAR STOFNANIR/skuldabréf sem aðildarríki að Efnahags- og framfarastofnuninni gengur í ábyrgð fyrir
Hlutir (forgangshlutir, innleysanlegir hlutir, hlutir með forgangsrétti o.s.frv.)			
Skuldabréf (vanillu- skuldabréf, tekjutengd skuldabréf, samsett skuldabréf o.s.frv.) þar sem nafnvirði hverrar einingar er lægra en 50.000 evrur			
Skuldabréf (vanillu- skuldabréf, tekjutengd skuldabréf, samsett skuldabréf o.s.frv.) þar sem nafnvirði hverrar einingar er a.m.k. 50.000 evrur			
Skuldabréf sem þriðji aðili gengur í ábyrgð fyrir			
Afleidd verðbréf sem þriðji aðili gengur í ábyrgð fyrir			
Eignavarin verðbréf			
Skuldabréf sem eru skiptanleg eða breytanleg í hluti þriðja aðila, útgefenda eða samstæðuhluti sem eru skráðir á skipulegan verðbréfamarkað			
Skuldabréf sem eru skiptanleg eða breytanleg í hluti útgefanda sem eru ekki skráðir á skipulegan verðbréfamarkað			
Skuldabréf sem eru skiptanleg eða breytanleg í hluti samstæðu sem eru ekki skráðir á skipulegan verðbréfamarkað			
Skuldabréf með áskriftarréttindum til að kaupa hluti útgefanda sem eru ekki skráðir á skipulegan verðbréfamarkað			
Hlutir með áskriftarréttindi til að kaupa hluti útgefanda sem eru ekki skráðir á skipulegan verðbréfamarkað			
Afleidd verðbréf sem veita rétt til að gerast áskrifandi að hlutum eða kaupa hluti útgefanda sem eru ekki skráðir á skipulegan verðbréfamarkað			
Afleidd verðbréf sem veita rétt til að kaupa samstæðuhluti sem eru ekki skráðir á skipulegan verðbréfamarkað			
Afleidd skuldabréf sem veita rétt til að gerast áskrifandi að hlutum útgefanda eða samstæðuhlutum sem eru skráðir á skipulegan verðbréfamarkað og afleidd verðbréf sem tengjast öðrum undirliggjandi gerningi en hlutir útgefanda eða samstæðuhlutir sem eru ekki skráðir á skipulegan verðbréfamarkað (þ.m.t. afleidd verðbréf sem veita rétt til uppgjörs í reiðufé)			

	VERÐBRÉFALÝSING						
	GRUNNSKJÖL				FREKARI VIÐBÓTARSKJÖL		
TEGUNDIR VERÐBRÉFA	**Hlutir**	**Skuldabréf (<50.000 evrur)**	**Skuldabréf (> eða = 50.000 evrur)**	**Afleidd verðbréf**	**Ábyrgðir**	**Eignavarin verðbréf**	**Undirliggjandi hlutur**
Hlutir (forgangshlutir, innleysanlegir hlutir, hlutir með forgangsrétti o.s.frv.)							
Skuldabréf (vanillu- skuldabréf, tekjutengd skuldabréf, samsett skuldabréf o.s.frv.) þar sem nafnvirði hverrar einingar er lægra en 50.000 evrur							
Skuldabréf (vanillu- skuldabréf, tekjutengd skuldabréf, samsett skuldabréf o.s.frv.) þar sem nafnvirði hverrar einingar er a.m.k. 50.000 evrur							
Skuldabréf sem þriðji aðili gengur í ábyrgð fyrir		EÐA	EÐA				
Afleidd verðbréf sem þriðji aðili gengur í ábyrgð fyrir							
Eignavarin verðbréf		EÐA	EÐA				
Skuldabréf sem eru skiptanleg eða breytanleg í hluti þriðju aðila eða útgefenda eða samstæðuhlutir sem eru skráðir á skipulegan verðbréfamarkað		EÐA	EÐA	einungis liður 4.2.2			
Skuldabréf sem eru skiptanleg eða breytanleg í hluti sem eru ekki skráðir á skipulegan verðbréfamarkað		EÐA	EÐA				
Skuldabréf sem eru skiptanleg eða breytanleg í samstæðuhluti sem eru ekki skráðir á skipulegan verðbréfamarkað		EÐA	EÐA				
Skuldabréf með áskriftarréttindi til að kaupa hluti útgefanda sem eru ekki skráðir á skipulegan verðbréfamarkað		EÐA	EÐA	OG nema liður 4.2.2			
Skuldabréf með áskriftarréttindi til að kaupa hluti útgefanda sem eru ekki skráðir á skipulegan verðbréfamarkað				OG nema liður 4.2.2			
Afleidd verðbréf sem veita rétt til að gerast áskrifandi að hlutum eða kaupa hluti útgefanda sem eru ekki skráðir á skipulegan verðbréfamarkað				nema liður 4.2.2			
Afleidd verðbréf sem veita rétt til að kaupa samstæðuhluti sem eru ekki skráðir á skipulegan verðbréfamarkað				nema liður 4.2.2			

	VERÐBRÉFALÝSING						
	GRUNNSKJÖL				FREKARI VIÐBÓTARSKJÖL		
TEGUNDIR VERÐBRÉFA	**Hlutir**	**Skuldabréf (<50.000 evrur)**	**Skuldabréf (> eða = 50.000 evrur)**	**Afleidd verðbréf**	**Ábyrgðir**	**Eignavarin verðbréf**	**Undirliggjandi hlutur**
Afleidd skuldabréf sem veita rétt til að gerast áskrifandi að hlutum útgefanda eða samstæðuhlutum sem eru skráðir á skipulegan verðbréfamarkað og afleidd verðbréf sem tengjast öðrum undirliggjandi gerningi en hlutir útgefanda eða samstæðuhlutir sem eru ekki skráðir á skipulegan verðbréfamarkað (þ.m.t. afleidd verðbréf sem veita rétt til uppgjörs í reiðufé)							

XIX. viðauki

Skrá yfir útgefendur í sérstakri starfsemi

— Fasteignafélög

— Námafélög

— Fjárfestingarfélög

— Vísinda- og rannsóknarfélög

— Félög sem hafa verið í rekstri skemur en 3 ár (sprotafyrirtæki)

— Skipafélög.

TILSKIPUN EVRÓPUÞINGSINS OG RÁÐSINS 2004/39/EB **2008/EES/22/34**

frá 21. apríl 2004

um markaði fyrir fjármálagerninga og um breytingu á tilskipunum ráðsins 85/611/EBE og 93/6/EBE og tilskipun Evrópuþingsins og ráðsins 2000/12/EB og um niðurfellingu á tilskipun ráðsins 93/22/EBE (*)

EVRÓPUÞINGIÐ OG RÁÐ EVRÓPUSAMBANDSINS HAFA,

með hliðsjón af stofnsáttmála Evrópubandalagsins, einkum 2. mgr. 47. gr.,

með hliðsjón af tillögu framkvæmdastjórnarinnar ([1]),

með hliðsjón af áliti efnahags- og félagsmálanefndar Evrópubandalaganna ([2]),

með hliðsjón af áliti Seðlabanka Evrópu ([3]),

í samræmi við málsmeðferðina sem mælt er fyrir um í 251. gr. sáttmálans ([4]),

og að teknu tilliti til eftirfarandi:

1) Í tilskipun ráðsins 93/22/EBE frá 10. maí 1993 um fjárfestingarþjónustu á sviði verðbréfaviðskipta ([5]) var leitast við að skapa skilyrði fyrir fjárfestingarfyrirtæki og banka með starfsleyfi til að veita tiltekna þjónustu og stofna útibú í öðrum aðildarríkjum á grundvelli starfsleyfis og eftirlits í heimalandinu. Í þessu skyni var stefnt að því í tilskipuninni að samræma kröfur um upphaflegt starfsleyfi og starfrækslu fyrir fjárfestingarfyrirtæki, þ.m.t. viðskiptareglur. Í henni var einnig kveðið á um samræmingu skilyrða sem stýra starfsemi skipulegra markaða.

2) Á undanförnum árum hafa fleiri fjárfestar orðið virkir á fjármálamörkuðum og þeim stendur til boða stöðugt flóknari og víðtækari þjónusta og gerningar. Með tilliti til þessarar þróunar ætti lagarammi Bandalagsins að ná yfir alla starfsemi sem tengist fjárfestum. Með þetta að markmiði er nauðsynlegt að kveða á um samræmingu sem veitir fjárfestum víðtæka vernd og að heimila fjárfestingarfyrirtækjum að veita þjónustu alls staðar í Bandalaginu á grundvelli eftirlits í heimalandi, þar sem fyrir er óskiptur markaður. Í ljósi framangreinds er rétt að ný tilskipun komi í stað tilskipunar 93/22/EBE.

3) Vegna þess að fjárfestar reiða sig í auknum mæli á persónulegar ráðleggingar er viðeigandi að veiting fjárfestingarráðgjafar teljist til fjárfestingarþjónustu sem þarf starfsleyfi.

4) Viðeigandi er að skrá yfir fjármálagerninga innihaldi tilteknar hrávöruafleiður og aðrar afleiður sem eru myndaðar og viðskipti fara fram með þannig að gefi tilefni til reglusetningar á sambærilegan hátt og upp kemur í tengslum við hefðbundna fjármálagerninga.

5) Nauðsynlegt er að koma á heildstæðu reglukerfi fyrir framkvæmd viðskipta með fjármálagerninga án tillits til þeirra viðskiptaaðferða sem notaðar eru við viðskiptin til að tryggja að viðskipti fjárfesta séu vönduð og til að viðhalda heilleika og almennri skilvirkni fjármálakerfisins. Kveða skal á um samfelldan og áhættunæman ramma til að setja reglur um helstu tegundir ráðstafana um framkvæmd fyrirmæla sem stuðst er við á evrópska fjármálamarkaðinum. Nauðsynlegt er að viðurkenna nýja kynslóð skipulegra viðskiptakerfa, sem fram hefur komið við hlið skipulegra markaða, og ætti að falla undir þá skyldu að varðveita skilvirka og skipulega starfsemi fjármálamarkaða. Í því skyni að koma á sanngjörnum regluramma skal kveðið á um að ný fjárfestingarþjónusta, sem tengist starfsemi markaðstorgs, skuli innifalin.

(*) Þessi EB-gerð birtist í Stjtíð. ESB L 145, 30.4.2004, bls. 1. Hennar var getið í ákvörðun sameiginlegu EES-nefndarinnar nr. 65/2005 frá 29. apríl 2005 um breytingu á IX. viðauka (Fjármálaþjónusta) við EES-samninginn, sjá *EES-viðbæti við Stjórnartíðindi Evrópusambandsins* nr. 46, 15.9.2005, bls. 31.

([1]) Stjtíð. ESB C 71 E, 25.3.2003, bls. 62.

([2]) Stjtíð. ESB C 220, 16.9.2003, bls. 1.

([3]) Stjtíð. ESB C 144, 20.6.2003, bls. 6.

([4]) Álit Evrópuþingsins frá 25. september 2003 (hefur enn ekki verið birt í Stjórnartíðindum ESB), sameiginleg afstaða ráðsins frá 8. desember 2003 (Stjtíð. ESB C 60 E, 9.3.2004, bls. 1), afstaða Evrópuþingsins frá 30. mars 2004 (hefur enn ekki verið birt í Stjórnartíðindum ESB) og ákvörðun ráðsins frá 7. apríl 2004.

([5]) Stjtíð. EB L 141, 11.6.1993, bls. 27. Tilskipuninni var síðast breytt með tilskipun Evrópuþingsins og ráðsins 2002/87/EB (Stjtíð. ESB L 35, 11.2.2003, bls. 1).

6) Setja skal fram skilgreiningar á skipulegum markaði og markaðstorgi sem eru vel samræmdar hver annarri til að endurspegla þá staðreynd að þær sýna sömu skipulegu viðskiptastarfsemina. Skilgreiningarnar skulu útiloka tvíhliða markaðskerfi þar sem fjárfestingarfyrirtæki stofnar til sérhverra viðskipta fyrir eigin reikning en ekki sem áhættulaus mótaðili sem stendur á milli kaupanda og seljanda. Hugtakið „markaðskerfi“ nær yfir alla markaði sem samanstanda af reglum og vettvangi til viðskipta sem og þeirra sem aðeins starfa á grundvelli reglna. Skipulegum verðbréfamörkuðum og markaðstorgum ber ekki skylda til að starfrækja „tæknilegt“ markaðskerfi til að samræma fyrirmæli. Markaður, sem samanstendur aðeins af reglum um þætti sem tengjast aðild, að leyfa viðskipti með gerninga, viðskipti milli aðila, tilkynningar og, þar sem við á, kvaðir um gagnsæi, er skipulegur markaður eða markaðstorg í skilningi þessarar tilskipunar og viðskiptin sem fara fram samkvæmt þessum reglum teljast hafa farið fram samkvæmt markaðskerfi sem gildir á skipulegum markaði eða markaðstorgi. Hugtakið „kaup- og söluhagsmunir“ ber að túlka í víðum skilningi og nær það yfir fyrirmæli, verðtilboð og sýndan áhuga. Krafan um að kaup- eða söluáhugi sé sameinaður í markaðskerfinu með reglum sem eru ekki valfrjálsar og settar eru af markaðskerfisstjóra þýðir að hann er sameinaður samkvæmt reglum markaðskerfisins eða aðferðarlýsingu markaðskerfisins eða innri verklagsreglum (þ.m.t. verklagsreglur fólgnar í tölvuhugbúnaði). Hugtakið „reglur sem eru ekki valfrjálsar“ merkir að samkvæmt þessum reglum starfrækir fjárfestingarfyrirtæki markaðstorg án þess að geta stjórnað samspili þessa áhuga. Í skilgreiningunum er þess krafist að kaup- eða söluáhugi sé sameinaður þannig að það leiði til samnings í þeirri merkingu að framkvæmd fari fram samkvæmt reglum markaðskerfisins eða aðferðarlýsingu markaðskerfisins eða innri verklagsreglum þess.

7) Markmið tilskipunarinnar er að fjalla um fyrirtæki sem starfa að því eða hafa aðallega þá starfsemi að veita fjárfestingarþjónustu og/eða stunda fjárfestingarstarfsemi í atvinnuskyni. Gildissvið hennar tekur því ekki til aðila sem hefur aðra atvinnustarfsemi.

8) Aðilar, sem hafa umsjón með sínum eigin eignum og fyrirtækjum en veita ekki fjárfestingarþjónustu og/eða hafa með höndum fjárfestingarstarfsemi aðra en viðskipti fyrir eigin reikning, nema að þeir séu viðskiptavakar eða stundi viðskipti fyrir eigin reikning utan skipulegs markaðar eða markaðstorgs með skipulegum, tíðum og kerfisbundnum hætti með því að veita þriðju aðilum aðgang að markaðskerfi til að stunda viðskipti við þá, skulu ekki falla undir gildissvið þessarar tilskipunar.

9) Tilvísanir til aðila í textanum ber að skilja svo að þær eigi bæði við einstaklinga og lögaðila.

10) Vátrygginga- eða líftryggingafélög, sem eru háð viðeigandi eftirliti af hálfu lögbærra varfærniseftirlitsyfirvalda og sem lúta tilskipun ráðsins 64/225/EBE frá 25. febrúar 1964 um afnám hafta á staðfesturétti og rétti til að veita þjónustu á sviði endurtrygginga ([1]), fyrstu tilskipun ráðsins 73/239/EBE frá 24. júlí 1973 um samræmingu á lögum og stjórnsýslufyrirmælum til að hefja og rekja starfsemi á sviði frumtrygginga annarra en líftrygginga ([2]) og tilskipun ráðsins 2002/83/EB frá 8. nóvember 2002 um líftryggingar ([3]), skulu undanskilin.

11) Tilskipun þessi gildir ekki um aðila ef starfsemi þeirra felst í því að veita eingöngu móðurfélögum sínum, dótturfélögum sínum eða öðrum dótturfélögum móðurfélaga sinna fjárfestingarþjónustu en veita hana ekki þriðja aðila.

12) Aðilar, sem veita einungis tilfallandi fjárfestingarþjónustu í tengslum við atvinnustarfsemi sína, skulu heldur ekki falla undir gildissvið þessarar tilskipunar að því tilskildu að starfsemin sé reglufest og viðeigandi reglur banni ekki tilfallandi fjárfestingarþjónustu.

13) Tilskipun þessi ætti ekki að taka til aðila sem veita fjárfestingarþjónustu sem felst eingöngu í því að stjórna fjárfestingarsjóðum starfsmanna og veita því ekki þriðju aðilum fjárfestingarþjónustu.

14) Útiloka ber frá gildissviði þessarar tilskipunar seðlabanka og aðra opinbera aðila sem gegna sambærilegu hlutverki, svo og opinbera aðila sem sjá um stjórnun ríkisskulda eða hafa afskipti af stjórnun þeirra, þetta á einnig við um það hvernig lánsfé er ráðstafað til fjárfestinga, þó ekki þær aðila sem eru að einhverju eða öllu leyti í eigu ríkisins og gegna viðskiptalegu hlutverki eða tengjast öflun eignarhluta.

15) Útiloka ber frá gildissviði þessarar tilskipunar fyrirtæki um sameiginlega fjárfestingu og lífeyrissjóði, hvort sem þau eru samræmd innan Bandalagsins eða ekki, og vörsluaðila eða rekstraraðila slíkra fyrirtækja þar sem um þau gilda sérstakar reglur sem aðlagaðar hafa verið starfsemi þeirra.

([1]) Stjtíð. EB 56, 4.4. 1964, bls. 878/64. Tilskipuninni var breytt með aðildarlögunum frá 1972.
([2]) Stjtíð. EB L 228, 16.8.1973, bls. 3. Tilskipuninni var síðast breytt með tilskipun 2002/87/EB.
([3]) Stjtíð. EB L 345, 19.12.2002, bls. 1.

16) Til að geta notið góðs af undanþágunum frá þessari tilskipun skal viðkomandi aðili jafnan fara að skilyrðunum sem mælt er fyrir um vegna slíkra undanþágna. Ef aðili veitir fjárfestingarþjónustu eða stundar fjárfestingarstarfsemi og er undanþeginn þessari tilskipun vegna þess að slík þjónusta eða starfsemi er viðbót við aðalstarfsemi hans þegar hún er metin á grundvelli samstæðu fyrirtækja, skal undanþágan, sem lýtur að viðbótarþjónustu, t.d. ekki ná til hans þegar veiting þessarar þjónustu eða starfsemin hættir að vera viðbót við aðalstarfsemi hans.

17) Í því skyni að vernda fjárfesta og tryggja stöðugleika á sviði fjárfestinga þurfa aðilar sem veita þá fjárfestingarþjónustu og/eða stunda þá fjárfestingarstarfsemi, sem þessi tilskipun tekur til, að fá starfsleyfi í heimaaðildarríkjum sínum.

18) Lánastofnanir, sem hafa starfsleyfi samkvæmt tilskipun Evrópuþingsins og ráðsins 2000/12/EB frá 20. mars 2000 um stofnun og rekstur lánastofnana ([1]), skulu ekki þurfa annað starfsleyfi til að veita fjárfestingarþjónustu eða stunda fjárfestingarstarfsemi samkvæmt þessari tilskipun. Þegar lánastofnun ákveður að veita fjárfestingarþjónustu eða stunda fjárfestingarstarfsemi skulu lögbær yfirvöld staðfesta að hún fari að viðeigandi ákvæðum þessarar tilskipunar áður en starfsleyfi er veitt.

19) Í þeim tilvikum þar sem fjárfestingarfyrirtæki veitir óreglulega fjárfestingarþjónustu, eina tegund eða fleiri, sem fellur ekki undir starfsleyfi þess eða stundar óreglulega fjárfestingarstarfsemi, eina tegund eða fleiri, sem fellur ekki undir starfsleyfi þess þarf það ekki viðbótarstarfsleyfi samkvæmt þessari tilskipun.

20) Í þessari tilskipun tekur móttaka og miðlun fyrirmæla einnig til þess þegar tveimur eða fleiri fjárfestum er komið í samband hverjum við annan þannig að kostur gefst á viðskiptum á milli þeirra.

21) Samkvæmt væntanlegri endurskoðun á rammanum um eiginfjárkröfur í Basel II-samningnum viðurkenna aðildarríki þörfina á að endurskoða hvort líta beri á fjárfestingarfyrirtæki, sem framfylgir fyrirmælum viðskiptavinar á grundvelli umbjóðendajöfnuðar, sem umbjóðendur og þeir falli þ.a.l. undir viðbótarkröfur um lögbundið eigið fé.

22) Í meginreglunum um gagnkvæma viðurkenningu og eftirlit heimaaðildarríkis er gengið út frá því að lögbær yfirvöld aðildarríkjanna veiti ekki starfsleyfi eða afturkalli starfsleyfi þegar til að mynda efni starfsáætlana, landfræðileg staðsetning eða starfsemi, sem fer fram þá stundina, bendir ótvírætt til þess að fjárfestingarfyrirtæki hafi valið réttarkerfi tiltekins aðildarríkis til að komast hjá strangari ákvæðum sem gilda í aðildarríkinu þar sem það hefur í hyggju að reka eða rekur nú þegar stærstan hluta starfsemi sinnar. Fjárfestingarfyrirtæki, sem er lögaðili, verður að hafa starfsleyfi í aðildarríkinu þar sem það er með skráða skrifstofu. Fjárfestingarfyrirtæki, sem er ekki lögaðili, verður að hafa starfsleyfi í aðildarríkinu þar sem það er með aðalskrifstofu. Að auki skulu aðildarríkin krefjast þess að aðalskrifstofa fjárfestingarfyrirtækis sé alltaf í heimaaðildarríkinu og starfi þar í raun og veru.

23) Fjárfestingarfyrirtæki, sem hefur starfsleyfi í heimaaðildarríki sínu, skal eiga rétt á að veita fjárfestingarþjónustu eða stunda fjárfestingarstarfsemi alls staðar í Bandalaginu án þess að þurfa að leita eftir sérstöku starfsleyfi frá lögbærum yfirvöldum í aðildarríkinu þar sem það vill veita slíka þjónustu eða stunda slíka starfsemi.

24) Þar sem tiltekin fjárfestingarfyrirtæki eru undanþegin ákveðnum kvöðum, sem settar eru fram í tilskipun ráðsins 93/6/EBE frá 15. mars 1993 um eiginfjárkröfur fjárfestingarfyrirtækja og lánastofnana ([2]), skulu þeim skylt að hafa annaðhvort lágmarksstofnfé eða starfsábyrgðartryggingu eða blöndu af þessu tvennu. Við leiðréttingar á fjárhæðum tryggingarinnar skal taka tillit til leiðréttinga sem gerðar eru í samræmi við ramma tilskipunar Evrópuráðsins og þingsins frá 9. desember 2002 um miðlun vátrygginga ([3]). Þessi tiltekna meðferð að því er varðar eiginfjárkröfur skal vera með fyrirvara um viðeigandi meðferð þessara fyrirtækja samkvæmt framtíðarbreytingum á löggjöf Bandalagsins varðandi eiginfjárkröfur.

25) Þar sem takmarka skal gildissvið varfærnisreglna við þær einingar sem skapa mótaðilaáhættu fyrir aðra þátttakendur á markaði vegna þess að þær halda veltubók í atvinnuskyni skulu einingar, sem stunda viðskipti með fjármálagerninga fyrir eigin reikning, þ.m.t. hrávöruafleiður sem þessi tilskipun tekur til, auk þeirra sem veita viðskiptavinum aðalstarfsemi sinnar fjárfestingarþjónustu fyrir afleidd vöruskuldaskjöl til viðbótar við aðalstarfsemi sína, þegar hún er metin á grundvelli samstæðu fyrirtækja, að því tilskildu að þessi aðalstarfsemi felist ekki í því að veita fjárfestingarþjónustu í skilningi þessarar tilskipunar, ekki falla undir gildissvið þessarar tilskipunar.

([1]) Stjtíð. EB L 126, 26.5.2000, bls. 1. Tilskipuninni var síðast breytt með tilskipun 2002/87/EB.

([2]) Stjtíð. EB L 141, 11.6.1993, bls. 1. Tilskipuninni var síðast breytt með tilskipun 2002/87/EB.

([3]) Stjtíð. EB L 9, 15.1.2003, bls. 3.

26) Til þess að vernda eignarrétt fjárfestis og sambærileg réttindi í tengslum við verðbréf og réttindi hans að því er varðar fjármuni, sem fyrirtæki er trúað fyrir, skal halda þessum réttindum aðskildum frá réttindum fyrirtækisins. Þessi meginregla kemur þó ekki í veg fyrir að fyrirtækið annist viðskipti í eigin nafni fyrir hönd fjárfestis ef eðli viðskiptanna krefst þess og fjárfestir er því samþykkur, t.d. ef um er að ræða hlutabréfalán.

27) Þegar viðskiptavinur, í samræmi við löggjöf Bandalagsins, einkum tilskipun Evrópuþingsins og ráðsins 2002/47/EB frá 6. júní 2002 um fjárhagslegar tryggingaráðstafanir ([1]), afsalar sér að fullu eignarrétti sínum á fjármálagerningum eða fjármunum til fjárfestingarfyrirtækis í þeim tilgangi að tryggja eða vernda með öðrum hætti raunverulegar eða skilyrtar eða væntanlegar kvaðir, núverandi eða í framtíð, skulu slíkir fjármálagerningar eða fjármunir að sama skapi ekki lengur teljast tilheyra viðskipavininum.

28) Reglur í Bandalaginu um starfsleyfi útibúa fjárfestingarfyrirtækja, sem hafa fengið starfsleyfi í þriðju löndum, gilda áfram gagnvart slíkum fyrirtækjum. Þau útibú skulu ekki hafa frelsi til að veita þjónustu samkvæmt annarri málsgrein 49. gr. sáttmálans eða staðfesturétt í öðrum aðildarríkjum en þeim þar sem þau hafa staðfestu. Með tilliti til tilvika þar sem Bandalagið er ekki bundið af tvíhliða eða marghliða skuldbindingum er viðeigandi að kveða á um málsmeðferð sem hefur að markmiði að tryggja að fjárfestingarfyrirtæki innan Bandalagsins njóti á gagnkvæmnisgrundvelli samsvarandi kjara í hlutaðeigandi þriðju löndum.

29) Fjölgun á sviðum starfsemi, sem mörg fjárfestingarfyrirtæki stunda samtímis, hefur aukið líkurnar á hagsmunaárekstrum á milli þessarar mismunandi starfsemi og hagsmuna viðskiptavina þeirra. Því er nauðsynlegt að kveða á um reglur til að tryggja að slíkir árekstrar hafi ekki neikvæð áhrif á hagsmuni viðskiptavina þeirra.

30) Litið skal svo á að þjónusta sé veitt að frumkvæði viðskiptavinar nema ef viðskiptavinurinn fer fram á hana vegna persónubundinna skilaboða frá fyrirtækinu eða af hálfu þess til þessa tiltekna viðskiptavinar, og þau fela í sér boð eða er ætlað að hafa áhrif á viðskiptavininn að því er varðar tiltekinn fjármálagerning eða tiltekin viðskipti. Hægt er að líta svo á þjónusta sé veitt að frumkvæði viðskiptavinar þrátt fyrir að viðskiptavinurinn fari fram á hana á grundvelli skilaboða sem innihalda hvers kyns kynningu eða tilboð á fjármálagerningum sem eru almenns eðlis og ætluð eru almenningi eða stærri hópi eða flokki viðskiptavina eða hugsanlegum viðskiptavinum.

31) Eitt af markmiðum þessarar tilskipunar er að vernda fjárfesta. Ráðstafanir til að vernda fjárfesta skulu lagaðar að sérkennum hvers flokks fjárfesta (almennir fjárfestar, fagfjárfestar og mótaðilar).

32) Þrátt fyrir meginregluna um starfsleyfi í heimalandinu, eftirlit og fullnustu kvaða varðandi rekstur útibúa er viðeigandi að lögbært yfirvald í gistiaðildarríkinu taki á sig ábyrgð á fullnustu tiltekinna kvaða, sem tilgreindar eru í þessari tilskipun, að því er varðar viðskipti sem fara fram í útibúi innan þess yfirráðasvæðis þar sem útibúið er staðsett vegna þess að yfirvaldið er næst útibúinu og er í betri stöðu til að greina og grípa inn í brot á reglum um rekstur útibúsins.

33) Nauðsynlegt er að koma á skilvirkri kvöð um „bestu framkvæmd“ til að tryggja að fjárfestingarfyrirtæki framfylgi fyrirmælum viðskiptavina með skilmálum sem eru viðskiptavininum hagstæðastir. Þessi kvöð gildir um fyrirtæki sem hafa samnings- eða stofnanabundnar kvaðir gagnvart viðskiptavini.

34) Til að tryggja heiðarlega samkeppni verða markaðsaðilar og fjárfestar að geta borið saman verð sem krafist er að viðskiptakerfi (þ.e. skipulegir markaðir, markaðstorg og miðlarar) birti. Með þetta að markmiði er þeim tilmælum beint til aðildarríkja að þau fjarlægi hindranir sem gætu komið í veg fyrir sameiningu og birtingu viðeigandi upplýsinga á evrópskum vettvangi.

35) Þegar fjárfestingarfyrirtæki kemur á viðskiptatengslum við viðskiptavin gæti það beðið viðskiptavininn eða hugsanlegan viðskiptavin að samþykkja jafnframt framkvæmdastefnuna og einnig möguleikann á því að fyrirmæli hans kunni að vera framkvæmd utan skipulegs markaðar eða markaðstorgs.

36) Ekki skal líta svo á að aðilar, sem veita fjárfestingarþjónustu fyrir hönd fleiri en eins fjárfestingarfyrirtækis, séu fastir umboðsmenn heldur fjárfestingarfyrirtæki þegar þeir falla undir skilgreininguna sem kveðið er á um þessari tilskipun, að undanskildum tilteknum aðilum sem kunna að njóta undanþágu.

37) Þessi tilskipun skal vera með fyrirvara um rétt fastra umboðsmanna til að stunda starfsemi sem fellur undir aðrar tilskipanir og tengda starfsemi að því er varðar fjármálaþjónustu eða fjármálaafurðir sem falla ekki undir þessa tilskipun, þar á meðal fyrir hönd annarra hluta sömu fjármálasamstæðu.

([1]) Stjtíð. EB L 168, 27.6.2002, bls. 43.

38) Þessi tilskipun tekur ekki til skilyrða fyrir starfsemi sem er stunduð utan athafnasvæðis fjárfestingafyrirtækisins (sala við húsdyr).

39) Lögbær yfirvöld aðildarríkjanna skulu ekki skrá eða afturkalla skráninguna þegar starfsemin, sem fer í reynd fram, bendir ótvírætt til þess að fastur umboðsmaður hafi valið réttarkerfi tiltekins aðildarríkis til að komast hjá strangari ákvæðum sem gilda á yfirráðasvæði annars aðildarríkis þar sem hann hefur í hyggju að reka eða rekur nú þegar stærstan hluta starfsemi sinnar.

40) Í þessari tilskipun skal líta svo á að hæfir mótaðilar séu viðskiptavinir.

41) Til að tryggja að viðskiptareglum (þ.m.t. reglur um bestu framkvæmd og meðferð fyrirmæla viðskiptavina) sé framfylgt að því er varðar þá fjárfesta sem helst þarfnast þessarar verndar og til þess að endurspegla almennt viðurkennda markaðsvenju í Bandalaginu er viðeigandi að gera það ljóst að fella má viðskiptareglur niður þegar um er að ræða viðskipti sem gerð eru eða komið er til leiðar á milli hæfra mótaðila.

42) Að því er varðar viðskipti, sem fara fram á milli hæfra mótaðila, skal kvöðin um að birta skilyrt fyrirmæli viðskiptavinar aðeins gilda þar sem mótaðili sendir afdráttarlaust skilyrt fyrirmæli til fjárfestingarfyrirtækis til framkvæmdar.

43) Aðildarríki skulu vernda rétt einstaklinga til friðhelgi einkalífs við vinnslu persónuupplýsinga í samræmi við tilskipun Evrópuþingsins og ráðsins 95/46/EB frá 24. október 1995 um vernd einstaklinga í tengslum við vinnslu persónuupplýsinga og um frjálsa miðlun slíkra upplýsinga ([1]).

44) Til að uppfylla þau tvö markmið að vernda fjárfesta og tryggja eðlilega starfsemi verðbréfamarkaða er nauðsynlegt að tryggja að gagnsæi í viðskiptum sé náð og að reglurnar, sem mælt er fyrir um í þeim tilgangi, gildi um fjárfestingarfyrirtæki þegar þau starfa á mörkuðum. Til þess að auðvelda fjárfestum eða markaðsaðilum að meta, hvenær sem er, skilmála viðskipta með hlutabréf, sem þeir eru með í skoðun, og til að sannreyna, eftir á, skilyrðin, sem þau fóru fram í samræmi við, skal sameiginlegum reglum komið á um birtingu upplýsinga um viðskipti með hlutabréf sem lokið er og upplýsingagjöf um núverandi tækifæri til viðskipta með hlutabréf. Þessar reglur eru nauðsynlegar til að tryggja skilvirka samþættingu hlutabréfamarkaða aðildarríkja, auka skilvirkni heildarverðmyndunarferlisins fyrir eiginfjárgerninga og aðstoða við skilvirka uppfyllingu kvaða um „bestu framkvæmd“. Þessi atriði gera kröfu um yfirgripsmiklar reglur um gagnsæi sem gildi um öll viðskipti með hlutabréf óháð framkvæmd þeirra af hálfu fjárfestingarfyrirtækis á tvíhliða grunni eða á skipulegum markaði eða markaðstorgi. Kvaðir fjárfestingarfyrirtækja samkvæmt þessari tilskipun um að gefa upp kauptilboðs- og útboðsverð og að framfylgja fyrirmælum á verðtilboði aflétta ekki þeirri kvöð af fjárfestingarfyrirtækjum að senda fyrirmæli til annars viðskiptakerfis ef slík innmiðlun gæti komið í veg fyrir að fyrirtækið uppfylli kvaðir um „bestu framkvæmd“.

45) Aðildarríkin geta beitt þeirri kvöð að tilkynna beri um viðskipti sem varða fjármálagerninga sem ekki er leyfilegt að stunda viðskipti með á skipulegum markaði.

46) Aðildarríki getur ákveðið að beita kröfunum um gagnsæi fyrir og eftir viðskipti, sem mælt er fyrir um í þessari tilskipun, á fjármálagerninga aðra en hlutabréf. Í því tilviki skulu kröfurnar gilda um öll fjárfestingarfyrirtæki þar sem aðildarríkið er heimaaðildarríki fyrir starfsemi þeirra á yfirráðasvæði þess aðildarríkis og um þá starfsemi sem fram fer yfir landamæri á grundvelli frelsis til að veita þjónustu. Þær skulu líka gilda um starfsemi sem útibú fjárfestingarfyrirtækja, sem hafa staðfestu á yfirráðasvæði þess aðildarríkis en hafa starfsleyfi í öðru aðildarríki, stunda innan yfirráðasvæðis þess.

47) Fjárfestingarfyrirtæki skulu öll hafa sömu tækifæri til að komast inn á eða hafa aðgang að skipulegum verðbréfamörkuðum alls staðar í Bandalaginu. Óháð því hvernig viðskipti eru nú skipulögð í aðildarríkjunum er mikilvægt að fella niður tæknilegar og lagalegar hömlur á aðgangi að skipulegum verðbréfamörkuðum.

48) Til að auðvelda lyktir viðskipta milli landa er viðeigandi að veita fjárfestingarfyrirtækjum aðgang að greiðslujöfnunar- og uppgjörskerfum alls staðar í Bandalaginu óháð því hvort viðskipti hafi farið fram á skipulegum verðbréfamörkuðum í hlutaðeigandi aðildarríki. Fjárfestingarfyrirtæki, sem óska þess að taka beinan þátt í uppgjörskerfum annarra aðildarríkja, skulu uppfylla kröfur varðandi rekstur og viðskipti í tengslum við aðild og varfærnisráðstafanir til að viðhalda snurðulausri og skipulegri starfsemi fjármálamarkaðanna.

([1]) Stjtíð. EB L 281, 23.11.1995, bls. 31.

49) Starfsleyfi til að starfrækja skipulegan markað skulu ná til allrar starfsemi sem tengist beint birtingu, meðferð, framfylgd, staðfestingu og tilkynningu fyrirmæla frá því að slík fyrirmæli eru móttekin á skipulegum markaði og þangað til að þau eru leidd til lykta, og til starfsemi sem tengist því að leyfa viðskipti með fjármálagerninga. Þetta skal einnig taka til viðskipta sem fara fram í gegnum viðskiptavaka, sem skipulegur markaður tilnefnir, og samkvæmt markaðskerfum hans og í samræmi við reglurnar sem gilda um þau kerfi. Ekki skal líta svo á að öll viðskipti aðila eða þátttakenda á skipulegum markaði eða markaðstorgi fari fram innan markaðskerfis skipulegs markaðar eða markaðstorgs. Viðskipti, sem aðilar eða þátttakendur gera á tvíhliða grunni og samrýmast ekki öllum kvöðum sem settar hafa verið varðandi skipulegan markað eða markaðstorg samkvæmt þessari tilskipun, skulu talin viðskipti sem fara fram utan skipulegs markaðar eða markaðstorgs að því er varðar skilgreiningu á innmiðlara. Í því tilviki skal kvöð fjárfestingarfyrirtækja um að birta bindandi verðtilboð gilda ef skilyrðin, sem sett eru með þessari tilskipun, eru uppfyllt.

50) Innmiðlarar kunna að ákveða að veita aðeins almennum viðskiptavinum eða fagviðskiptavinum aðgang að verðtilboðum sínum eða báðum þessum hópum. Þeim skal ekki heimilt að mismuna viðskiptavinum innan þessara hópa.

51) Í 27. gr. er þess ekki krafist að innmiðlarar birti bindandi verðtilboð fyrir viðskipti sem eru yfir staðlaðri markaðsstærð.

52) Þar sem fjárfestingarfyrirtæki er innmiðlari með bæði hlutabréf og aðra fjármálagerninga skal kvöðin um að gefa upp verðtilboð aðeins eiga við að því er varðar hlutabréf, með fyrirvara um 46. forsendu.

53) Það er ekki markmiðið með þessari tilskipun að gera kröfu um beitingu reglna um gagnsæi áður en viðskipti, sem fara fram utan skipulegra markaða, eiga sér stað en einkenni þeirra eru m.a. þau að þau eru sértæk og óregluleg og eru við mótaðila sem fást við heildsölu, eru hluti af viðskiptatengslum sem einkennast af viðskiptum sem eru yfir staðlaðri markaðsstærð og viðskiptin fara fram utan markaðskerfa sem hlutaðeigandi fyrirtæki notar venjulega fyrir viðskipti sín sem innmiðlari.

54) Stöðluð markaðsstærð í sérhverjum flokki hlutabréfa skal ekki vera í verulegu ósamræmi við einstök hlutabréf í þeim flokki.

55) Í endurskoðaðri tilskipun 93/6/EBE skulu fastsettar lágmarkskröfur um eigið fé, sem skipulegir markaðir verða að uppfylla til að hljóta starfsleyfi, og samhliða því tekið tillit til eðlis áhættunnar sem tengist slíkum mörkuðum.

56) Rekstraraðilar skipulegs markaðar skulu einnig geta starfrækt markaðstorg í samræmi við viðeigandi ákvæði þessarar tilskipunar.

57) Ákvæðin í þessari tilskipun varðandi að leyfa viðskipti með gerninga samkvæmt reglum sem framfylgt er á skipulegum markaði skulu vera með fyrirvara um beitingu tilskipunar Evrópuþingsins og ráðsins 2001/34/EB frá 28. maí 2001 um opinbera skráningu verðbréfa á verðbréfaþingi og upplýsingar sem birtar skulu um slík verðbréf ([1]). Ekki skal komið í veg fyrir að á skipulegum markaði sé beitt strangari kröfum, að því er varðar útgefendur verðbréfa eða gerninga sem til greina kemur að leyfa viðskipti með, en þeim sem gerðar eru samkvæmt þessari tilskipun.

58) Aðildarríki skulu geta tilnefnt mismunandi lögbær yfirvöld til að framfylgja þeim víðtæku kvöðum sem mælt er fyrir um í þessari tilskipun. Slík yfirvöld skulu vera opinber sem tryggir að þau séu óháð rekstraraðilum og kemur í veg fyrir hagsmunaárekstra. Aðildarríkin skulu sjá til þess, í samræmi við innlend lög, að lögbæra yfirvaldið hafi viðeigandi fjármuni til ráðstöfunar. Tilnefning opinbers yfirvalds skal ekki útiloka að ábyrgð lögbæra yfirvaldsins sé deilt.

59) Trúnaðarupplýsingar, sem tengiliður aðildarríkis fær frá tengilið annars aðildarríkis, skulu ekki teljast alfarið innlendar.

60) Nauðsynlegt er að bæta samleitni valdheimilda lögbærra yfirvalda til að leggja grunn að sambærilegri fullnustu á hinum samþætta fjármálamarkaði. Sameiginlegar lágmarksvaldheimildir ásamt nægilegu fjármagni ættu að tryggja skilvirkt eftirlit.

([1]) Stjtíð. EB L 184, 6.7.2001, bls. 1. Tilskipuninni var síðast breytt með tilskipun Evrópuþingsins og ráðsins 2003/71/EB (Stjtíð. ESB L 345, 31.12.2003, bls. 64.).

61) Til að vernda viðskiptavini og með fyrirvara um rétt viðskiptavina til að höfða mál fyrir dómstólum er viðeigandi að aðildarríkin hvetji opinbera aðila eða einkaaðila, sem eiga að annast lausn deilumála utan réttar, til samstarfs við að leysa deilur yfir landamæri að teknu tilliti til tilmæla framkvæmdastjórnarinnar 98/257/EB frá 30. mars 1998 um meginreglur sem gilda um aðila sem annast lausn deilumála á sviði neytendamála utan dómstóla ([1]). Þegar ákvæðum um meðferð fyrir kærur og úrlausn mála utan réttar er hrundið í framkvæmd eru aðildarríkin hvött til að nota það fyrirkomulag um samvinnu yfir landamæri sem þegar er til staðar, einkum kvörtunarnet gegn fjármálaþjónustuaðilum (FIN-Net).

62) Öll upplýsingaskipti eða -miðlun milli lögbærra yfirvalda, annarra yfirvalda, aðila eða einstaklinga skulu vera í samræmi við reglur um flutning persónuupplýsinga til þriðju landa eins og mælt er fyrir um í tilskipun 95/46/EB.

63) Nauðsynlegt er að styrkja ákvæði um upplýsingaskipti á milli lögbærra innlendra yfirvalda og að styrkja þá aðstoðar- og samstarfsskyldu sem þau hafa hvert gagnvart öðru. Vegna aukinnar starfsemi yfir landamæri skulu lögbær yfirvöld veita hvert öðru viðeigandi upplýsingar um hvernig þau sinna hlutverki sínu til að tryggja skilvirka framkvæmd þessarar tilskipunar, þ.m.t. við aðstæður þar sem brot eða meint brot kann að varða yfirvöld tveggja eða fleiri aðildarríkja. Við upplýsingaskipti ber að virða ítrustu þagnarskyldu til að tryggja snurðulausa sendingu upplýsinganna og vernd tiltekinna réttinda.

64) Á fundi sínum 17. júlí 2000 skipaði ráðið vísdómsmannanefnd sem er samstarfsnefnd evrópskra eftirlitsaðila á verðbréfamarkaði. Í lokaskýrslu sinni gerði vísdómsmannanefndin tillögu um nýja aðferð við lagasetningu sem byggir á fjögurra þrepa aðferð, þ.e. rammareglum, framkvæmdarráðstöfunum, samstarfi og fullnustu. 1. þrep, tilskipunin, takmarkast við víðan, almennan „ramma“ meginreglna en 2. þrep felur í sér tæknilegar framkvæmdarráðstafanir sem framkvæmdastjórnin ákveður með aðstoð nefndar.

65) Með ályktun, sem samþykkt var á fundi leiðtogaráðsins í Stokkhólmi 23. mars 2001, viðurkenndi það lokaskýrslu vísdómsmannanefndarinnar og fyrirhugaða fjögurra þrepa aðferð sem á að gera lagasetningarferli Bandalagsins á sviði verðbréfa skilvirkara og gagnsærra.

66) Samkvæmt fundi leiðtogaráðsins í Stokkhólmi skal beita annars þreps framkvæmdarráðstöfunum oftar til að tryggja að tæknileg ákvæði verði uppfærð til samræmis við þróun markaðs- og eftirlitsmála, einnig að setja skuli frest á öllum stigum þess starfs sem unnið er á öðru þrepi.

67) Með ályktun Evrópuþingsins frá 5. febrúar 2002 um framkvæmd löggjafar um fjármálaþjónustu var skýrsla vísdómsmannanefndarinnar sömuleiðis viðurkennd, á grundvelli drengskaparheits, sem framkvæmdastjórnin gaf þinginu sama dag, og bréfs frá 2. október 2001, sem framkvæmdastjóri á sviði innri markaðar ESB sendi formanni nefndar á vegum þingsins um efnahags- og peningamál, um að standa vörð um hlutverk Evrópuþingsins í þessu ferli.

68) Gerðar skulu nauðsynlegar ráðstafanir til framkvæmdar þessari tilskipun í samræmi við ákvörðun ráðsins 1999/468/EB frá 28. júní 1999 um reglur um meðferð framkvæmdavalds sem framkvæmdastjórninni er falið (2).

69) Evrópuþingið skal hafa þrjá mánuði frá því að fyrstu drög að framkvæmdarráðstöfunum eru send til að kynna sér drögin og láta álit sitt í ljós. Þann tíma er þó heimilt að stytta í áríðandi og tilhlýðilega rökstuddum tilvikum. Fari ályktun í gegnum Evrópuþingið á þessu tímabili skal framkvæmdastjórnin endurskoða drögin að ráðstöfununum.

70) Með það að markmiði að taka tillit til frekari þróunar á fjármálamörkuðum skal framkvæmdastjórnin leggja fyrir Evrópuþingið og ráðið skýrslur um beitingu ákvæða sem varða starfsábyrgðartryggingu, gildissvið reglna um gagnsæi og hugsanlegt starfsleyfi sérhæfðra seljenda hrávöruafleiða til að teljast fjárfestingarfyrirtæki.

71) Það markmið að skapa samþættan fjármálamarkað, þar sem fjárfestar eru verndaðir á skilvirkan hátt og skilvirkni og heilleiki markaðarins í heild nýtur verndar, krefst þess að gerðar séu sameiginlegar kröfur um reglur er varða fjárfestingarfyrirtæki hvar sem þau hafa starfsleyfi í Bandalaginu og stjórn á starfsemi skipulegra markaða og annarra viðskiptakerfa til að koma í veg fyrir að ógagnsæi eða röskun á einum markaði grafi undan skilvirkri starfsemi evrópska fjármálakerfisins í heild. Sökum þess að auðveldara er að ná þessu markmiði á vettvangi Bandalagsins getur Bandalagið samþykkt ráðstafanir sem eru í samræmi við dreifræðisregluna sem sett er fram í 5. gr. sáttmálans. Í samræmi við meðalhófsregluna, eins og kveðið er á um í þeirri grein, er ekki gengið lengra en nauðsyn krefur í þessari tilskipun til að ná megi þessu markmiði.

([1]) Stjtíð. EB L 115, 17.4.1998, bls. 31.

([2]) Stjtíð. EB L 184, 17.7.1999, bls. 23.

SAMÞYKKT TILSKIPUN ÞESSA:

I. BÁLKUR

SKILGREININGAR OG GILDISSVIÐ

1. gr.

Gildissvið

1. Þessi tilskipun gildir um fjárfestingarfyrirtæki og skipulega markaði.

2. Eftirfarandi ákvæði skulu einnig gilda um lánastofnanir með starfsleyfi samkvæmt tilskipun 2000/12/EB þegar þær veita fjármálaþjónustu og/eða stunda fjárfestingarstarfsemi sem tilgreind er í:

— 2. gr. (2. mgr.) 11., 13. og 14. gr.,

— II. kafla II. bálks að undanskildum öðrum undirlið 2. mgr. 23. gr.,

— III. kafla II. bálks, að undanskilinni 2.–4. mgr. 31. gr. og 2.–6. mgr. , 8. mgr. og 9. mgr. 32. gr.,

— 48.-53. gr., 61. og 62. gr. og

— 1. mgr. 71. gr.

2. gr.

Undanþágur

1. Tilskipun þessi gildir ekki um:

a) vátryggingafélög eins og þau eru skilgreind í 1. gr. tilskipunar 73/239/EBE eða líftryggingafélög eins og þau eru skilgreind í 1. gr. tilskipunar 2002/83/EB eða félög sem stunda endurtryggingastarfsemina sem um getur í tilskipun 64/225/EBE,

b) aðila sem veita aðeins móðurfélögum sínum, dótturfélögum sínum eða öðrum dótturfélögum móðurfélaga sinna fjárfestingarþjónustu,

c) aðila sem veita tilfallandi fjárfestingarþjónustu í tengslum við atvinnustarfsemi sína sem er reglufest með laga- eða reglugerðarákvæðum eða siðareglum sem útiloka ekki að slík þjónusta sé veitt,

d) aðila sem veita ekki fjárfestingarþjónustu eða stunda fjárfestingarstarfsemi aðra en viðskipti fyrir eigin reikning nema að þeir séu viðskiptavakar eða stundi viðskipti fyrir eigin reikning utan skipulegs markaðar eða markaðstorgs með skipulegum, tíðum og kerfisbundnum hætti með því að veita þriðju aðilum aðgang að kerfi til að stunda viðskipti við þá,

e) aðila sem veita aðeins fjárfestingarþjónustu í tengslum við stjórnun á fjárfestingarsjóðum starfsmanna,

f) aðila sem veita aðeins móðurfélögum sínum, dótturfélögum sínum eða öðrum dótturfélögum móðurfélaga sinna fjárfestingarþjónustu sem felst aðeins í að stjórna fjárfestingarsjóðum starfsmanna og að veita fjárfestingarþjónustu,

g) aðila að seðlabankakerfi Evrópu og aðra innlenda aðila sem gegna sambærilegum hlutverkum og aðra opinbera aðila sem sjá um eða hafa afskipti af stjórnun skulda ríkissjóðs,

h) fyrirtæki um sameiginlega fjárfestingu og lífeyrissjóði hvort sem þau eru samræmd innan Bandalagsins eða ekki og vörsluaðila og rekstraraðila slíkra fyrirtækja,

i) aðila sem stunda viðskipti með fjármálagerninga fyrir eigin reikning eða veita viðskiptavinum aðalstarfsemi sinnar fjárfestingarþjónustu í hrávöruafleiðum eða afleiddum samningum, sem er að finna í 10. lið C þáttar I. viðauka, svo fremi sem það er viðbótarstarfsemi við aðalstarfsemi þeirra þegar hún er metin á grundvelli samstæðu fyrirtækja og að aðalstarfsemin felist ekki í því að veita fjárfestingarþjónustu í skilningi þessarar tilskipunar eða bankaþjónustu samkvæmt tilskipun 2000/12/EB,

j) aðila sem veita fjárfestingarráðgjöf meðfram því að veita aðra þjónustu í atvinnuskyni sem ekki fellur undir þessa tilskipun að því tilskildu að ekki sé launað sérstaklega fyrir að veita slíka ráðgjöf,

k) aðila sem hafa þá aðalstarfsemi að stunda viðskipti fyrir eigin reikning með hrávörur og/eða hrávöruafleiður. Þessi undantekning gildir ekki þegar aðilarnir sem stunda viðskipti með hrávörur eða hrávöruafleiður fyrir eigin reikning eru hluti af samstæðu sem hefur þá aðalstarfsemi að veita aðra fjárfestingarþjónustu í skilningi þessarar tilskipunar eða bankaþjónustu samkvæmt tilskipun 2000/12/EB,

l) fyrirtæki sem veita fjárfestingarþjónustu og/eða stunda fjárfestingarstarfsemi sem felst eingöngu í því að stunda viðskipti fyrir eigin reikning á mörkuðum fyrir framtíðarsamninga eða valréttarsamninga eða aðrar afleiður og á peningamörkuðum eingöngu í þeim tilgangi að baktryggja stöður á afleiðumörkuðum, eða sem stunda viðskipti fyrir reikning annarra sem eiga aðild að sömu mörkuðum eða gefa upp verð til þeirra sem uppgjörsaðilar á sömu mörkuðum ábyrgjast og þar sem uppgjörsaðilar á sömu mörkuðum ábyrgjast að staðið sé við samninga sem slík fyrirtæki gera,

m) samtök sem danskir og finnskir lífeyrissjóðir koma á fót í þeim tilgangi einum að stjórna eignum þeirra lífeyrissjóða sem eiga aðild að þessum samtökum,

n) „agenti di cambio“ en starfsemi þeirra og hlutverk fellur undir 201. gr. ítalsks lagaúrskurðar nr. 58 frá 24. febrúar 1998.

2. Þau réttindi sem þessi tilskipun veitir taka ekki til þess að veita þjónustu í hlutverki mótaðila í viðskiptum sem opinberir aðilar, sem fást við skuldir ríkissjóðs, annast eða til aðila að seðlabankakerfi Evrópu sem leysa verkefni sín af hendi eins og kveðið er á um í stofnsáttmála og stofnsamþykkt seðlabankakerfis Evrópu og Seðlabanka Evrópu eða sem gegna sambærilegu hlutverki samkvæmt innlendum ákvæðum.

3. Til að taka tillit til þróunar á fjármálamörkunum og tryggja samræmda beitingu þessarar tilskipunar getur framkvæmdastjórnin, í samræmi við málsmeðferðina sem um getur í 2. mgr. 64. gr., með fyrirvara um undanþágur c-, i- og k-liðar, skilgreint viðmiðanir um það hvenær unnt er að ákvarða að starfsemi sé viðbót við aðalstarfsemi á grundvelli samstæðu fyrirtækja og einnig um það hvenær starfsemi teljist vera tilfallandi.

3. gr.

Valfrjálsar undanþágur

1. Aðildarríki geta kosið að beita þessari tilskipun ekki gagnvart aðilum sem þau eru heimaaðildarríki fyrir:

— sem er ekki heimilt að taka til vörslu fjármuni eða verðbréf viðskiptavina og er af þeim ástæðum aldrei heimilt að setja sig í skuldastöðu gagnvart viðskiptavinum sínum og

— sem er ekki heimilt að veita fjárfestingarþjónustu nema þá sem felst í móttöku og miðlun fyrirmæla varðandi framseljanleg verðbréf og hlutdeildarskírteini í fyrirtækjum um sameiginlega fjárfestingu og að veita fjárfestingarráðgjöf sem tengist slíkum fjármálagerningum og

— við veitingu þessarar þjónustu er eingöngu heimilt að miðla fyrirmælum til:

i) Fjárfestingarfyrirtækja sem eru með starfsleyfi í samræmi við þessa tilskipun,

ii) lánastofnana sem eru með starfsleyfi í samræmi við tilskipun 2000/12/EB,

iii) útibúa fjárfestingarfyrirtækja eða lánastofnana sem eru með starfsleyfi í þriðja landi og eru háð og fylgja varfærnisreglum sem lögbær yfirvöld telja a.m.k. jafnstrangar og reglurnar sem mælt er fyrir um í þessari tilskipun, tilskipun 2000/12/EB eða tilskipun 93/6/EBE,

iv) fyrirtækja um sameiginlega fjárfestingu sem eru með starfsleyfi samkvæmt lögum aðildarríkis til að bjóða hlutdeildarskírteini út á almennum markaði og til stjórnenda slíkra fyrirtækja,

v) fjárfestingarfélaga með fastan höfuðstól samkvæmt skilgreiningu 4. mgr. 15. gr. annarrar tilskipunar ráðsins 77/91/EBE frá 13. desember 1976 um samræmingu verndarráðstafana, sem ætlað er að vera jafngildar í Bandalaginu og aðildarríki krefjast þegar almenningshlutafélög eru stofnuð og um tilskilið hlutafé og heimilaðar breytingar á hlutafé þeirra í skilningi annarrar málsgreinar 58. gr. sáttmálans, til að vernda hagsmuni félagsmanna og annarra ([1]) þar sem verðbréf þeirra eru skráð eða verslað með þau á skipulegum markaði í aðildarríki,

að því tilskildu að starfsemi slíkra aðila sé reglufest á innlendum vettvangi.

2. Aðilar, sem falla ekki undir gildissvið þessarar tilskipunar skv. 1. mgr., njóta ekki réttar til að veita þjónustu og/eða stunda starfsemi eða til að stofna útibú eins og kveðið er á um í 31. og 32. gr., eftir því sem við á.

4. gr.

Skilgreiningar

1. Í þessari tilskipun er merking eftirfarandi hugtaka sem hér segir:

1) „fjárfestingarfyrirtæki“: lögaðili með reglubundna starfsemi eða viðskipti, sem felast í því að veita þriðja aðila fjárfestingarþjónustu, og/eða sem stundar fjárfestingarþjónustu í atvinnuskyni,

Aðildarríkjum er heimilt að telja til skilgreiningar á fjárfestingarfyrirtækjum fyrirtæki sem eru ekki lögaðilar, að því tilskildu að:

a) lagaleg staða þeirra tryggi þriðja aðila sambærilega vernd og lögaðilar veita og

b) þau séu háð sambærilegu varfærniseftirliti sem hæfir rekstrarformi þeirra að lögum.

Ef slíkir einstaklingar annast þjónustustarfsemi sem felst í því að taka til vörslu fjármuni eða framseljanleg verðbréf þriðju aðila er þó því aðeins heimilt að telja þá til fjárfestingarfyrirtækja í skilningi þessarar tilskipunar með fyrirvara um aðrar kröfur sem eru settar í þessari tilskipun og í tilskipun 93/6/EBE, að eftirfarandi skilyrði séu uppfyllt:

a) réttur þriðju aðila til gerninga og fjármuna skal tryggður, einkum ef um er að ræða gjaldþrot fyrirtækisins eða eigenda þess, löghald, skuldajöfnuð eða aðrar aðgerðir af hálfu kröfuhafa fyrirtækisins eða eigenda þess,

([1]) Stjtíð. EB L 26, 31.1.1977, bls. 1. Tilskipuninni var síðast breytt með aðildarlögunum frá 1994.

b) fyrirtæki skal falla undir reglur sem settar eru til að hafa eftirlit með gjaldhæfi fyrirtækisins og eigenda þess,

c) ársreikningar fyrirtækisins skulu endurskoðaðir af einum eða fleiri aðilum sem hafa leyfi til endurskoðunar samkvæmt landslögum,

d) ef aðeins einn eigandi er að fyrirtækinu verður hann að gera ráðstafanir til að vernda fjárfesta ef fyrirtækið hættir rekstri eftir andlát hans, vegna vanhæfi hans eða annarra sambærilegra ástæðna,

2) „fjárfestingarþjónusta og -starfsemi“: sú þjónusta og starfsemi sem talin er upp í A-þætti I viðauka og tengist einhverjum þeirra gerninga sem taldir eru upp í C-þætti I. viðauka,

Framkvæmdastjórnin skal ákvarða í samræmi við málsmeðferðina sem um getur í 2. mgr. 64. gr.:

— afleiðusamningana sem taldir eru upp í 7. lið í C-þætti I. viðauka og hafa einkenni annarra afleiðufjármálagerninga, m.a. með hliðsjón af því hvort verslað er með þá eða þeir gerðir upp í gegnum viðurkennda uppgjörsaðila eða hvort þeir eru háðir reglulegum veðköllum,

— afleiðusamningana sem taldir eru upp í 10. lið í C-þætti I. viðauka og hafa einkenni annarra afleiðufjármálagerninga, m.a. með hliðsjón af því hvort viðskipti eru stunduð með þá á skipulegum markaði eða markaðstorgi, hvort viðskipti eru stunduð með þá eða þeir gerðir upp í gegnum viðurkennda uppgjörsaðila eða hvort þeir séu háðir reglulegum veðköllum,

3) „viðbótarþjónusta“: öll þjónusta sem talin er upp í B-þætti I. viðauka,

4) „fjárfestingarráðgjöf“: að veita viðskiptavini persónulegar ráðleggingar annaðhvort að beiðni hans eða að frumkvæði fjárfestingarfyrirtækisins að því er varðar viðskipti í einu eða fleiri tilvikum sem tengjast fjármálagerningum,

5) „framkvæmd fyrirmæla fyrir hönd viðskiptavina“: að ganga frá samningum um kaup eða sölu eins eða fleiri fjármálagerninga fyrir hönd viðskiptavina,

6) „viðskipti fyrir eigin reikning“: viðskipti með eiginfjármagn sem leiða til þess viðskipti fara fram með einn fjármálagerning eða fleiri,

7) „innmiðlari“: fjárfestingarfyrirtæki sem verslar fyrir eigin reikning á skipulegan, tíðan og kerfisbundinn hátt fyrir eigin reikning með því að framkvæma fyrirmæli viðskiptavina utan skipulegs markaðar eða markaðstorgs,

8) „viðskiptavaki“ er aðili sem starfar á fjármálamörkuðum og gefur sig jafnan út fyrir að vera viljugur að versla fyrir eigin reikning með því að kaupa og selja fjármálagerninga með eiginfjármagni sínu á verði sem hann ákveður,

9) „eignasafnsstýring“: eignasafnsstýring á grundvelli umboða frá einstökum viðskiptavinum ef slík eignasöfn innihalda einn eða fleiri fjármálagerninga,

10) „viðskiptavinur“: einstaklingur eða lögaðili sem fjárfestingarfyrirtæki lætur í té fjárfestingar- og/eða viðbótarþjónustu,

11) „fagviðskiptavinur“: viðskiptavinur sem uppfyllir skilyrðin sem mælt er fyrir um í II. viðauka,

12) „almennur viðskiptavinur“: viðskiptavinur sem er ekki fagviðskiptavinur,

13) „markaðsrekandi“: aðili eða aðilar sem stýra og/eða reka skipulegan markað. Markaðsrekandi getur sjálfur verið skipulegi markaðurinn,

14) „skipulegur markaður“: fjölþætt markaðskerfi, sem er starfrækt og/eða stjórnað af markaðsrekanda sem sameinar eða greiðir fyrir því að mismunandi kaup- og söluhagsmunir þriðju aðila varðandi fjármálagerninga séu sameinaðir - innan markaðskerfisins og í samræmi við reglur hans sem eru ófrávíkjanlegar - þannig að það leiði til samnings um fjármálagerninga sem viðskipti eru leyfð með á markaði samkvæmt reglum hans og/eða markaðskerfum, og hefur starfsleyfi og starfar reglulega og í samræmi við ákvæði III. bálks,

15) „markaðstorg“: fjölþætt markaðskerfi sem starfrækt er af fjárfestingarfyrirtæki eða markaðsrekanda sem leiðir saman kaup- og söluhagsmuni þriðju aðila á fjármálagerningum – innan markaðskerfisins og í samræmi við reglur þess sem eru ekki valfrjálsar – á þann hátt að það leiði til samnings í samræmi við ákvæði II. bálks,

16) „skilyrt fyrirmæli“: fyrirmæli hvað varðar kaup eða sölu á fjármálagerningum með fyrirframákveðin verðmörk eða betri og með tilliti til tilgreinds magns,

17) „fjármálagerningur“: þeir gerningar sem tilgreindir eru í C-þætti I. viðauka,

18) „framseljanleg verðbréf“: þeir flokkar verðbréfa sem unnt er að versla með á fjármagnsmarkaði að undanskildum greiðsluskjölum sem eru t.d.:

a) hlutabréf í fyrirtækjum og önnur verðbréf sem eru ígildi hlutabréfa í fyrirtækjum, sameignarfélögum eða öðrum einingum og innlánsskírteini vegna hlutabréfa,

b) skuldabréf eða tryggð skuldaskjöl, þ.m.t. innlánsskírteini vegna slíkra verðbréfa,

c) önnur verðbréf sem veita rétt til að kaupa eða selja framseljanleg verðbréf eða leiða til uppgjörs í reiðufé sem ákvarðast með tilliti til framseljanlegra verðbréfa, gjaldmiðla, vaxta eða ávöxtunarkrafna, hrávara eða annarra vísitalna eða mælikvarða,

19) „peningamarkaðsgerningar“: þeir flokkar gerninga sem viðskipti fara venjulega fram með á peningamarkaði, s.s. ríkisvíxlar, innlánskírteini og viðskiptabréf, að undanskildum greiðslugerningum,

20) „heimaaðildarríki“:

a) þegar um er að ræða fjárfestingarfyrirtæki:

i) ef fjárfestingarfyrirtækið er einstaklingur, aðildarríkið þar sem aðalskrifstofa hans er,

ii) ef fjárfestingarfyrirtækið er lögaðili, aðildarríkið þar sem það er með skráða skrifstofu,

iii) ef fjárfestingarfyrirtækið hefur enga skráða skrifstofu í samræmi við innlend lög, aðildarríkið þar sem það er með aðalskrifstofu,

b) ef um er að ræða skipulegan markað, aðildarríkið þar sem skipulegi markaðurinn er skráður eða ef hann hefur enga skráða skrifstofu í samræmi við lög þess aðildarríkis, aðildarríkið þar sem aðalskrifstofa skipulega markaðarins er,

21) „gistiaðildarríki“: aðildarríki annað en heimaaðildarríkið þar sem fjárfestingarfyrirtæki er með útibú eða veitir þjónustu og/eða stundar starfsemi eða aðildarríkið þar sem skipulegur markaður sér fyrir viðeigandi ráðstöfunum sem auðvelda aðgang fjaraðila eða þátttakenda sem hafa staðfestu í því aðildarríki að viðskiptum í markaðskerfi markaðarins,

22) „lögbært yfirvald“: yfirvald sem hvert aðildarríki tilnefndir í samræmi við 48. gr. nema annað sé tekið fram í þessari tilskipun,

23) „lánastofnanir“: lánastofnanir eins og þær eru skilgreindar í tilskipun 2000/12/EB,

24) „rekstrarfélag verðbréfasjóðs“: rekstrarfélag eins og það er skilgreint í tilskipun ráðsins 85/611/EBE frá 20. desember 1985 um samræmingu á lögum og stjórnsýslufyrirmælum um fyrirtæki um sameiginlega fjárfestingu í framseljanlegum verðbréfum ([1]),

25) „fastur umboðsmaður“: einstaklingur eða lögaðili sem, að fullu og skilyrðislaust, er á ábyrgð eins fjárfestingarfyrirtækis eingöngu, sem hann starfar fyrir og kynnir viðskiptavinum eða líklegum viðskiptavinum fjárfestingar- og/eða viðbótarþjónustu, tekur á móti og sendir leiðbeiningar eða fyrirmæli frá viðskiptavini varðandi fjárfestingarþjónustu eða fjármálagerninga, markaðssetur fjármálagerninga og/eða veitir viðskiptavinum eða líklegum viðskiptavinum ráðgjöf varðandi þá fjármálagerninga eða -þjónustu,

26) „útibú“: starfsstöð önnur en aðalskrifstofa sem er hluti af fjárfestingarfyrirtæki, án réttarstöðu lögaðila, og veitir fjárfestingarþjónustu og/eða stundar fjárfestingarstarfsemi og sem er einnig heimilt að veita viðbótarþjónustu sem fjárfestingarfyrirtækið hefur fengið leyfi fyrir. Allar þær starfsstöðvar, sem komið hefur verið á fót í einu aðildarríki á vegum fjárfestingarfyrirtækis sem hefur aðalskrifstofu sína í öðru aðildarríki, ber að telja sem eitt útibú,

27) „virk eignarhlutdeild“: bein eða óbein eignarhlutdeild í fjárfestingarfyrirtæki sem nemur 10% eða meira af höfuðstóli eða atkvæðisrétti, eins og getið er í 92. gr. tilskipunar 2001/34/EB, eða annað sem gerir kleift að hafa veruleg áhrif á stjórnun fjárfestingarfyrirtækis sem eignarhlutdeildin er í,

28) „móðurfyrirtæki“: móðurfyrirtæki samkvæmt skilgreiningu í 1. og 2. gr. sjöundu tilskipunar ráðsins 83/349/EBE frá 13. júní 1983 um samstæðureikninga ([2]),

29) „dótturfyrirtæki“: dótturfyrirtæki samkvæmt skilgreiningu í 1. og 2. gr. tilskipunar 83/349/EBE, þ.m.t. dótturfyrirtæki dótturfyrirtækis endanlegs móðurfélags,

30) „yfirráð“: yfirráð eins og þau eru skilgreind í 1. gr. tilskipunar 83/349/EBE,

31) „náin tengsl“: þegar tveir eða fleiri einstaklingar eða lögaðilar tengjast í gegnum:

a) viðskiptahagsmuni en hér er átt við eignarhald á minnst 20% atkvæðisréttar eða eigin fjár fyrirtækis, beint eða með yfirráðarétti,

b) yfirráð sem eru tengsl á milli móðurfyrirtækis og dótturfyrirtækis í öllum tilvikunum sem um getur í 1. og 2. mgr. 1. gr. tilskipunar 83/349/EBE eða sambærileg tengsl milli einstaklings eða lögaðila og fyrirtækis; einnig skal litið á dótturfyrirtæki dótturfyrirtækis sem dótturfyrirtæki móðurfyrirtækisins sem fer fyrir þessum fyrirtækjum.

Þegar svo ber undir að tveir eða fleiri einstaklingar eða lögaðilar eru varanlega tengdir sama aðila með yfirráðatengslum skal einnig litið á það sem náin tengsl milli þessara aðila.

2. Til að taka tillit til þróunar á fjármálamörkuðum og tryggja samræmda beitingu þessarar tilskipunar er framkvæmdastjórninni, í samræmi við málsmeðferðina sem um getur í 2. mgr. 64. gr., heimilt að skýra frekar skilgreiningarnar sem mælt er fyrir um í 1. mgr. þessarar greinar.

([1]) Stjtíð. EB L 375, 31.12.1985, bls. 3. Tilskipuninni var síðast breytt með tilskipun Evrópuþingsins og ráðsins 2001/108/EB (Stjtíð. EB L 41, 13.2.2002, bls. 35).

([2]) Stjtíð. EB L 193, 18.7.1983, bls. 1. Tilskipuninni var síðast breytt með tilskipun Evrópuþingsins og ráðsins 2003/51/EB (Stjtíð. ESB L 178, 17.7.2003, bls. 16).

II. BÁLKUR

STARFSLEYFI OG SKILYRÐI FYRIR STARFSEMI FJÁRFESTINGARFYRIRTÆKJA

I. KAFLI

SKILYRÐI OG MÁLSMEÐFERÐ VIÐ STARFSLEYFISVEITINGU

5. gr.

Kröfur vegna starfsleyfisveitingar

1. Hvert aðildarríki skal krefjast þess að það að stunda reglubundna fjárfestingarþjónustu eða -starfsemi í atvinnuskyni sé ekki heimilt nema fyrir liggi starfsleyfi í samræmi við ákvæði þessa kafla. Lögbær yfirvöld heimaaðildarríkis, sem tilnefnt er í samræmi við 48. gr., skulu veita slíkt starfsleyfi.

2. Þrátt fyrir ákvæði 1. mgr. skulu aðildarríki heimila sérhverjum markaðsrekanda að starfrækja markaðstorg að því tilskildu að staðfesting hafi fengist á því að hann fylgi ákvæðum þessa kafla, að undanskilinni 11. og 15. gr.

3. Aðildarríki skulu gera skrá yfir öll fjárfestingarfyrirtæki. Þessi skrá skal vera aðgengileg almenningi og fela í sér upplýsingar um þjónustuna og/eða starfsemina sem fjárfestingarfyrirtækið hefur starfsleyfi fyrir. Hún skal uppfærð reglulega.

4. Hvert aðildarríki um sig skal krefjast þess:

— að fjárfestingarfyrirtæki, sem er lögaðili, hafi aðalskrifstofu sína í sama aðildarríki og það er með skráða skrifstofu,

— að fjárfestingarfyrirtæki, sem er ekki lögaðili, eða fjárfestingarfyrirtæki, sem er lögaðili en hefur ekki skráða skrifstofu samkvæmt innlendum lögum, hafi aðalskrifstofu sína í aðildarríkinu þar sem það er í raun með starfsemi sína.

5. Þegar um er að ræða fjárfestingarfyrirtæki, sem eingöngu veita fjárfestingarráðgjöf eða þá þjónustu að taka á móti og senda fyrirmæli samkvæmt þeim skilyrðum sem mælt er fyrir um í 3. gr., er aðildarríkjunum heimilt að leyfa lögbærum yfirvöldum að fela öðrum stjórnsýslu-, undirbúnings- eða viðbótarverkefni sem tengjast starfsleyfisveitingu í samræmi við skilyrðin sem mælt er fyrir um í 2. mgr. 48. gr.

6. gr.

Gildissvið starfsleyfis

1. Heimaaðildarríkið skal tryggja að starfsleyfið tilgreini þá fjárfestingarþjónustu eða starfsemi sem fjárfestingarfyrirtækinu er leyfilegt að veita. Starfsleyfið getur náð til einnar eða fleiri tegundar viðbótarþjónustu sem sett er fram í B-þætti I. viðauka. Starfsleyfi skal aldrei veitt eingöngu til að veita viðbótarþjónustu.

2. Fjárfestingarfyrirtæki, sem leitar eftir leyfi til að rýmka viðskipti sín yfir í frekari fjárfestingarþjónustu eða -starfsemi eða viðbótarþjónustu sem ekki var fyrirséð við upphaflega starfsleyfisveitingu, skal leggja inn beiðni um rýmkun starfsleyfis síns.

3. Starfsleyfið skal gilda í öllu Bandalaginu og heimila fjárfestingarfyrirtæki að veita þá þjónustu eða stunda þá starfsemi sem það hefur starfsleyfi fyrir alls staðar í Bandalaginu, annaðhvort með stofnun útibús eða frelsi til að veita þjónustu.

7. gr.

Málsmeðferð við að samþykkja og hafna beiðnum um starfsleyfisveitingu

1. Lögbært yfirvald skal ekki veita starfsleyfi fyrr en það hefur að fullu gengið úr skugga um að umsækjandinn fari að öllum kröfum ákvæða sem eru samþykkt samkvæmt þessari tilskipun.

2. Fjárfestingarfyrirtækið skal veita allar upplýsingar, þ.m.t. starfsáætlun þar sem fram kemur m.a. hvers konar rekstur er fyrirhugaður og stjórnskipulag, sem nauðsynlegar eru til að gera lögbæru yfirvaldi kleift að fullvissa sig um að þegar upphaflegt starfsleyfi var veitt hafi fjárfestingarfyrirtækið gert allar nauðsynlegar ráðstafanir til að uppfylla kvaðir sínar samkvæmt ákvæðum þessa kafla.

3. Innan sex mánaða frá því að umsækjandi leggur fram fullbúna umsókn skal honum tilkynnt um hvort starfsleyfi hafi verið veitt eða ekki.

8. gr.

Afturköllun starfsleyfa

Lögbæru yfirvaldi er því aðeins heimilt að afturkalla starfsleyfi, sem veitt hefur verið fjárfestingarfyrirtæki, að slíkt fyrirtæki:

a) nýti ekki starfsleyfið innan 12 mánaða, afsali sér skýlaust starfsleyfinu eða hafi ekki veitt fjárfestingarþjónustu eða stundað fjárfestingarstarfsemi næstliðna sex mánuði nema hlutaðeigandi aðildarríki hafi kveðið á um að starfsleyfi falli úr gildi í slíkum tilvikum,

b) hafi fengið starfsleyfi með því að gefa rangar yfirlýsingar eða á annan ólögmætan hátt,

c) uppfylli ekki lengur skilyrðin fyrir starfsleyfinu, s.s. að þeim skilyrðum sem fram koma í tilskipun 93/6/EBE sé fylgt,

d) hafi brotið alvarlega og ítrekað gegn ákvæðum sem samþykkt hafa verið samkvæmt þessari tilskipun um skilyrði fyrir starfsemi fjárfestingarfyrirtækja,

e) falli undir ákvæði í landslögum um afturköllun starfsleyfis að því er varðar mál utan gildissviðs þessarar tilskipunar.

9. gr.

Aðilar sem í reynd fara með stjórn fyrirtækis

1. Aðildarríki skulu krefjast þess að þeir aðilar sem í reynd fara með stjórn fjárfestingarfyrirtækis hafi gott mannorð og næga reynslu til að tryggja trausta og varfærna stjórnun fjárfestingarfyrirtækisins.

Þar sem markaðsrekandi, sem leitar starfsleyfis til að starfrækja markaðstorg, og aðilarnir, sem í reynd fara með stjórn markaðstorgsins, eru þeir sömu og fara í reynd með stjórn skipulega markaðarins eru þeir aðilar álitnir uppfylla kröfurnar sem mælt er fyrir um í fyrstu undirgrein.

2. Aðildarríkin skulu krefjast þess að fjárfestingarfyrirtækið tilkynni lögbæru yfirvaldi um allar breytingar á stjórn þess auk allra upplýsinga sem nauðsynlegar eru til að meta hvort nýtt starfsfólk, sem tilnefnt hefur verið til að stjórna fyrirtækinu, hafi gott mannorð og næga reynslu.

3. Lögbært yfirvald skal synja um starfsleyfi ef það telur ekki sýnt að aðilarnir sem í reynd munu fara með stjórn fjárfestingarfyrirtækisins hafi gott mannorð og næga reynslu eða ef hlutlægar ástæður, sem hægt er sýna fram á, eru til að ætla að fyrirhugaðar breytingar á stjórn fyrirtækisins séu ógnun við trausta og varfærna stjórn þess.

4. Aðildarríkin skulu krefjast þess að stjórn fjárfestingarfyrirtækja sé í höndum a.m.k. tveggja aðila sem uppfylla kröfurnar sem mælt er fyrir um í 1. mgr.

Þrátt fyrir fyrstu undirgreinina er aðildarríkjum heimilt að veita starfleyfi fjárfestingarfyrirtækjum sem eru einstaklingar eða fjárfestingarfyrirtækjum sem eru lögaðilar og er stjórnað af einstaklingi í samræmi við stjórnskipunarreglur þeirra og innlend lög. Aðildarríkin skulu samt sem áður krefjast þess að annað fyrirkomulag sé til staðar sem tryggir trausta og varfærna stjórn slíkra fjárfestingarfyrirtækja.

10. gr.

Hluthafar og aðilar með virka eignarhlutdeild

1. Lögbær yfirvöld skulu ekki veita fjárfestingarfyrirtækjum starfsleyfi til að stunda fjárfestingarþjónustu eða fjárfestingarstarfsemi fyrr en þau hafa fengið upplýsingar um nöfn allra hluthafa eða félagsaðila sem ráða beint eða óbeint yfir virkri eignarhlutdeild sem einstaklingar eða lögaðilar, svo og hve stóran hlut þeir eiga.

Lögbær yfirvöld skulu synja um starfsleyfi ef þau telja hluthafa eða aðila með virka eignarhlutdeild ekki hæfa með hliðsjón af því að nauðsynlegt er að tryggja trausta og varfærna stjórnun fjárfestingarfyrirtækis.

Ef náin tengsl eru fyrir hendi milli fjárfestingarfyrirtækis og annarra einstaklinga eða lögpersóna skal lögbært yfirvald einungis veita starfsleyfi ef sýnt er að þessi tengsl koma ekki í veg fyrir að lögbæra yfirvaldið sinni eftirlitshlutverki sínu.

2. Lögbært yfirvald skal synja um starfsleyfi ef lög og stjórnsýsluákvæði þriðja lands, sem gilda um einn eða fleiri einstaklinga eða lögaðila sem fyrirtækið hefur náin tengsl við, eða vandkvæði tengd fullnustu þeirra koma í veg fyrir að yfirvaldið sinni eftirlitshlutverki sínu með skilvirkum hætti.

3. Aðildarríkin skulu krefjast þess að einstaklingar eða lögpersónur, sem hyggjast, beint eða óbeint, kaupa eða selja virka eignarhlutdeild í fjárfestingarfyrirtæki, tilkynni það fyrst lögbæru yfirvaldi í samræmi við aðra undirgrein og greini þeim frá því hve stóran hlut þeir munu eignast. Hlutaðeigandi skal einnig tilkynna lögbæru yfirvaldi ef hann hyggst stækka eða minnka virka eignarhlutdeild sína ef það yrði til þess að atkvæða- eða eiginfjárhlutfall hans næði eða færi niður fyrir 20%, 33%, 50% eða fjárfestingarfyrirtækið yrði eða hætti að vera dótturfyrirtæki hans.

Þrátt fyrir 4. mgr. skal lögbæra yfirvaldið hafa þrjá mánuði hið mesta, frá degi þeim er tilkynning berst um áætluð kaup, eins og kveðið er á um í fyrstu undirgrein, til að andmæla fyrirætlan þessari ef þau telja viðkomandi ekki hæfan til að tryggja fjárfestingarfyrirtækinu trausta og varfærna stjórnun með hliðsjón af skilyrðum sem sett eru um öryggi og hæfni framkvæmdastjórnar fjárfestingarfyrirtækis. Ef lögbært yfirvald andmælir ekki áætluninni getur það ákveðið hvenær henni skuli í síðasta lagi hrint í framkvæmd.

4. Ef sá er aflar eignarhluta, sem um getur í 3. mgr., er fjárfestingarfyrirtæki, lánastofnun, vátryggingafélag eða rekstrarfélag verðbréfasjóðs með starfsleyfi í öðru aðildarríki eða móðurfyrirtæki fjárfestingarfyrirtækis, lánastofnunar, vátryggingafélags eða rekstrarfélags verðbréfasjóðs með starfsleyfi í öðru aðildarríki eða einstaklingur sem hefur yfirráð yfir fjárfestingarfyrirtæki, lánastofnun, vátryggingafélagi eða rekstrarfélagi verðbréfasjóðs með starfsleyfi í öðru aðildarríki, og ef fyrirtækið, sem þessi aðili hyggst öðlast eignarhlut í, yrði dótturfyrirtæki hans eða hann fengi yfirráð yfir því í kjölfar öflunar þessa eignarhluta, skal mat á öflun eignarhlutans ekki fara fram nema að höfðu samráði svo sem kveðið er á um í 60. gr.

5. Aðildarríkin skulu krefjast þess að þegar fjárfestingarfyrirtæki fær vitneskju um öflun og ráðstöfun á eignarhlutum í eigin fé þess, sem veldur því að eignarhlutar fara yfir eða undir mörkin, sem tilgreind eru í 1. undirgrein 3. mgr., skuli fjárfestingarfyrirtækið þegar í stað tilkynna lögbæru yfirvaldi þar um.

Fjárfestingarfyrirtæki skulu einnig, a.m.k. einu sinni á ári, tilkynna lögbæra yfirvaldinu um nöfn þeirra hluthafa og aðila sem eiga virka eignarhlutdeild og upphæð þessa hlutafjár líkt og gefið er upp t.d. á aðalfundum hluthafa og aðila eða á grundvelli reglna sem settar eru um fyrirtæki sem hafa framseljanleg verðbréf sem viðskipti eru leyfð með á skipulegum markaði.

6. Aðildarríkin skulu krefjast þess að þegar áhrif þeirra aðila, sem um getur í fyrstu undirgrein 1. mgr., eru líkleg til að hafa slæm áhrif á trausta og varfærna stjórnun fjárfestingarfyrirtækis skuli lögbært yfirvald grípa til viðeigandi ráðstafana til að binda enda á það ástand.

Slíkar ráðstafanir geta t.d. verið lögbann, refsiaðgerðir gagnvart stjórnendum og þeim sem ábyrgð bera á stjórnun, eða svipting atkvæðisréttar sem fylgir hlutabréfum hluthafa og aðila sem um ræðir.

Svipaðar ráðstafanir skulu gerðar vegna einstaklinga sem uppfylla ekki þá kvöð að veita upplýsingar fyrir fram vegna kaupa eða aukningar á virkri eignarhlutdeild. Ef eignarhlutdeildar er aflað þrátt fyrir andstöðu lögbærra yfirvalda skulu aðildarríkin, óháð öðrum refsiaðgerðum sem gripið er til, sjá svo um að því sé frestað að viðkomandi fái að neyta atkvæðisréttar síns eða að greidd atkvæði séu ógild eða hægt sé að ógilda þau.

11. gr.

Aðild að viðurkenndu bótakerfi fyrir fjárfesta

Lögbært yfirvald skal staðfesta að eining, sem leitar eftir að hljóta starfsleyfi sem fjárfestingarfyrirtæki, uppfylli kvaðir sínar samkvæmt tilskipun Evrópuþingsins og ráðsins 97/9/EB frá 3. mars 1997 um bótakerfi fyrir fjárfesta (1) þegar starfsleyfið er veitt.

12. gr.

Stofnfjárframlag

Aðildarríkin skulu tryggja að lögbær yfirvöld veiti ekki starfsleyfi nema fjárfestingarfyrirtækið hafi nægilegt stofnfé í samræmi við kröfurnar í tilskipun 93/6/EBE með hliðsjón af tegund fjárfestingarþjónustunnar eða -starfseminnar sem um ræðir.

Þar til tilskipun 93/6/EBE verður endurskoðuð skulu fjárfestingarfyrirtækin, sem kveðið er á um í 67. gr., lúta eiginfjárkröfunum sem mælt er fyrir um í þeirri grein.

13. gr.

Skipulagskröfur

1. Heimaaðildarríkið skal krefjast þess að fjárfestingarfyrirtækið uppfylli þær skipulagskröfur sem mælt er fyrir um í 2.–8. mgr.

2. Fjárfestingarfyrirtæki skal setja fram stefnu og málsmeðferð sem nægir til að tryggja að fyrirtækið, þ.m.t. stjórnendur, starfsfólk og fastir umboðsmenn, uppfylli kvaðir sínar samkvæmt ákvæðum þessarar tilskipunar og viðeigandi reglum um einkaviðskipti slíkra einstaklinga.

3. Fjárfestingarfyrirtæki skal viðhalda og beita skilvirkum skipulags- og stjórnunarráðstöfunum með það fyrir augum að gera eðlilegar ráðstafanir til að koma í veg fyrir að hagsmunaárekstrar, eins og þeir eru skilgreindir í 18. gr., hafi neikvæð áhrif á hagsmuni viðskiptavina þess.

4. Fjárfestingarfyrirtæki skal gera eðlilegar ráðstafanir til að tryggja að fjárfestingarþjónusta og -starfsemi sé samfelld og reglubundin. Með þetta að markmiði skal fjárfestingarfyrirtækið nota viðeigandi kerfi, tilföng og málsmeðferð sem er í réttu hlutfalli við þetta.

5. Fjárfestingarfyrirtæki skal tryggja að eðlilegar ráðstafanir séu gerðar til að koma í veg fyrir óþarfa viðbótaráhættu í rekstri þegar það reiðir sig á þriðja aðila til að sinna rekstrarhlutverki sem er nauðsynlegt til að veita viðskiptavinum samfellda og fullnægjandi þjónustu og stunda fjárfestingarstarfsemi á samfelldum og fullnægjandi grunni. Ekki er heimilt að utankaupa mikilvæg rekstrarhlutverk ef það dregur úr gæðum innra eftirlits og getu eftirlitsmanns til að fylgjast með því að fyrirtækið uppfylli allar kvaðir.

Fjárfestingarfyrirtæki skal hafa traustar aðferðir fyrir stjórnun og bókhald, innri eftirlitskerfi, skilvirkar verklagsreglur fyrir áhættumat og skilvirkt eftirlits- og öryggisfyrirkomulag fyrir gagnavinnslukerfi.

6. Fjárfestingarfyrirtæki skal halda skrár yfir alla þjónustu og viðskipti sem það hefur umsjón með og skulu þær vera nægilega ítarlegar til að lögbært yfirvald geti haft eftirlit með því að farið sé að kröfum þessarar tilskipunar og einkum til að hægt sé að ganga úr skugga um að fjárfestingarfyrirtækið hafi uppfyllt allar kvaðir hvað varðar viðskiptavini og hugsanlega viðskiptavini.

7. Þegar fjárfestingarfyrirtæki hefur undir höndum fjármálagerninga, sem tilheyra viðskiptavinum, skal það gera viðeigandi ráðstafanir til að vernda eignarrétt viðskiptavina, einkum ef til gjaldþrots fjárfestingarfyrirtækisins kemur og til að koma í veg fyrir að gerningar viðskiptavinar séu notaðir fyrir eigin reikning þess, nema að fengnu ótvíræðu samþykki viðskiptavinarins.

(1) Stjtíð. EB L 84, 26.3.1997, bls. 22.

8. Þegar fjárfestingarfyrirtæki hefur undir höndum fjármuni, sem tilheyra viðskiptavinum, skal það gera viðeigandi ráðstafanir til að vernda réttindi viðskiptavina og koma í veg fyrir notkun fjármuna viðskiptavina fyrir eigin reikning þess nema þegar um er að ræða lánastofnanir.

9. Þegar um er að ræða útibú fjárfestingarfyrirtækja skal lögbært yfirvald aðildarríkisins þar sem útibúið er staðsett framfylgja kvöðinni sem mælt er fyrir um í 6. mgr. að því er varðar viðskipti sem útibúið framkvæmir með fyrirvara um þann möguleika að lögbært yfirvald heimaaðildarríkis fjárfestingarfyrirtækisins hafi beinan aðgang að þeim skrám.

10. Til að taka tillit til tækniframfara á fjármálamörkuðum og tryggja samræmda beitingu 2.–9. mgr. skal framkvæmdastjórnin, í samræmi við málsmeðferðina, sem um getur í 2. mgr. 64. gr., samþykkja framkvæmdarráðstafanir sem tilgreina raunhæfar skipulagskröfur sem leggja skal á fjárfestingarfyrirtæki sem veita mismunandi fjárfestingarþjónustu og/eða -starfsemi og viðbótarþjónustu eða samsetningu af þessu.

14. gr.

Viðskiptaferli og lyktir viðskipta á markaðstorgi

1. Aðildarríkin skulu gera kröfu um að fjárfestingarfyrirtæki eða markaðsrekendur, sem starfrækja markaðstorg, komi á gagnsæjum, ófrávíkjanlegum reglum og málsmeðferð fyrir sanngjörn og skipuleg viðskipti og komi á hlutlægum forsendum fyrir skilvirka framkvæmd fyrirmæla auk þess að uppfylla kröfurnar sem mælt er fyrir um í 13. gr.

2. Aðildarríkin skulu krefjast þess að fjárfestingarfyrirtæki eða markaðsrekendur, sem starfrækja markaðstorg, komi á gagnsæjum reglum varðandi forsendur fyrir því að ákvarða hvaða fjármálagerninga er hægt að stunda viðskipti með innan markaðskerfa þeirra. Aðildarríkin skulu krefjast þess að, þar sem við á, skuli fjárfestingarfyrirtæki eða markaðsrekendur, sem starfrækja markaðstorg, sjá til þess að upplýsingar sé aðgengilegar almenningi eða ganga úr skugga um að aðgangur sé að þeim til að gera notendum þeirra kleift að taka ákvarðanir um fjárfestingar með hliðsjón af því hverjir notendurnir eru eða af hvaða tegund þeir gerningar eru sem viðskiptin varða.

3. Aðildarríkin skulu tryggja að 19., 21. og 22. gr. gildi ekki um viðskipti sem fara fram samkvæmt reglum um markaðstorg milli aðila eða þátttakenda eða milli markaðstorgs og aðila eða þátttakenda í tengslum við notkun markaðstorgsins. Aðilar eða þátttakendur í markaðstorgi skulu þó uppfylla kvaðirnar sem kveðið er á um 19., 21., og 22. gr. að því er varðar viðskiptavini sína þegar þeir framkvæma fyrirmæli viðskiptavina sinna fyrir þeirra hönd í gegnum markaðskerfi markaðstorgs.

4. Aðildarríkin skulu krefjast þess að fjárfestingarfyrirtæki eða markaðsrekendur, sem starfrækja markaðstorg, komi á og viðhaldi gagnsæjum reglum sem byggðar eru á hlutlægum forsendum um aðgengi að markaðinum. Þessar reglur skulu uppfylla skilyrðin sem komið er á í 3. mgr. 42. gr.

5. Aðildarríkin skulu krefjast þess að fjárfestingarfyrirtæki eða markaðsrekendur, sem starfrækja markaðstorg, upplýsi notendur um ábyrgð þeirra á uppgjöri viðskiptanna sem fara fram á markaðinum. Aðildarríkin skulu krefjast þess að fjárfestingarfyrirtæki eða markaðsrekendur, sem starfrækja markaðstorg, hafi gert nauðsynlegar ráðstafanir til að auðvelda skilvirkt uppgjör viðskiptanna sem fara fram innan kerfa markaðstorgsins.

6. Þar sem viðskipti með framseljanleg verðbréf, sem viðskipti hafa verið leyfð með á skipulegum markaði, fara einnig fram á markaðstorgi án samþykkis útgefanda er útgefandi ekki skuldbundinn til að annast upphaflega, viðvarandi eða sérstaka fjárhagslega upplýsingagjöf hvað varðar það markaðstorg.

7. Aðildarríkin skulu krefjast þess að fjárfestingarfyrirtæki eða markaðsrekandi, sem starfrækir markaðstorg, framfylgi án tafar fyrirmælum frá lögbæru yfirvaldi um að hætta tímabundið viðskiptum með fjármálagerning eða fjarlægja hann af markaði skv. 1. mgr. 50. gr.

15. gr.

Samskipti við þriðju lönd

1. Aðildarríkin skulu tilkynna framkvæmdastjórninni um alla erfiðleika almenns eðlis sem fjárfestingarfyrirtæki þeirra rekast á þegar þau staðfesta sig eða þegar þau veita fjárfestingarþjónustu og/eða stunda fjárfestingarstarfsemi í þriðja landi.

2. Telji framkvæmdastjórnin, á grundvelli upplýsinga sem henni voru sendar skv. 1. mgr., að þriðja land heimili ekki fjárfestingarfyrirtækjum Bandalagsins raunverulegan aðgang að markaðinum sambærilegum þeim aðgangi sem Bandalagið veitir fjárfestingarfyrirtækjum þess lands getur hún lagt fyrir ráðið tillögur um að það veiti viðeigandi umboð til samningaumleitana til að ná fram sambærilegri samkeppnisaðstöðu fyrir fjárfestingarfyrirtæki Bandalagsins. Ráðið tekur ákvörðun með auknum meirihluta.

3. Telji framkvæmdastjórnin, á grundvelli upplýsinga sem henni voru sendar skv. 1. mgr., að fjárfestingarfyrirtæki Bandalagsins sem starfa í þriðja landi njóti þar ekki meðferðar sem veiti þeim sömu samkeppnistækifæri og innlendum fjárfestingarfyrirtækjum og skilyrði fyrir raunverulegum aðgangi að markaðinum séu þar ekki uppfyllt getur framkvæmdastjórnin hafið samningaumleitanir í þeim tilgangi að bæta stöðuna.

Við þær aðstæður sem um getur í fyrstu undirgrein er framkvæmdastjórninni heimilt, í samræmi við þá málsmeðferð sem mælt er fyrir um í 2. mgr. 64. gr., að ákveða hvenær sem er, auk þess að hefja samningaumleitanir, að lögbær yfirvöld aðildarríkjanna skuli takmarka efnissvið ákvarðana sinna eða fresta ákvörðunum um starfsleyfisumsóknir sem fyrir liggja á þeim tíma er ákvörðun um slíkt er tekin, svo og um síðari starfsleyfisumsóknir og um kaup á eignarhlutum af hálfu fyrirtækja sem beint eða óbeint eru móðurfyrirtæki og lúta löggjöf hlutaðeigandi þriðja ríkis. Slíkar takmarkanir eða frestanir skulu ekki taka til stofnunar dótturfyrirtækja fjárfestingarfyrirtækja eða dótturfyrirtækja þeirra sem hafa gilt starfsleyfi innan Bandalagsins, né heldur til þess að slík fyrirtæki eða dótturfyrirtæki kaupi eignarhluta í fjárfestingarfyrirtækjum Bandalagsins. Þessar ráðstafanir mega ekki standa lengur en í þrjá mánuði.

Áður en þriggja mánaða tímabilinu, sem getið er í annarri undirgrein, lýkur og í ljósi niðurstaðna samningaviðræðnanna er framkvæmdastjórninni heimilt að ákveða að framlengja þessar ráðstafanir í samræmi við þá málsmeðferð sem mælt er fyrir um í 2. mgr. 64. gr.

4. Ef framkvæmdastjórnin telur að komið hafi upp slíkar aðstæður, eins og um getur í 2. og 3. mgr., skulu aðildarríkin tilkynna henni, að hennar ósk:

a) um allar starfsleyfisumsóknir fyrirtækis sem er beint eða óbeint dótturfyrirtæki móðurfyrirtækis er lýtur lögum hlutaðeigandi þriðja lands,

b) í hvert sinn sem þeim er tilkynnt skv. 3. mgr. 10. gr. að slíkt móðurfyrirtæki hyggist öðlast eignarhluta í fjárfestingarfyrirtæki í Bandalagsríki þannig að hið síðarnefnda yrði dótturfyrirtæki þess.

Upplýsingaskylda þessi fellur niður þegar samningur kemst á við hlutaðeigandi þriðja land eða þegar ráðstafanirnar, sem um getur í annarri og þriðju undirgrein 3. mgr., falla úr gildi.

5. Ráðstafanir, sem gerðar eru samkvæmt þessari grein, skulu vera í samræmi við skuldbindingar Bandalagsins samkvæmt alþjóðasamningum, tvíhliða eða marghliða, um stofnun eða rekstur fjárfestingarfyrirtækja.

II. KAFLI

SKILYRÐI FYRIR STARFSEMI FJÁRFESTINGARFYRIRTÆKJA

1. þáttur

Almenn ákvæði

16. gr.

Regluleg endurskoðun skilyrða fyrir upphaflegri starfsleyfisveitingu

1. Aðildarríkin skulu krefjast þess að fjárfestingarfyrirtæki, sem hefur starfsleyfi á yfirráðasvæði þeirra, uppfylli ávallt skilyrðin fyrir upphaflegri starfsleyfisveitingu sem komið er á í I. kafla í þessum bálki.

2. Aðildarríkin skulu gera kröfu um að lögbær yfirvöld komi á viðeigandi aðferðum til að hafa eftirlit með því að fjárfestingarfyrirtæki uppfylli skyldur sínar skv. 1. mgr. Þau skulu krefjast þess að fjárfestingarfyrirtæki tilkynni lögbærum yfirvöldum um allar verulegar breytingar á skilyrðum fyrir upphaflegri starfsleyfisveitingu.

3. Þegar um er að ræða fjárfestingarfyrirtæki, sem veita aðeins fjárfestingarráðgjöf, er aðildarríkjunum heimilt að leyfa lögbæru yfirvaldi að fela öðrum stjórnsýslu-, undirbúnings- eða viðbótarverkefni sem tengjast endurskoðun skilyrða fyrir upphaflegri starfsleyfisveitingu í samræmi við skilyrðin sem mælt er fyrir um í 2 mgr. 48. gr.

17. gr.

Almenn skylda vegna viðvarandi eftirlits

1. Aðildarríkin skulu tryggja að lögbær yfirvöld hafi eftirlit með starfsemi fjárfestingarfyrirtækja í því skyni að meta hvort skilyrðum fyrir starfseminni, sem mælt er fyrir um í þessari tilskipun, sé fylgt. Aðildarríkin skulu tryggja að viðeigandi ráðstafanir séu til staðar svo lögbærum yfirvöldum sé gert kleift að afla nauðsynlegra upplýsinga til að meta hvort fjárfestingarfyrirtæki uppfylli þessar skyldur.

2. Þegar um er að ræða fjárfestingarfyrirtæki, sem veita aðeins fjárfestingarráðgjöf, er aðildarríkjunum heimilt að leyfa lögbæru yfirvaldi að fela öðrum stjórnsýslu-, undirbúnings- eða viðbótarverkefni sem tengjast reglulegu eftirliti með rekstrarkröfum í samræmi við skilyrðin sem mælt er fyrir um í 2 mgr. 48. gr.

18. gr.

Hagsmunaárekstrar

1. Aðildarríkin skulu krefjast þess að fjárfestingarfyrirtæki geri allar eðlilegar ráðstafanir til að greina hagsmunaárekstra sem koma upp milli þeirra, þar á meðal stjórnenda, starfsfólks og fastra umboðsmanna eða einstaklinga, sem beint eða óbeint tengjast þeim með yfirráðarétti, og viðskiptavina þeirra eða á milli einstakra viðskiptavina þegar fjárfestingar- og viðbótarþjónusta er veitt eða samsetning af þessu tvennu.

2. Þegar skipulags- eða stjórnunarráðstafanir, sem fjárfestingarfyrirtæki hefur gert í samræmi við 3. mgr. 13. gr. til að eiga við hagsmunaárekstra, nægja ekki til að tryggja, svo fullnægjandi þyki, að komið verði í veg fyrir að slíkt skaði hagsmuni viðskiptavinar skal fjárfestingarfyrirtæki skýra viðskiptavini greinilega frá almennu eðli og/eða ástæðum hagsmunaárekstra áður en það tekur að sér að starfa fyrir hans hönd.

3. Til að taka tillit til tækniframfara á fjármálamörkuðum og tryggja samræmda beitingu 1. og 2. mgr. skal framkvæmdastjórnin, í samræmi við málsmeðferðina sem um getur í 2. mgr. 64. gr., samþykkja framkvæmdarráðstafanir varðandi:

a) skilgreiningu þeirra aðgerða sem ætla mætti með skynsamlegum hætti að fjárfestingarfyrirtæki framkvæmi til að greina, hindra, stjórna og/eða greina frá hagsmunaárekstrum þegar það veitir ýmsa fjárfestingar- og viðbótarþjónustu og samsetningu af þessu tvennu,

b) það að koma á viðeigandi viðmiðunum til að ákvarða hvaða tegundir hagsmunaárekstra kunni að skaða hagsmuni viðskiptavina eða hugsanlegra viðskiptavina fjárfestingarfyrirtækisins.

2. þáttur

Ákvæði til að tryggja vernd fjárfesta

19. gr.

Skyldur varðandi framkvæmd viðskipta þegar fjárfestingarþjónusta er veitt viðskiptavinum

1. Aðildarríkin skulu krefjast þess að þegar fjárfestingarfyrirtæki veitir viðskiptavinum fjárfestingarþjónustu og/eða viðbótarþjónustu, eftir því sem við á, starfi það heiðarlega, af sanngirni og fagmennsku í samræmi við bestu hagsmuni viðskiptavina sinna og fari einkum að þeim meginreglum sem settar eru fram í 2.–8. mgr.

2. Allar upplýsingar, þ.m.t. samskipti vegna markaðssetningar, frá fjárfestingarfyrirtækinu til viðskiptavina eða hugsanlegra viðskiptavina skulu vera sanngjörn, skýr og ekki villandi. Það skal koma skýrt fram í samskiptum vegna markaðssetningar um hvað er að ræða.

3. Viðeigandi upplýsingar skulu veittar á auðskilinn hátt til viðskiptavina eða hugsanlegra viðskiptavina um:

— fjárfestingarfyrirtækið og þjónustu þess,

— fjármálagerninga og fyrirhugaðar fjárfestingaráætlanir, þ.m.t. viðeigandi leiðbeiningar og viðvaranir um áhættuna sem tengist fjárfestingum í þessum gerningum eða að því er varðar tilteknar fjárfestingaráætlanir,

— viðskiptakerfi og

— kostnað og tengd gjöld

svo að þeir geti með góðu móti skilið eðli og áhættu fjárfestingarþjónustunnar og þeirrar tilteknu tegundar fjármálagernings sem er í boði og tekið upplýstar ákvarðanir um fjárfestingar í kjölfar þess. Þessar upplýsingar má veita á stöðluðu sniði.

4. Þegar fjárfestingarfyrirtæki veitir fjárfestingarþjónustu eða stýrir eignasafni skal það afla nauðsynlegra upplýsinga um reynslu og þekkingu viðskiptavinar eða hugsanlegs viðskiptavinar á sviði fjárfestinga sem máli skiptir fyrir þessa tilteknu tegund afurðar eða þjónustu, fjárhagsstöðu hans og fjárfestingarmarkmið til þess að gera fyrirtækinu kleift að mæla með hentugri fjárfestingarþjónustu og fjármálagerningum við viðskiptavininn eða hugsanlega viðskiptavininn.

5. Aðildarríkin skulu tryggja að fjárfestingarfyrirtæki biðji viðskiptavininn eða hugsanlega viðskiptavininn að veita upplýsingar um þekkingu sína og reynslu á sviði fjárfestinga sem máli skiptir fyrir þá tilteknu tegund afurðar eða þjónustu sem er í boði eða gerð er krafa um til þess að gera fjárfestingarfyrirtækinu kleift að meta hvort fjárfestingarþjónustan eða varan hæfi viðskiptavininum þegar það veitir aðra fjárfestingarþjónustu en þá sem um getur í 4. mgr.

Ef fjárfestingarfyrirtæki telur, miðað við þær upplýsingar sem það fær samkvæmt undirgreininni hér að framan, að afurðin eða þjónustan hæfi ekki viðskiptavininum eða hugsanlega viðskiptavininum skal fjárfestingarfyrirtækið vara viðskiptavininn eða hugsanlega viðskiptavininn við. Þessa viðvörun má veita á stöðluðu sniði.

Ef viðskiptavinurinn eða hugsanlegi viðskiptavinurinn kýs að veita ekki þær upplýsingar sem um getur í fyrstu undirgrein eða ef hann veitir ófullnægjandi upplýsingar um þekkingu sína og reynslu skal fjárfestingarfyrirtækið vara viðskiptavininn eða hugsanlega viðskiptavininn við því að slík ákvörðun geri fyrirtækinu ekki kleift að ákvarða hvort þjónustan eða afurðin hæfi honum. Þessa viðvörun má veita á stöðluðu sniði.

6. Aðildarríkin skulu heimila fjárfestingarfyrirtækjum, sem veita fjárfestingarþjónustu sem felst eingöngu í því að framkvæma og/eða að taka á móti fyrirmælum viðskiptavina með eða án viðbótarþjónustu, að veita viðskiptavinum sínum þessa fjárfestingarþjónustu án þess að krefjast upplýsinganna eða ákvörðunarinnar sem mælt er fyrir um í 5. mgr. þegar öll eftirfarandi skilyrði eru uppfyllt:

— framangreind þjónusta tengist hlutabréfum, sem viðskipti eru leyfð með á skipulegum markaði eða á samsvarandi markaði í þriðja landi, peningamarkaðsgerningum, skuldabréfum eða tryggðum skuldaskjölum (að undanskildum þeim skuldabréfum eða tryggðu skuldaskjölum sem eru með innbyggðum afleiðum), verðbréfasjóðum og öðrum fjármálagerningum sem ekki eru samsettir. Verðbréfamarkaður í þriðja landi skal talinn samsvara skipulegum markaði ef hann er í samræmi við samsvarandi kröfur og þær sem komið er á skv. III. bálki. Framkvæmdastjórnin skal birta skrá yfir þá markaði sem teljast jafngildir. Skráin skal uppfærð reglulega,

— þjónustan er veitt að frumkvæði viðskiptavinarins eða hugsanlega viðskiptavinarins,

— viðskiptavinurinn eða hugsanlegi viðskiptavinurinn hefur verið skilmerkilega upplýstur um að þegar fjárfestingarfyrirtæki veitir þessa þjónustu sé þess ekki krafist að það meti hæfi gerningsins eða þjónustunnar sem veitt er eða stendur til boða og af þeim sökum njóti hann ekki samsvarandi verndar viðeigandi viðskiptareglna. Þessa viðvörun má veita á stöðluðu sniði,

— fjárfestingarfyrirtækið uppfyllir skyldur sínar skv. 18. gr.

7. Fjárfestingarfyrirtækið skal koma upp skrá sem inniheldur skjalið eða skjölin sem fyrirtækið og viðskiptavinurinn hafa gert samkomulag um, þar sem sett eru fram réttindi og skyldur aðilanna og aðrir skilmálar sem fyrirtækið verður að hlíta þegar það veitir viðskiptavininum þjónustu. Réttindi og skyldur aðilanna að samningnum kunna að vera felld inn með tilvísun í önnur skjöl eða lagatexta.

8. Viðskiptavinurinn verður að fá viðunandi tilkynningar frá fjárfestingarfyrirtækinu um þjónustu þess við viðskiptavini sína. Í þessum tilkynningum skal koma fram, þar sem við á, kostnaðurinn sem tengist viðskiptunum og þjónustunni sem framkvæmd er fyrir hönd viðskiptavinarins.

9. Þar sem fjárfestingarþjónusta er boðin sem hluti af fjármálaafurð, sem þegar er háð öðrum ákvæðum löggjafar Bandalagsins eða sameiginlegum Evrópustöðlum sem tengjast lánastofnunum og neytendalánum að því er varðar áhættumat á viðskiptavinum og/eða upplýsingakröfur, skal sú þjónusta ekki jafnframt vera háð þeim skyldum sem settar eru fram í þessari grein .

10. Til að tryggja nauðsynlega vernd fjárfesta og samræmda beitingu 1.-8. mgr. skal framkvæmdastjórnin, í samræmi við málsmeðferðina sem um getur í 2. mgr. 64. gr., samþykkja framkvæmdarráðstafanir til að tryggja að fjárfestingarfyrirtæki fari að þeim meginreglum sem þar eru settar fram þegar þau veita viðskiptavinum sínum fjárfestingar- eða viðbótarþjónustu. Framkvæmdaráðstafanirnar skulu taka tillit til:

a) eðlis þjónustunnar sem er í boði eða veitt er viðskiptavininum eða hugsanlegum viðskiptavininum, með hliðsjón af tegund, markmiði, umfangi og tíðni viðskiptanna,

b) eðlis fjármálagerninganna sem eru í boði eða til álita koma,

c) hvort viðskiptavinirnir eða hugsanlegu viðskiptavinirnir eru almennir viðskiptavinir eða fagviðskiptavinir.

20. gr.

Að veita þjónustu í gegnum annað fjárfestingarfyrirtæki

Aðildarríkin skulu heimila fjárfestingarfyrirtæki, sem tekur á móti fyrirmælum um að framkvæma fjárfestingar- eða viðbótarþjónustu fyrir hönd viðskiptavinar í gegnum annað fjárfestingarfyrirtæki, að reiða sig á upplýsingar um viðskiptavin sem sendar eru af síðarnefnda fyrirtækinu. Fjárfestingarfyrirtækið, sem miðlar leiðbeiningunum, ber áfram ábyrgð á heilleika og nákvæmni upplýsinganna sem sendar eru.

Fjárfestingarfyrirtækið, sem tekur á móti fyrirmælum um að framkvæma þjónustu fyrir hönd viðskiptavinar á þennan hátt, skal einnig geta reitt sig á meðmæli að því er varðar þjónustu eða viðskipti sem annað fjárfestingarfyrirtæki hefur veitt viðskiptavininum. Fjárfestingarfyrirtækið, sem miðlar leiðbeiningunum, ber áfram ábyrgð á því að meðmæli eða ráðgjöf sem veitt er viðskiptavininum hæfi honum.

Fjárfestingarfyrirtækið, sem tekur á móti leiðbeiningum eða fyrirmælum frá viðskiptavinum í gegnum annað fjárfestingarfyrirtæki, skal áfram bera ábyrgð á því að ljúka þeirri þjónustu eða viðskiptum sem byggjast á slíkum upplýsingum eða meðmælum í samræmi við viðeigandi ákvæði þessa bálks.

21. gr.

Skyldan til að framfylgja fyrirmælum með skilmálum sem eru hagstæðastir viðskiptavininum

1. Aðildarríkin skulu krefjast þess að þegar fjárfestingarfyrirtæki framfylgir fyrirmælum geri það allar eðlilegar ráðstafanir til að niðurstaðan verði sem hagstæðust fyrir viðskiptavini þess, að teknu tilliti til verðs, kostnaðar, hraða, líkinda á framfylgd og greiðslu, umfangs, eðlis eða annarra þátta sem máli skipta fyrir framkvæmd fyrirmælanna. Engu að síður skal fjárfestingarfyrirtækið framkvæma fyrirmæli samkvæmt sérstökum leiðbeiningum þegar þær berast frá viðskiptavini.

2. Aðildarríkin skulu krefjast þess að fjárfestingarfyrirtæki geri skilvirkar ráðstafanir til að fara að ákvæðum 1. mgr. Aðildarríkin skulu einkum krefjast þess að fjárfestingarfyrirtæki komi á og framkvæmi stefnu um framfylgd fyrirmæla sem geri þeim kleift að fá sem hagstæðasta niðurstöðu fyrir viðskiptavini sína í samræmi við 1. mgr.

3. Í stefnu um framfylgd fyrirmæla skulu koma fram, að því er varðar hvern flokk gerninga, upplýsingar um þau mismunandi kerfi sem fjárfestingarfyrirtækið notar til að framfylgja fyrirmælum viðskiptavina sinna og þá þætti sem hafa áhrif á val viðskiptakerfis. Þar skulu a.m.k. koma fram þeir kerfisstaðir sem gera fjárfestingarfyrirtækinu kleift að fá ætíð bestu mögulegu niðurstöðu að því er varðar framfylgd fyrirmæla viðskiptavina.

Aðildarríkin skulu krefjast þess að fjárfestingarfyrirtæki veiti viðskiptavinum sínum viðeigandi upplýsingar um stefnu sína um framfylgd fyrirmæla. Aðildarríkin skulu krefjast þess að fjárfestingarfyrirtæki afli fyrirframsamþykkis viðskiptavina sinna að því er varðar stefnu um framfylgd fyrirmæla.

Aðildarríkin skulu krefjast þess að þar sem stefna um framfylgd fyrirmæla býður upp á þann möguleika að fyrirmælum viðskiptavina sé framfylgt utan skipulegs markaðar eða markaðstorgs skuli fjárfestingarfyrirtækið upplýsa viðskiptavini sína sérstaklega um þann möguleika. Aðildarríkin skulu krefjast þess að fjárfestingarfyrirtæki afli fyrirframsamþykkis viðskiptavina sinna áður en þau framfylgja fyrirmælum þeirra utan skipulegs markaðar eða markaðstorgs. Fjárfestingarfyrirtæki geta annaðhvort aflað almenns samþykkis eða samþykkis að því er varðar einstök viðskipti.

4. Aðildarríkin skulu krefjast þess að fjárfestingarfyrirtæki hafi eftirlit með skilvirkni ráðstafana sinna og stefnu um framfylgd fyrirmæla til að geta greint annmarka og leiðrétt þá, þar sem við á. Þau skulu einkum meta reglulega hvort það viðskiptakerfi, sem er hluti af stefnu um framfylgd fyrirmæla, veiti bestu mögulegu niðurstöðu fyrir viðskiptavininn eða hvort þau þurfi að gera breytingar á ráðstöfunum sínum til að framfylgja fyrirmælum. Aðildarríkin skulu krefjast þess að fjárfestingarfyrirtæki veiti viðskiptavinum sínum upplýsingar um verulegar breytingar á ráðstöfunum sínum og stefnu um framfylgd fyrirmæla.

5. Aðildarríkin skulu krefjast þess að fjárfestingarfyrirtæki geti sýnt viðskiptavinum sínum fram á að þau hafi framfylgt fyrirmælum þeirra í samræmi við stefnu fyrirtækisins um framfylgd fyrirmæla, óski þeir eftir því.

6. Til að tryggja nauðsynlega vernd fjárfesta, sanngjarna og skipulega starfsemi markaða og til að tryggja samræmda beitingu ákvæða 1., 3., og 4. mgr. skal framkvæmdastjórnin, í samræmi við málsmeðferðina sem um getur í 2. mgr. 64. gr., samþykkja framkvæmdarráðstafanir varðandi:

a) forsendur til að ákvarða hlutfallslegt mikilvægi þeirra ólíku þátta sem skv. 1. mgr. má taka tillit til við ákvörðun bestu mögulegu niðurstöðu, að teknu tilliti til umfangs og eðlis fyrirmæla og hvort viðskiptavinur er almennur viðskiptavinur eða fagviðskiptavinur,

b) þætti sem fjárfestingarfyrirtæki kann að taka tillit til þegar það endurskoðar ráðstafanir sínar til að framfylgja fyrirmælum og þær aðstæður þar sem breytingar á slíkum ráðstöfunum kunna að vera við hæfi. Einkum þætti er ákvarða hvaða kerfi gerir fjárfestingarfyrirtækinu kleift að fá ætíð bestu mögulegu niðurstöðu að því er varðar framfylgd fyrirmæla viðskiptavina,

c) eðli og umfang þeirra upplýsinga sem láta ber viðskiptavinum í té, skv. 3. mgr., varðandi stefnu þeirra um framkvæmd fyrirmæla.

22. gr.

Reglur um meðferð fyrirmæla viðskiptavina

1. Aðildarríkin skulu krefjast þess að fjárfestingarfyrirtæki, sem hafa leyfi til að framfylgja fyrirmælum fyrir hönd viðskiptavina, ákveði málsmeðferð og ráðstafanir þar sem kveðið er á um skjóta og sanngjarna framfylgd fyrirmæla viðskiptavina miðað við fyrirmæli annarra viðskiptavina eða viðskiptaáreiðanleika (trading interests) fjárfestingarfyrirtækisins.

Samkvæmt þessari málsmeðferð eða ráðstöfunum skal fyrirmælum viðskiptavina, sem eru sambærileg að öðru leyti, framfylgt í samræmi við það hvenær þau voru móttekin af fjárfestingarfyrirtækinu.

2. Aðildarríkin skulu krefjast þess að í því tilviki að skilyrtum fyrirmælum viðskiptavinar vegna hlutabréfa, sem viðskipti eru leyfð með á skipulegum markaði, er ekki framfylgt án tafar við ríkjandi markaðsaðstæður skuli fjárfestingarfyrirtæki, nema viðskiptavinurinn gefi skýrar leiðbeiningar um annað, gera ráðstafanir til að greiða fyrir því að skilyrtu fyrirmælunum verði framfylgt eins skjótt og auðið er með því að birta þau þegar í stað þannig að þau séu aðgengileg öðrum markaðsaðilum. Aðildarríkjunum er heimilt að ákveða að fjárfestingarfyrirtæki uppfylli þessa skyldu með því að senda skilyrt fyrirmæli viðskiptavinar til skipulegs markaðar og/eða markaðstorgs. Aðildarríkin skulu kveða á um að lögbær yfirvöld megi aflétta þeirri skyldu að birta skilyrt fyrirmæli ef þau eru umfangsmikil samanborið við venjulega markaðsstærð eins og hún er ákvörðuð í 2. mgr. 44. gr.

3. Til að tryggja að í ráðstöfunum til verndar fjárfestum og sanngjarnri og skipulegri starfsemi markaða sé tekið tillit til tækniframfara á fjármálamörkuðum og til að tryggja samræmda beitingu ákvæða 1. og 2. mgr. skal framkvæmdastjórnin, í samræmi við málsmeðferðina sem um getur í 2. mgr. 64. gr., samþykkja framkvæmdarráðstafanir sem skilgreina:

a) skilyrði og eðli þeirrar málsmeðferðar og ráðstafana sem leiða til skjótrar og sanngjarnrar framfylgdar fyrirmæla viðskiptavina og þær aðstæður eða tegundir viðskipta þar sem má telja eðlilegt að fjárfestingarfyrirtæki víki frá skjótri framfylgd til að ná betri kjörum fyrir viðskiptavini,

b) mismunandi aðferðir sem nota má til að staðfesta að fjárfestingarfyrirtæki teljist hafa uppfyllt skyldu sína um að birta ekki strax á markaði skilyrt fyrirmæli viðskiptavinar sem unnt er að framfylgja.

23. gr.

Skyldur fjárfestingarfyrirtækja við tilnefningu fastra umboðsmanna

1. Aðildarríkin geta ákveðið að heimila fjárfestingarfyrirtæki að tilnefna fasta umboðsmenn í þeim tilgangi að kynna þjónustu fjárfestingarfyrirtækisins, stofna til viðskipta eða taka á móti fyrirmælum frá viðskiptavinum eða hugsanlegum viðskiptavinum og senda þau, afhenda fjármálagerninga og veita ráðgjöf að því er varðar fjármálagerninga og þjónustu sem fjárfestingarfyrirtækið býður.

2. Aðildarríkin skulu krefjast þess að þegar fjárfestingarfyrirtæki ákveður að tilnefna fastan umboðsmann sé það að fullu og skilyrðislaust ábyrgt fyrir aðgerðum eða aðgerðaleysi fasta umboðsmannsins þegar hann starfar fyrir hönd fyrirtækisins. Aðildarríkin skulu krefjast þess að fjárfestingarfyrirtækið tryggi að fasti umboðsmaðurinn greini frá því hvaða hlutverki hann gegni og fyrir hvaða fyrirtæki hann er fulltrúi þegar hann hefur samband við viðskiptavin eða hugsanlegan viðskiptavin eða áður en hann á viðskipti við hann.

Aðildarríkin geta heimilað föstum umboðsmönnum, sem skráðir eru á yfirráðasvæði þeirra, að annast umsýslu peninga viðskiptavina og/eða fjármálagerninga fyrir hönd og alfarið á ábyrgð fjárfestingarfyrirtækisins, sem þeir starfa fyrir, innan yfirráðasvæðis þeirra eða, ef um er að ræða aðgerðir yfir landamæri, á yfirráðasvæði aðildarríkis sem heimilar föstum umboðsmanni að annast umsýslu peninga viðskiptavina í samræmi við 6., 7., og 8. mgr. 13. gr. Aðildarríkin skulu krefjast þess að fjárfestingarfyrirtæki hafi eftirlit með starfsemi fastra umboðsmanna sinna til að tryggja að þau fari að þessari tilskipun þegar þau starfa fyrir milligöngu fastra umboðsmanna.

3. Aðildarríki, sem ákveða að heimila fjárfestingarfyrirtækjum að tilnefna fasta umboðsmenn, skulu koma á fót opinberri skrá. Fastir umboðsmenn skulu skráðir í opinbera skrá aðildarríkisins þar sem þeir hafa staðfestu.

Ef aðildarríkið, þar sem fasti umboðsmaðurinn hefur staðfestu, hefur ákveðið, í samræmi við 1. mgr., að heimila ekki fjárfestingarfyrirtækjum, sem hafa starfsleyfi frá lögbærum yfirvöldum sínum, að tilnefna fasta umboðsmenn skal skrá þá hjá lögbæru yfirvaldi heimaaðildarríkis fjárfestingarfyrirtækisins sem þeir starfar fyrir. Aðildarríkin skulu tryggja að fastir umboðsmenn séu ekki skráðir í opinbera skrá nema sýnt hafi verið fram á að þeir hafi gott mannorð og viðeigandi almenna, viðskiptalega og faglega þekkingu til að geta greint viðskiptavininum eða hugsanlega viðskiptavininum nákvæmlega frá öllum viðeigandi upplýsingum varðandi þá þjónustu sem er fyrirhuguð. Aðildarríkin geta ákveðið að fjárfestingarfyrirtæki geti sannreynt hvort fastir umboðsmenn, sem þau hafa tilnefnt, hafi gott mannorð og þá þekkingu sem um getur í þriðju undirgrein.

Skráin skal uppfærð reglulega. Hún skal vera öllum aðgengileg til skoðunar.

4. Aðildarríkin skulu krefjast þess að fjárfestingarfyrirtæki, sem tilnefna fasta umboðsmenn, geri viðeigandi ráðstafanir til að koma í veg fyrir neikvæð áhrif sem starfsemi fasta umboðsmannsins, sem ekki fellur undir gildissvið þessarar tilskipunar, gæti haft á þá starfsemi sem fasti umboðsmaðurinn annast fyrir hönd fjárfestingarfyrirtækisins.

Aðildarríkin geta heimilað lögbærum yfirvöldum að starfa með fjárfestingarfyrirtækjum og lánastofnunum, samstarfsaðilum þeirra og öðrum einingum við skráningu fastra umboðsmanna og við eftirlit með því að fastir umboðsmenn fylgi kröfum 3. mgr. Einkum geta fjárfestingarfyrirtæki, lánastofnanir eða samstarfsaðilar þeirra og aðrar einingar undir eftirliti lögbæra yfirvaldsins skráð fasta umboðsmenn.

5. Aðildarríkin skulu krefjast þess að fjárfestingarfyrirtæki tilnefni aðeins fasta umboðsmenn sem skráðir eru í opinberu skrárnar sem um getur í 3. mgr.6. Aðildarríkjunum er heimilt að setja strangari kröfur en settar eru í þessari grein eða bæta við kröfum vegna fastra umboðsmanna sem skráðir eru innan lögsögu þeirra.

24. gr.

Viðskipti við hæfa mótaðila

1. Aðildarríkin skulu tryggja að fjárfestingarfyrirtæki, sem leyfi hafa til að framfylgja fyrirmælum fyrir hönd viðskiptavina og/eða til að stunda viðskipti fyrir eigin reikning og/eða til að taka á móti og senda fyrirmæli, geti stofnað til eða tekið þátt í viðskiptum við hæfa mótaðila þótt þau séu ekki skuldbundin til þess að uppfylla skyldurnar í 19., 21. og 22. gr. (1. mgr.) að því er varðar þau viðskipti eða viðbótarþjónustu sem tengist þeim viðskiptum beint.

2. Aðildarríkin skulu, að því er varðar þessa grein, viðurkenna sem hæfa mótaðila fjárfestingarfyrirtæki, lánastofnanir, vátryggingafélög, verðbréfasjóði og rekstrarfélög þeirra, lífeyrissjóði og rekstrarfélög þeirra, aðrar fjármálastofnanir sem hafa starfsleyfi eða eru reglufest samkvæmt löggjöf Bandalagsins eða innlendum lögum aðildarríkis, fyrirtæki sem hafa undanþágu frá því að beita þessari tilskipun skv. k- og l-lið 1. mgr. 2. gr., ríkisstjórnir og opinbera aðila, m.a. aðila sem fást við ríkisskuldir, seðlabanka og yfirríkjastofnanir.

Flokkun aðila sem hæfs mótaðila samkvæmt fyrstu undirgrein skal vera með fyrirvara um rétt slíkra eininga til að óska eftir meðferð, annaðhvort almennt eða á grundvelli hverra viðskipta fyrir sig, sem viðskiptavinir sem eiga í viðskiptum við fjárfestingarfyrirtækið skv. 19., 21. og 22. gr.

3. Aðildarríkin geta líka viðurkennt sem hæfa mótaðila önnur fyrirtæki sem uppfylla áður skilgreindar, hlutfallslegar kröfur sem taka einnig mið af stærðarmörkum. Ef um er að ræða viðskipti þar sem hugsanlegir mótaðilar eru staðsettir í mismunandi lögsagnarumdæmum skal fjárfestingarfyrirtækið viðurkenna þá stöðu sem hitt fyrirtækið hefur samkvæmt lögum eða ráðstöfunum aðildarríkisins þar sem fyrirtækið hefur staðfestu.

Aðildarríkin skulu tryggja að þegar fjárfestingarfyrirtækið leggur út í viðskipti við slík fyrirtæki, í samræmi við 1. mgr., afli það ótvíræðrar staðfestingar frá hugsanlegum mótaðila á því að hann samþykki að farið sé með hann sem hæfan mótaðila. Aðildarríkin skulu heimila fjárfestingarfyrirtækinu að afla þessarar staðfestingar, annaðhvort sem almenns samþykkis eða samþykkis vegna einstakra viðskipta.

4. Aðildarríkin geta viðurkennt sem hæfa mótaðila einingar í þriðja landi sem samsvara þeim flokkum eininga sem getið er í 2. mgr.. Aðildarríkin geta einnig viðurkennt sem hæfa mótaðila fyrirtæki í þriðja landi eins og þau sem nefnd eru í 3. mgr. með sömu skilyrðum og kröfum og mælt er fyrir um í 3. mgr.

5. Til að tryggja samræmda beitingu 2., 3. og 4. mgr., í samræmi við breyttar markaðsvenjur og til að greiða fyrir skilvirkum rekstri innri markaðarins, er framkvæmdastjórninni heimilt, í samræmi við málsmeðferðina sem um getur í 2. mgr. 64. gr., að samþykkja framkvæmdarráðstafanir þar sem:

a) skilgreind er málsmeðferð varðandi beiðnir um að fá meðferð sem viðskiptavinir skv. 2. mgr.,

b) skilgreind er málsmeðferð varðandi öflun beins samþykkis frá hugsanlegum mótaðilum skv. 3. mgr.,

c) skilgreindar eru fyrir fram ákveðnar, hlutfallslegar kröfur, sem taka einnig mið af stærðarmörkum, sem stuðla að því að telja megi fyrirtæki hæfan mótaðila skv. 3. mgr.

3. þáttur

Gagnsæi og heilleiki markaðar

25. gr.

Skyldan til að vernda heilleika markaða, tilkynna viðskipti og halda skrár

1. Með fyrirvara um dreifingu ábyrgðar við framfylgd ákvæða tilskipunar Evrópuþingsins og ráðsins 2003/6/EB frá 28. janúar 2003 um innherjasvik og markaðsmisnotkun (markaðssvik) ([1]) skulu aðildarríkin tryggja að fyrir liggi viðeigandi ráðstafanir sem gera lögbæru yfirvaldi kleift að hafa eftirlit með starfsemi fjárfestingarfyrirtækja til að tryggja að þau starfi heiðarlega, af sanngirni og fagmennsku og á þann hátt sem stuðlar að heilleika markaðarins.

2. Aðildarríkin skulu krefjast þess að fjárfestingarfyrirtæki hafi tiltæk handa lögbæru yfirvaldi í a.m.k. fimm ár viðeigandi gögn varðandi öll viðskipti með fjármálagerninga sem þau hafa framkvæmt, hvort heldur er fyrir eigin reikning eða fyrir hönd viðskiptavinar. Þegar um er að ræða viðskipti sem framkvæmd eru fyrir hönd viðskiptavina skulu skrárnar innihalda allar upplýsingar og lýsingu á viðskiptavininum og þær upplýsingar sem krafist er samkvæmt tilskipun ráðsins 91/308/EBE frá 10. júní 1991 um ráðstafanir gegn því að fjármálakerfið sé notað til að stunda peningaþvætti ([2]).

3. Aðildarríkin skulu krefjast þess að fjárfestingarfyrirtæki, sem sjá um viðskipti með fjármálagerninga sem viðskipti eru leyfð með á skipulegum markaði, tilkynni lögbæru yfirvaldi um slík viðskipti eins fljótt og auðið er og eigi síðar en við lok næsta virka dags á eftir. Þessi skylda á við hvort sem þessi viðskipti fóru fram á skipulegum markaði eða ekki.

Lögbær yfirvöld skulu, í samræmi við 58. gr., koma á nauðsynlegum ráðstöfunum til að tryggja að lögbært yfirvald viðeigandi markaðar, að því varðar seljanleika þessara fjármálagerninga, fái einnig þessar upplýsingar.

4. Í tilkynningunum skulu einkum koma fram upplýsingar um nöfn og fjölda gerninga sem keyptir eru eða seldir, magn, dagsetningu og tíma framkvæmdar og viðskiptaverð og upplýsingar til að auðkenna fjárfestingarfyrirtækin sem um ræðir.

5. Aðildarríkin skulu kveða á um að tilkynningarnar séu sendar lögbæru yfirvaldi annaðhvort af fjárfestingarfyrirtækinu sjálfu, þriðja aðila fyrir hönd þess eða um samanburðarviðskipta- eða tilkynningakerfi sem lögbæra yfirvaldið eða skipulegi markaðinn eða markaðstorgið hefur samþykkt og viðskiptin fóru fram í. Í þeim tilvikum að viðskiptin séu tilkynnt beint til lögbærs yfirvalds af skipulegum markaði, markaðstorgi eða samanburðarviðskipta- eða tilkynningakerfi, sem lögbæra yfirvaldið hefur samþykkt, má falla frá þeirri skyldu gagnvart fjárfestingarfyrirtækinu sem mælt er fyrir um í 3. mgr.

6. Þegar tilkynningar, sem kveðið er á um í þessari grein, eru sendar í samræmi við 7. mgr. 32. gr. til lögbærs yfirvalds gistiaðildarríkis skal það senda þessar upplýsingar til lögbærra yfirvalda í heimaaðildarríki fjárfestingarfyrirtækisins nema þau ákveði að þau vilji ekki taka á móti þessum upplýsingum.

([1]) Stjtíð. ESB L 96, 12.4.2003, bls. 16.

([2]) Stjtíð. EB L 166, 28.6.1991, bls. 77. Tilskipuninni var síðast breytt með tilskipun Evrópuþingsins og ráðsins 2001/97/EB (Stjtíð. EB L 344, 28.12.2001, bls. 76).

7. Til að tryggja að ráðstöfunum til verndar heilleika markaðarins sé breytt í því skyni að taka tillit til tækniframfara á fjármálamörkuðum og til að tryggja samræmda beitingu 1.–5. mgr. skal framkvæmdastjórnin, í samræmi við málsmeðferðina sem um getur í 2. mgr. 64. gr., samþykkja framkvæmdarráðstafanir þar sem skilgreindar eru aðferðir og fyrirkomulag við að tilkynna fjármálaviðskipti, snið og efni þessara tilkynninga og forsendur til skilgreiningar á viðeigandi markaði í samræmi við 3. mgr.

26. gr.

Eftirlit með að reglum markaðstorgs og öðrum lagaskyldum sé fylgt

1. Aðildarríkin skulu krefjast þess að fjárfestingarfyrirtæki og markaðsrekendur, sem starfrækja markaðstorg, komi á og viðhaldi skilvirkum ráðstöfunum og málsmeðferð, sem varðar markaðstorgið, til að hafa eftirlit með því að notendur fari að reglum þess. Fjárfestingarfyrirtæki og markaðsrekendur, sem starfrækja markaðstorg, skulu hafa eftirlit með viðskiptum, sem notendur þeirra stofna til, til þess að greina brot á þessum reglum, ótilhlýðilegar viðskiptaaðstæður eða hegðun sem kann að fela í sér markaðssvik.

2. Aðildarríkin skulu krefjast þess að fjárfestingarfyrirtæki og markaðsrekendur, sem starfrækja markaðstorg, tilkynni lögbærum yfirvöldum um umtalsverð brot á reglum sínum eða ótilhlýðilegar viðskiptaaðstæður eða hegðun sem kann að fela í sér markaðssvik. Aðildarríkin skulu einnig krefjast þess að fjárfestingarfyrirtæki og markaðsrekendur, sem starfrækja markaðstorg, veiti lögbæru yfirvaldi viðeigandi upplýsingar án tafar til að rannsaka og lögsækja vegna markaðssvika og að þau veiti yfirvaldinu fulla aðstoð við rannsókn og lögsókn vegna markaðssvika sem eiga sér stað í eða í gegnum markaðskerfi þeirra.

27. gr.

Skylda fjárfestingarfyrirtækja til að birta bindandi verðtilboð

1. Aðildarríkin skulu krefjast þess að innmiðlarar hlutabréfa birti bindandi verðtilboð í þau hlutabréf sem viðskipti eru leyfð með á skipulegum markaði þar sem þeir eru innmiðlarar og virkur markaður er til staðar. Þegar um er að ræða hlutabréf sem ekki er til staðar virkur markaður fyrir skulu innmiðlarar gefa viðskiptavinum sínum upp verðtilboð, óski þeir eftir því.

Ákvæði þessarar greinar skulu gilda um innmiðlara ef þeir eiga viðskipti með stærðir upp að staðlaðri markaðsstærð. Ákvæði þessarar greinar skulu ekki gilda um innmiðlara sem eiga eingöngu viðskipti með stærðir yfir staðlaðri markaðsstærð.

Innmiðlarar geta ákveðið þá stærð eða stærðir sem þeir útbúa verðtilboð fyrir. Fyrir tiltekið hlutabréf skal hvert verðtilboð fela í sér bindandi kauptilboðs- og/eða útboðsverð fyrir stærð eða stærðir allt upp að staðlaðri markaðsstærð þess flokks hlutabréfa sem hlutabréfið tilheyrir. Verðið skal einnig endurspegla ríkjandi markaðsskilyrði fyrir það hlutabréf.

Hlutabréfum skal skipt í flokka á grundvelli meðaltals virðis fyrirmæla sem framkvæmd eru á markaðinum fyrir það hlutabréf. Stöðluð markaðsstærð fyrir hvern flokk hlutabréfa skal vera stærð sem er lýsandi fyrir meðaltal virðis þeirra fyrirmæla sem framfylgt er á markaðinum með þau hlutabréf sem teljast til hvers flokks hlutabréfa.

Markaður fyrir hvert hlutabréf skal samanstanda af öllum fyrirmælum sem framfylgt er í Evrópusambandinu að því er varðar þau hlutabréf, að undanskildum þeim sem eru mikil að umfangi miðað við eðlilega markaðsstærð þess hlutabréfs.

2. Lögbært yfirvald viðeigandi markaðar hvað varðar seljanleika, eins og hann er skilgreindur í 25. gr., hvers hlutabréfs skal ákvarða a.m.k. árlega, á grundvelli meðaltals virðis fyrirmæla sem framfylgt er á markaðinum vegna þess hlutabréfs, hlutabréfaflokkinn sem það tilheyrir. Þessar upplýsingar skulu birtar öllum markaðsaðilum.

3. Innmiðlarar skulu birta verðtilboð sín reglulega og samfellt á venjulegum opnunartíma. Þeir skulu hafa rétt til að uppfæra verðtilboð sín hvenær sem er. Þeim skal einnig heimilt að draga verðtilboð sín til baka við sérstakar aðstæður á markaðinum.

Verðtilboðið skal birt á þann hátt að það sé aðgengilegt öðrum markaðsaðilum á eðlilegum viðskiptagrundvelli.

Innmiðlarar skulu jafnframt því sem þeir uppfylla ákvæðin, sem sett eru fram í 21. gr., framfylgja þeim fyrirmælum, sem þeim berast frá almennum viðskiptavinum sínum varðandi hlutabréfin sem þeir eru innmiðlarar fyrir, á því verðtilboði sem gildir þegar fyrirmælin berast.

Innmiðlarar skulu framfylgja þeim fyrirmælum sem þeim berast frá fagviðskiptavinum sínum varðandi hlutabréfin sem þeir eru innmiðlarar fyrir á því verðtilboði sem gildir þegar fyrirmælin berast. Þeir geta þó framfylgt fyrirmælunum á hagstæðara verði í rökstuddum tilvikum að því tilskildu að það verð falli innan verðbils sem er opinbert og liggur nálægt markaðsskilyrðum og að fyrirmælin feli í sér meira umfang en almennur fjárfestir stofnar venjulega til.

Innmiðlarar geta enn fremur framfylgt fyrirmælum, sem þeir fá frá fagviðskiptavinum sínum, á öðru verði en því sem er að finna í verðtilboði þeirra, en þurfa þó ekki að fara að þeim skilyrðum sem komið er á í fjórðu undirgrein, að því er varðar viðskipti þar sem nokkur verðbréf eru hluti af sömu viðskiptum eða að því er varðar fyrirmæli sem eru háð öðrum skilyrðum en gildandi markaðsverði.

Þegar innmiðlari, sem gefur aðeins upp eitt verðtilboð eða hæsta verðtilboð hans er lægra en stöðluð markaðsstærð, fær fyrirmæli frá viðskiptavini, sem eru umfangsmeiri en stærð verðtilboðsins en lægri en stöðluð markaðsstærð, getur hann ákveðið að framfylgja þeim hluta fyrirmælanna sem er umfram það sem verðtilboðið tekur til að því tilskildu að þeim hluta sé framfylgt samkvæmt verðtilboðinu nema þegar annað er leyft samkvæmt skilyrðunum í undirgreinunum tveimur hér að framan. Þegar innmiðlari gefur upp mishá verðtilboð og fær fyrirmæli, sem liggja milli þessara tilboða, sem hann kýs að framfylgja skal hann framfylgja fyrirmælunum á einhverju því verðtilboða, sem gefin voru upp, í samræmi við ákvæði 22. gr., nema þegar annað er leyft samkvæmt skilyrðum undirgreinanna tveggja hér að framan.

4. Lögbær yfirvöld skulu kanna:

a) hvort fjárfestingarfyrirtæki uppfæri reglulega kauptilboðs- og/eða útboðsverð, sem gefin eru upp í samræmi við 1. mgr., og viðhaldi verði sem endurspeglar ríkjandi markaðsskilyrði,

b) hvort fjárfestingarfyrirtæki uppfylli skilyrðin um verðumbætur sem mælt er fyrir um í fjórðu undirgrein 3. mgr.

5. Innmiðlurum skal heimilt að ákveða, á grundvelli viðskiptastefnu sinnar og á hlutlægan hátt, án mismununar, hvaða fjárfestum þeir veita aðgang að verðtilboðum sínum. Í þessu skyni skulu vera til staðar skýrir staðlar sem stjórna aðgangi að verðtilboðum þeirra. Innmiðlarar geta neitað að stofna til viðskiptasambanda við fjárfesta eða rjúfa þau á grundvelli viðskiptaaðstæðna, s.s. vegna lánstrausts fjárfesta, áhættu mótaðila og endanlegs uppgjörs viðskiptanna.

6. Til að takmarka áhættuna á því að fást við margföld viðskipti frá sama viðskiptavini skal innmiðlurum heimilt að takmarka, án mismununar, fjölda viðskipta frá sama viðskiptavini sem þeir taka að sér með þeim skilyrðum sem auglýst hafa verið. Þeim skal einnig heimilt að takmarka, án mismununar og í samræmi við ákvæði 22. gr., heildarfjölda viðskipta frá mismunandi viðskiptavinum á sama tíma að því tilskildu að það sé einungis heimilt ef fjöldi og/eða umfang fyrirmæla frá viðskiptavinum er töluvert umfram það sem eðlilegt má telja.

7. Til að tryggja samræmda beitingu 1.–6. mgr., á þann hátt sem styður skilvirkt mat á hlutabréfum og hámarkar möguleika fjárfestingarfyrirtækja á að afla bestu kjara fyrir viðskiptavini sína, skal framkvæmdastjórnin, í samræmi við málsmeðferðina sem um getur í 2. mgr. 64. gr., samþykkja framkvæmdarráðstafanir þar sem:

a) tilgreindar eru forsendurnar fyrir beitingu 1. og 2. mgr.,

b) tilgreindar eru forsendur fyrir því að ákvarða hvenær verðtilboð skuli birt reglulega og samfellt og telst vera aðgengilegt, auk þeirra aðferða sem fjárfestingarfyrirtæki getur notað til að uppfylla skylduna um að birta verðtilboð sín, þ.m.t.:

i) í gegnum aðstöðu skipulegs markaðar sem leyft hefur viðskipti með gerninginn sem um ræðir,

ii) í gegnum skrifstofur þriðja aðila,

iii) með eigin ráðstöfunum,

c) tilgreindar eru almennar forsendur fyrir því að ákvarða þau viðskipti þar sem viðskipti með nokkur verðbréf teljast vera hluti af sömu viðskiptum eða fyrirmæli sem eru háð öðrum skilyrðum en gildandi markaðsverði,

d) tilgreindar eru almennar forsendur fyrir því að ákvarða hvaða aðstæður er hægt að telja sérstakar markaðsaðstæður mark sem heimila að verðtilboð séu dregin til baka, svo og skilyrði fyrir uppfærslu verðtilboða,

e) tilgreindar eru forsendur fyrir því að ákvarða hvert umfang eðlilegra viðskipta almenns fjárfestis skuli vera,

f) tilgreindar eru forsendur fyrir því að ákvarða hvað telst verulega umfram hið eðlilega, eins og mælt er fyrir um í 6. mgr.,

g) tilgreindar eru forsendur fyrir því að ákvarða hvenær verð fellur innan þess verðbils sem er opinbert og liggur nálægt markaðsskilyrðum.

28. gr.

Upplýsingagjöf fjárfestingarfyrirtækja eftir að viðskipti eiga sér stað

1. Aðildarríkin skulu a.m.k. krefjast þess að fjárfestingarfyrirtæki, sem stunda viðskipti annaðhvort fyrir eigin reikning eða fyrir hönd viðskiptavina, með hlutabréf sem viðskipti eru leyfð með á skipulegum markaði, utan skipulegs markaðar eða markaðstorgs, birti umfang og verð þeirra viðskipta og hvenær þau fóru fram. Þessar upplýsingar skulu birtar eins nálægt rauntíma og mögulegt er á eðlilegum viðskiptagrundvelli og á þann hátt að það sé aðgengilegt öðrum markaðsaðilum.

2. Aðildarríkin skulu krefjast þess að upplýsingarnar, sem eru birtar í samræmi við 1. mgr., og tímamörkin fyrir birtingu þeirra uppfylli kröfurnar sem samþykktar eru skv. 45. gr. Þegar kveðið er á um það í ráðstöfununum, sem samþykktar eru skv. 45. gr., að tilkynningu um tiltekna flokka viðskipta með hlutabréf skuli frestað gildir það, að breyttu breytanda, um þau viðskipti þegar þau fara fram utan skipulegra markaða eða markaðstorga.

3. Til að tryggja gagnsæja og skipulega starfsemi markaða og samræmda beitingu 1. mgr. skal framkvæmdastjórnin, í samræmi við málsmeðferðina sem um getur í 2. mgr. 64. gr., samþykkja framkvæmdarráðstafanir þar sem:

a) tilgreindar eru þær aðferðir sem fjárfestingarfyrirtæki getur notað við að uppfylla skyldur sínar skv. 1. mgr., þ.m.t.:

   i) í gegnum aðstöðu skipulegs markaðar sem hefur leyft viðskipti með gerninginn sem um ræðir eða í gegnum aðstöðu markaðstorgs þar sem viðskipti með umræddan gerninginn fara fram,

   ii) í gegnum skrifstofur þriðja aðila,

   iii) með eigin ráðstöfunum,

b) skýrt er hvernig 1. mgr. er beitt að því er varðar viðskipti sem fela í sér notkun hlutabréfa sem trygginga, lána eða í öðrum tilgangi þar sem skipti á hlutabréfum ákvarðast af öðrum þáttum en gildandi markaðsmati á hlutabréfinu.

29. gr.

Kröfur um gagnsæi á markaðstorgum áður en viðskipti eiga sér stað

1. Aðildarríkin skulu a.m.k. krefjast þess að fjárfestingarfyrirtæki og markaðsrekendur, sem starfrækja markaðstorg, birti gildandi kauptilboðs- og útboðsverð og hversu mikill viðskiptaáreiðanleiki býr að baki því verði sem er auglýst í gegnum markaðskerfi þeirra að því er varðar hlutabréf sem viðskipti eru leyfð með á skipulegum markaði. Aðildarríkin skulu kveða á um að þessar upplýsingar skuli gerðar aðgengilegar almenningi samkvæmt sanngjörnum viðskiptaskilmálum og samfellt á venjulegum opnunartíma.

2. Aðildarríkin skulu kveða á um að lögbær yfirvöld geti fellt niður þá skyldu fjárfestingarfyrirtækja eða markaðsrekenda, sem starfrækja markaðstorg, að birta upplýsingarnar sem um getur í 1. mgr., byggt á markaðslíkaninu eða tegund og umfangi fyrirmæla í þeim tilvikum sem skilgreind eru í samræmi við 3. mgr. Lögbær yfirvöld skulu einkum geta fellt niður þessa skyldu að því er varðar viðskipti sem eru umfangsmikil í samanburði við eðlilega markaðsstærð þess hlutabréfs eða tegundar hlutabréfs sem um ræðir.

3. Til að tryggja samræmda beitingu 1. og 2. mgr. skal framkvæmdastjórnin, í samræmi við málsmeðferðina sem um getur í 2. mgr. 64. gr., samþykkja framkvæmdarráðstafanir varðandi:

a) á hvaða bili kauptilboðs- og útboðsverð eða verðtilboð eru frá tilnefndum viðskiptavaka og hversu mikill viðskiptaáreiðanleiki býr að baki því verði sem gera skal opinbert,

b) umfang eða tegund fyrirmæla þar sem fella má niður upplýsingagjöf skv. 2. mgr. áður en viðskipti eiga sér stað,

c) markaðslíkanið, þar sem fella má niður upplýsingagjöf skv. 2. mgr. áður en viðskipti eiga sér stað og einkum hvort beita megi þessari kvöð að því er varðar viðskiptaaðferðir sem markaðstorg notar til að ljúka viðskiptum samkvæmt eigin reglum með tilvísun til verðs sem ákvarðað er utan markaðskerfa markaðstorga eða með reglulegum uppboðum.

Að efni til skulu þessar framkvæmdaráðstafanir vera jafngildar þeim framkvæmdaráðstöfunum sem kveðið er á um í 44. gr. um skipulega markaði, nema þar sem það er réttlætt með hliðsjón af sérstöku eðli markaðstorgsins.

30. gr.

Kröfur um gagnsæi á markaðstorgum eftir að viðskipti eiga sér stað

1. Aðildarríkin skulu a.m.k. krefjast þess að fjárfestingarfyrirtæki og markaðsrekendur, sem starfrækja markaðstorg, birti verð, umfang og tímasetningu þeirra viðskipta sem farið hafa fram í markaðskerfum þeirra að því er varðar hlutabréf sem viðskipti eru leyfð með á skipulegum markaði. Aðildarríkin skulu krefjast þess að upplýsingar um slík viðskipti séu birtar á eðlilegum viðskiptagrundvelli og eins nálægt rauntíma og mögulegt er. Þessi krafa skal ekki gilda um upplýsingar um viðskipti sem fara fram á markaðstorgi og eru birtar samkvæmt markaðskerfum skipulegs markaðar.

2. Aðildarríkin skulu kveða á um að lögbært yfirvald megi heimila fjárfestingarfyrirtækjum eða markaðsrekendum, sem starfrækja markaðstorg, að fresta birtingu upplýsinga um viðskipti á grundvelli tegundar þeirra eða umfangs. Lögbær yfirvöld skulu einkum heimila að fresta birtingu vegna viðskipta sem eru umfangsmikil í samanburði við eðlilega markaðsstærð að því er varðar það hlutabréf eða þann flokk hlutabréfs sem um ræðir. Aðildarríkin skulu krefjast þess að markaðstorg afli samþykkis lögbærs yfirvalds fyrir fram vegna fyrirhugaðra ráðstafana um að fresta birtingu upplýsinga um viðskipti og þess að markaðsaðilum og almennum fjárfestum sé greint á skýran hátt frá þessum ráðstöfunum.

3. Til að koma á skilvirkri og skipulegri starfsemi fjármálamarkaða og tryggja samræmda beitingu 1. og 2. mgr. skal framkvæmdastjórnin, í samræmi við málsmeðferðina sem um getur í 2. mgr. 64. gr., samþykkja framkvæmdarráðstafanir varðandi:

a) umfang og innihald upplýsinga sem birta skal almenningi,

b) það hvaða skilyrði gilda um það hvenær fjárfestingarfyrirtæki eða markaðsrekendur, sem starfrækja markaðstorg, geta frestað birtingu upplýsinga um viðskipti og hvaða forsendum skal beitt þegar ákveðið er til hvaða viðskipta slík heimild um frestun birtingar tekur sökum umfangs viðskiptanna eða tegundar hlutabréfsins sem um ræðir.

Að efni til skulu þessar framkvæmdaráðstafanir vera jafngildar þeim framkvæmdaráðstöfunum sem kveðið er á um í 45. gr. um skipulega markaði nema þar sem það er réttlætt með hliðsjón af sérstöku eðli markaðstorgsins.

III. KAFLI

RÉTTINDI FJÁRFESTINGARFYRIRTÆKJA

31. gr.

Frelsi til að veita fjárfestingarþjónustu og stunda fjárfestingarstarfsemi

1. Aðildarríkin skulu tryggja að fjárfestingarfyrirtæki, sem hefur starfsleyfi frá og er undir eftirliti lögbærra yfirvalda annars aðildarríkis í samræmi við þessa tilskipun og að því er varðar lánastofnanir í samræmi við tilskipun 2000/12/EB, sé frjálst að stunda fjárfestingarþjónustu og/eða –starfsemi auk viðbótarþjónustu á yfirráðasvæði þeirra að því tilskildu að slík þjónusta og starfsemi falli undir starfsleyfið. Viðbótarþjónustu má einungis veita ásamt fjárfestingarþjónustu og/eða –starfsemi.

Aðildarríkin skulu ekki gera frekari kröfur til slíks fjárfestingarfyrirtækis eða lánastofnunar að því er varðar þau málefni sem þessi tilskipun tekur til.

2. Hvert það fjárfestingarfyrirtæki, sem óskar í fyrsta sinn eftir að veita þjónustu eða stunda starfsemi á yfirráðasvæði annars aðildarríkis eða sem óskar eftir að breyta slíkri þjónustu eða starfsemi, skal koma eftirfarandi upplýsingum til lögbærra yfirvalda heimaaðildarríkisins:

a) aðildarríkið þar sem það hyggst starfa,

b) starfsáætlun þar sem einkum er tilgreind sú fjárfestingarþjónusta og/eða –starfsemi og sú viðbótarþjónusta sem það hyggst veita og hvort það hyggst nota fasta umboðsmenn á yfirráðasvæði aðildarríkisins þar sem það hyggst veita þjónustu.

Í tilvikum þar sem fjárfestingarfyrirtækið hyggst nota fasta umboðsmenn skal lögbært yfirvald í heimaaðildarríki fjárfestingarfyrirtækisins, að beiðni lögbærs yfirvalds gistiaðildarríkisins og innan hæfilegs tíma, greina frá því hverjir föstu umboðsmennirnir, sem fjárfestingarfyrirtækið hyggst nota í því aðildarríki, eru. Heimaaðildarríkið getur birt slíkar upplýsingar.

3. Lögbært yfirvald heimaaðildarríkisins skal, innan mánaðar frá viðtöku upplýsinganna, senda þær lögbæru yfirvaldi í gisti-aðildarríkinu sem tilnefnt hefur verið sem tengiliður í samræmi við 1. mgr. 56. gr. Fjárfestingarfyrirtækið getur þá hafið veitingu fjárfestingarþjónustunnar sem um ræðir í gistiaðildarríkinu.

4. Ef breytingar verða á upplýsingunum sem komið er á framfæri skv. 2. mgr. skal fjárfestingarfyrirtæki tilkynna þær breytingar skriflega til lögbærs yfirvalds heimaaðildarríkisins a.m.k. mánuði áður en breytingin kemur til framkvæmdar. Lögbært yfirvald heimaaðildarríkisins skal tilkynna lögbæru yfirvaldi gistiaðildarríkisins um þessar breytingar.

5. Aðildarríkin skulu heimila, án frekari lagaskilyrða eða stjórnsýslufyrirmæla, fjárfestingarfyrirtækjum og markaðsrekendum, sem starfrækja markaðstorg frá öðrum aðildarríkjum, að gera viðeigandi ráðstafanir á yfirráðasvæðum sínum til að auðvelda fjarnotendum eða þátttakendum, sem hafa staðfestu á yfirráðasvæði þeirra, aðgang að og notkun á markaðskerfum þeirra.

6. Fjárfestingarfyrirtækið eða markaðsrekandinn, sem starfrækir markaðstorg, skal tilkynna lögbæru yfirvaldi heimaaðildarríkisins í hvaða aðildarríki ætlunin er að gera slíkar ráðstafanir. Lögbært yfirvald heimaaðildarríkis markaðstorgsins skal senda þessar upplýsingar innan mánaðar til aðildarríkisins þar sem markaðstorgið ætlar að gera slíkar ráðstafanir.

Lögbært yfirvald heimaaðildarríkis markaðstorgsins skal, að beiðni lögbærs yfirvalds gistiaðildarríkis markaðstorgsins og innan hæfilegs tíma, greina frá því hverjir aðilar eða þátttakendur markaðstorgsins, sem hafa staðfestu í því aðildarríki, eru.

32. gr.

Stofnun útibús

1. Aðildarríkin skulu tryggja að veita megi fjárfestingarþjónustu og/eða stunda fjárfestingarstarfsemi, auk viðbótarþjónustu, á yfirráðasvæðum þeirra í samræmi við þessa tilskipun og tilskipun 2000/12/EB með stofnun útibús að því tilskildu að sú þjónusta eða starfsemi falli undir starfsleyfið sem fjárfestingarfyrirtækinu eða lánastofnuninni var veitt í heimaaðildarríkinu. Viðbótarþjónustu má einungis veita ásamt fjárfestingarþjónustu og/eða –starfsemi. Aðildarríkin skulu ekki gera frekari kröfur, aðrar en þær sem heimilar eru skv. 7. mgr., um skipulag og starfrækslu útibúsins að því er varðar þau málefni sem þessi tilskipun tekur til.

2. Aðildarríkin skulu krefjast þess að fjárfestingarfyrirtæki, sem óskar eftir að stofna útibú á yfirráðasvæði annars aðildarríkis, tilkynni það fyrst lögbæru yfirvaldi heimaaðildarríkis síns og veiti því eftirfarandi upplýsingar:

a) á yfirráðasvæði hvaða aðildarríkja það hyggst stofna útibú,

b) starfsáætlun þar sem fram kemur m.a. fjárfestingarþjónustan og/eða –starfsemin, auk viðbótarþjónustunnar, sem boðin verður og stjórnskipulag útibúsins og hvort útibúið hyggst nota fasta umboðsmenn,

c) heimilisfang í gistiaðildarríkinu þar sem skjöl eru látin í té,

d) nöfn þeirra sem bera ábyrgð á stjórn útibúsins.

Í tilvikum þar sem fjárfestingarfyrirtæki notar fastan umboðsmann, sem hefur staðfestu í aðildarríki utan heimaaðildarríkis, skulu slíkir fastir umboðsmenn gegna jafnri stöðu á við útibúið og lúta þeim ákvæðum þessarar tilskipunar sem varða útibú.

3. Ef lögbært yfirvald í heimaaðildarríki hefur ekki ástæðu til að efast um að stjórnskipulag eða fjárhagsstaða fjárfestingarfyrirtækis sé fullnægjandi, með tilliti til þeirrar starfsemi sem fyrirhuguð er, skal það, innan þriggja mánaða frá viðtöku upplýsinganna, tilkynna lögbæru yfirvaldi í gistiaðildarríkinu, sem hefur verið tilnefnt sem tengiliður í samræmi við 1. mgr. 56. gr., um þær og láta hlutaðeigandi fjárfestingarfyrirtæki vita.

4. Til viðbótar við upplýsingarnar, sem um getur í 2. mgr., skal lögbært yfirvald heimaaðildarríkisins senda upplýsingar um viðurkennda tryggingakerfið [ɔ: bótakerfið] sem fjárfestingarfyrirtækið tilheyrir í samræmi við tilskipun 97/9/EB til lögbærs yfirvalds gistiaðildarríkisins. Ef breytingar verða á upplýsingunum skal lögbært yfirvald heimaaðildarríkisins tilkynna það lögbæru yfirvaldi gistiaðildarríkisins.

5. Neiti lögbært yfirvald heimaaðildarríkisins að veita lögbæru yfirvaldi gistiaðildarríkisins upplýsingarnar ber því að greina hlutaðeigandi fjárfestingarfyrirtæki frá ástæðum fyrir synjuninni innan þriggja mánaða frá því að þeim hafa borist allar upplýsingar.

6. Þegar tilkynning berst frá lögbæru yfirvaldi gistiaðildarríkisins, eða slík tilkynning berst ekki frá því innan tveggja mánaða frá því að lögbært yfirvald heimaaðildarríkisins sendi tilkynninguna, er heimilt að stofna útibúið og hefja starfsemi.

7. Lögbært yfirvald aðildarríkisins þar sem útibúið er staðsett skal taka ábyrgð á því að tryggja að þjónustan, sem útibúið veitir á yfirráðasvæði þess, sé í samræmi við þær kröfur sem kveðið er á um í 19., 21., 22., 25., 27. og 28. gr. og í þeim ráðstöfunum sem eru samþykktar samkvæmt þeim.

Lögbært yfirvald aðildarríkisins þar sem útibúið er staðsett skal eiga rétt á því að kanna ráðstafanir útibúsins og óska eftir breytingum sem nauðsynlegar eru til að gera lögbæra yfirvaldinu kleift að uppfylla kröfur skv. 19., 21., 22., 25., 27. og 28. gr. og ráðstöfunum sem samþykktar eru í kjölfar þeirra varðandi þjónustuna og/eða starfsemina sem útibúið veitir eða stundar innan yfirráðasvæðis þess.

8. Sérhvert aðildarríki skal kveða á um að þar sem að fjárfestingarfyrirtæki, sem hefur starfsleyfi í öðru aðildarríki, hefur stofnað útibú á yfirráðasvæði þess geti lögbært yfirvald heimaaðildarríkis fjárfestingarfyrirtækisins, í samræmi við ábyrgð sína og eftir að hafa tilkynnt lögbæru yfirvaldi gistiaðildarríkisins um það, annast vettvangsskoðun í útibúinu.

9. Ef breytingar verða á upplýsingunum, sem gefnar eru skv. 2. mgr., skal fjárfestingarfyrirtæki tilkynna þær breytingar skriflega til lögbærs yfirvalds heimaaðildarríkisins a.m.k. mánuði áður en breytingin kemur til framkvæmdar. Lögbært yfirvald heimaaðildarríkisins skal einnig tilkynna lögbæru yfirvaldi gistiaðildarríkisins um þessa breytingu.

33. gr.

Aðgengi að skipulegum mörkuðum

1. Aðildarríkin skulu krefjast þess að fjárfestingarfyrirtæki frá öðrum aðildarríkjum, sem hafa leyfi til að framfylgja fyrirmælum viðskiptavina eða stunda viðskipti fyrir eigin reikning, hafi rétt til aðildar eða aðgangs að skipulegum mörkuðum sem hafa staðfestu á yfirráðasvæði þeirra á grundvelli einhvers af eftirfarandi:

a) beint með því að stofna útibú í gistiaðildarríkjunum,

b) með því að gerast fjaraðilar að eða hafa fjaraðgang að skipulega markaðinum án þess að þurfa að hafa staðfestu í heimaaðildarríki skipulega markaðarins ef ekki er gerð krafa um nærveru þeirra til að stunda viðskipti á honum í viðskiptareglum eða markaðskerfum hlutaðeigandi markaðar.

2. Aðildarríkin skulu ekki setja frekari lagaskilyrði eða stjórnsýslufyrirmæli um fjárfestingarfyrirtæki sem neyta réttarins sem veittur er í 1. mgr. að því er varðar þau málefni sem þessi tilskipun tekur til.

34. gr.

Aðgangur að milligönguaðila, greiðslujöfnunar- og uppgjörsaðstöðu og réttur til að tilgreina uppgjörskerfi

1. Aðildarríkin skulu krefjast þess að fjárfestingarfyrirtæki frá öðrum aðildarríkjum hafi rétt til aðgangs að milligönguaðila, greiðslujöfnunar- og uppgjörsaðstöðu á yfirráðasvæði þeirra til að ljúka eða koma í kring lokum viðskipta með fjármálagerninga. Aðildarríkin skulu krefjast þess að aðgangur þessara fjárfestingarfyrirtækja að slíkri aðstöðu sé háður sömu gagnsæju og hlutlægu forsendunum sem eru án mismununar og gilda um þátttakendur á þessu svæði. Aðildarríkin skulu ekki takmarka notkun þessarar aðstöðu við greiðslujöfnun og uppgjör viðskipta með fjármálagerninga sem fara fram á skipulegum markaði eða markaðstorgi á yfirráðasvæði þeirra.

2. Aðildarríkin skulu krefjast þess að á skipulegum mörkuðum á yfirráðasvæði þeirra sé öllum aðilum eða þátttakendum boðinn réttur til að tilgreina kerfi til uppgjörs viðskipta með fjármálagerninga sem fram fara á þeim skipulega markaði með fyrirvara um:

a) þau tengsl og ráðstafanir á milli tilgreinda uppgjörskerfisins og annars kerfis eða aðstöðu sem nauðsynleg eru til að tryggja skilvirkt og hagkvæmt uppgjör viðskiptanna sem um ræðir og

b) að lögbæra yfirvaldið, sem ber ábyrgð á eftirliti með skipulega markaðinum, hafi samþykkt að tæknileg skilyrði uppgjörs viðskipta, sem fram fara á skipulega markaðinum í gegnum annað uppgjörskerfi en það sem tiltekið er af honum, séu þannig að þau geri snuðrulausa og skipulega starfsemi fjármálamarkaða mögulega.

Þetta mat hins lögbæra yfirvalds skipulega markaðarins skal vera með fyrirvara um valdsvið seðlabanka til að hafa umsjón með uppgjörskerfum eða öðrum eftirlitsyfirvöldum slíkra kerfa. Lögbært yfirvald skal taka tillit til þeirrar umsjónar/eftirlits sem þessar stofnanir annast svo að forðast megi óþarfa tvíverknað við eftirlit.

3. Réttindi fjárfestingarfyrirtækja skv. 1. og 2. mgr. skulu vera með fyrirvara um réttindi rekenda kerfa fyrir milligönguaðila, til greiðslujöfnunar eða verðbréfauppgjörs til að synja á lögmætum viðskiptagrundvelli um að umbeðin þjónusta sé gerð tiltæk.

35. gr.

Ákvæði um fyrirkomulag milligönguaðila, greiðslujöfnunar- og uppgjörsfyrirkomulag að því er varðar markaðstorg

1. Aðildarríkin skulu ekki hindra fjárfestingarfyrirtæki og markaðsrekendur, sem starfrækja markaðstorg, í því að koma á viðeigandi fyrirkomulagi með milligönguaðila eða greiðslujöfnunarstöð og uppgjörskerfi í öðru aðildarríki í því skyni að greiðslujafna og/eða gera upp sum eða öll viðskipti sem markaðsaðilar í þeirra kerfum ganga frá.

2. Lögbært yfirvald fjárfestingarfyrirtækja og markaðsrekenda, sem starfrækja markaðstorg, má ekki standa gegn notkun milligönguaðila, greiðslujöfnunarstöðva og/eða uppgjörskerfa í öðru aðildarríki nema hægt sé að sýna fram á að það sé nauðsynlegt til að viðhalda skipulegri starfsemi þess markaðstorgs og að teknu tilliti til skilyrða um uppgjörskerfi sem komið er á í 2. mgr. 34. gr.

Til að forðast óþarfa tvíverknað við eftirlit skal lögbært yfirvald taka tillit til umsjónar/eftirlits með greiðslujöfnunarstöðvum og uppgjörskerfum sem þegar fer fram af hálfu seðlabanka sem eftirlitsaðila með greiðslujöfnunar- og uppgjörskerfum eða öðrum eftirlitsyfirvöldum sem hafa valdheimildir í slíkum kerfum.

III. BÁLKUR

SKIPULEGIR MARKAÐIR

36. gr.

Starfsleyfi og gildandi lög

1. Aðildarríkin skulu áskilja sér rétt til að veita aðeins þeim markaðskerfum sem uppfylla ákvæði þessa bálks starfsleyfi sem skipulegur markaður.

Einungis skal veita starfsleyfi fyrir skipulegan markað þegar lögbært yfirvald hefur fullvissað sig um að bæði markaðsrekandi og markaðskerfi skipulega markaðarins uppfylli a.m.k kröfurnar sem mælt er fyrir um í þessum bálki.

Ef um er að ræða skipulegan markað, sem er lögaðili og er stjórnað eða rekinn af markaðsrekanda öðrum en markaðinum sjálfum, skulu aðildarríkin kveða á um hvernig þeim mismunandi skyldum, sem lagðar eru á markaðsrekandann samkvæmt þessari tilskipun, skuli skipt á milli skipulega markaðarins og markaðsrekandans.

Sá aðili, sem rekur skipulegan markað, skal veita allar upplýsingar, þ.m.t. starfsáætlun þar sem fram kemur m.a. hvers konar rekstur er fyrirhugaður og stjórnskipulag, sem nauðsynlegar eru til að gera lögbæru yfirvaldi kleift að færa sönnur á að skipulegi markaðurinn hafi, þegar upphaflegt starfsleyfi var veitt, gert allar nauðsynlegar ráðstafanir til að uppfylla skyldur sínar samkvæmt ákvæðum þessa bálks.

2. Aðildarríkin skulu krefjast þess að sá sem rekur skipulegan markað inni af hendi verk sem tengjast skipulagi og starfrækslu skipulega markaðarins undir eftirliti lögbæra yfirvaldsins. Aðildarríkin skulu tryggja að lögbær yfirvöld endurskoði reglulega hvort skipulegir markaðir uppfylli ákvæði þessa bálks. Þau skulu einnig tryggja að lögbær yfirvöld hafi eftirlit með því að skipulegir markaðir uppfylli ávallt skilyrðin fyrir upphaflegri starfsleyfisveitingu sem sett eru í þessum bálki.

3. Aðildarríkin skulu sjá til þess að markaðsrekandinn beri ábyrgð á því að tryggja að skipulegi markaðurinn, sem hann stjórnar, uppfylli allar kröfur í þessum bálki. Aðildarríkin skulu einnig tryggja að markaðsrekandinn hafi rétt á því að neyta þeirra réttinda sem eiga við um skipulega markaðinn sem hann stjórnar samkvæmt þessari tilskipun.

4. Með fyrirvara um viðeigandi ákvæði í tilskipun 2003/6/EB skal opinber réttur um viðskipti, sem fara fram samkvæmt markaðskerfum skipulega markaðarins, vera hinn sami og í heimaaðildarríki skipulega markaðarins.

5. Lögbæru yfirvaldi er heimilt að afturkalla starfsleyfi, sem veitt hefur verið skipulegum markaði, ef:

a) hann nýtir ekki starfsleyfið innan 12 mánaða, afsalar sér starfsleyfinu sérstaklega eða hefur ekki starfað næstliðna sex mánuði, nema hlutaðeigandi aðildarríki hafi kveðið á um að starfsleyfi falli úr gildi í slíkum tilvikum,

b) hann hefur fengið starfsleyfi með því að gefa rangar yfirlýsingar eða á annan ólögmætan hátt,

c) hann uppfyllir ekki lengur skilyrðin fyrir starfsleyfisveitingu,

d) hann hefur brotið alvarlega og ítrekað gegn ákvæðum sem samþykkt hafa verið samkvæmt þessari tilskipun,

e) hann fellur undir ákvæði í landslögum um afturköllun starfsleyfis.

37. gr.

Kröfur varðandi stjórnun skipulegs markaðar

1. Aðildarríkin skulu krefjast þess að þeir aðilar sem í reynd stjórna viðskiptum og rekstri skipulegs markaðar hafi gott mannorð og næga reynslu til að tryggja trausta og varfærna stjórnun og starfrækslu skipulega markaðarins. Aðildarríkin skulu einnig krefjast þess að sá sem rekur skipulegan markað tilkynni lögbæru yfirvaldi um hverjir aðilarnir, sem í reynd stjórna viðskiptum og starfrækslu skipulega markaðarins, eru og um allar breytingar á þeim aðilum.

Lögbært yfirvald skal neita að samþykkja fyrirhugaðar breytingar þegar hlutlægar og sannanlegar ástæður eru til að ætla að þær geti ógnað traustri og varfærinni stjórnun og starfrækslu skipulega markaðarins.

2. Aðildarríkin skulu tryggja við veitingu starfsleyfis til skipulegs markaðar að aðilinn eða aðilarnir, sem í reynd stjórna og annast rekstur skipulegs markaðar sem hefur þegar starfsleyfi í samræmi við skilyrði þessarar tilskipunar, teljist uppfylla kröfurnar sem mælt er fyrir um í 1. mgr.

38. gr.

Kröfur varðandi aðila sem hafa umtalsverð áhrif á stjórnun skipulegs markaðar

1. Aðildarríkin skulu krefjast þess að aðilar sem geta haft umtalsverð, bein eða óbein, áhrif á stjórnun skipulegs markaðar séu hæfir í því tilliti.

2. Aðildarríkin skulu krefjast þess að sá sem rekur skipulegan markað:

a) veiti lögbæra yfirvaldinu, og birti, upplýsingar um eignarhald á skipulega markaðinum og/eða markaðsrekandanum og einkum um deili á þeim aðilum sem eru í aðstöðu til að hafa umtalsverð áhrif á stjórnun og um það hversu víðtækir hagsmunir þeirra eru,

b) tilkynni lögbæra yfirvaldinu um og birti tilfærslu á eignarhaldi sem leiðir til breytingar á því hvaða aðilar hafa umtalsverð áhrif á starfrækslu skipulegs markaðar.

3. Lögbært yfirvald skal neita að samþykkja fyrirhugaðar breytingar á ráðandi hlut í skipulega markaðinum og/eða markaðsrekandanum þegar hlutlægar og sannanlegar ástæður eru til að ætla að þær geti ógnað traustri og varfærinni stjórnun og starfrækslu skipulega markaðarins.

39. gr.

Skipulagskröfur

Aðildarríkin skulu krefjast þess að:

a) á skipulegum markaði séu gerðar ráðstafanir til að greina og hafa stjórn á hugsanlegum neikvæðum afleiðingum á starfsemi skipulega markaðarins eða þátttakendur hans af árekstrum milli hagsmuna skipulega markaðarins, eigenda hans eða rekanda og traustrar starfsemi skipulega markaðarins, einkum þar sem slíkir hagsmunaárekstrar gætu skaðað þau hlutverk sem lögbæra yfirvaldið hefur falið skipulega markaðinum að sinna,

b) skipulegi markaðurinn sé nægilega vel í stakk búinn til að stýra þeirri áhættu sem að honum snýr, koma á viðeigandi ráðstöfunum og kerfum til að greina alla verulega áhættu fyrir rekstur hans og koma á skilvirkum ráðstöfunum til að draga úr þessari áhættu,

c) á skipulegum markaði séu fyrir hendi ráðstafanir til traustrar stjórnunar á tæknilegum rekstri markaðskerfisins, þ.m.t. að komið sé á skilvirkri viðbúnaðaráætlun til að fást við hættuna á kerfisröskunum,

d) á skipulegum markaði séu gagnsæjar og ófrávíkjanlegar reglur og málsmeðferð um sanngjörn og skipuleg viðskipti og að komið sé á hlutlægum forsendum varðandi skilvirka framfylgd fyrirmæla,

e) á skipulegum markaði séu fyrir hendi skilvirkar ráðstafanir til að auðvelda skilvirk og tímanleg lok viðskipta sem eiga sér stað í markaðskerfum hans,

f) á skipulegum markaði sé til staðar nægilegt fjármagn, á þeim tíma sem starfsleyfi er veitt og þaðan í frá, til að greiða fyrir skipulegri starfsemi, að teknu tilliti til eðlis og umfangs viðskiptanna sem fram fara á markaðinum og þess hvers eðlis og hversu mikil áhættan er á markaðinum.

40. gr.

Viðskipti með fjármálagerninga leyfð

1. Aðildarríkin skulu krefjast þess að skipulegir markaðir setji skýrar og gagnsæjar reglur varðandi það að leyfa viðskipti með fjármálagerninga.

Þessar reglur skulu tryggja að hægt sé að stunda viðskipti með fjármálagerninga, sem viðskipti eru leyfð með á skipulegum markaði, á sanngjarnan, skipulegan og skilvirkan hátt og án takmarkana þegar um framseljanleg verðbréf er að ræða.

2. Þegar um er að ræða afleiður skulu reglurnar einkum tryggja að við gerð afleiðusamningsins sé gert ráð fyrir réttri verðmyndun og skilvirkum skilyrðum varðandi uppgjör.

3. Til viðbótar við þær kvaðir sem settar eru fram í 1. og 2. mgr. skulu aðildarríkin krefjast þess að skipulegi markaðurinn komi á og viðhaldi skilvirkum ráðstöfunum til að staðfesta að útgefendur framseljanlegra verðbréfa, sem viðskipti eru leyfð með á skipulegum markaði, uppfylli skyldur sínar í samræmi við lög Bandalagsins að því er varðar upphaflega, viðvarandi eða sérstaka upplýsingaskyldu. Aðildarríkin skulu tryggja að skipulegi markaðurinn geri ráðstafanir til að auðvelda aðilum hans eða þátttakendum að afla upplýsinga sem birtar hafa verið samkvæmt lögum Bandalagsins.

4. Aðildarríkin skulu tryggja að skipulegir markaðir hafi komið á nauðsynlegum ráðstöfunum til að endurskoða reglulega hvort fjármálagerningar, sem þeir leyfa viðskipti með, uppfylli kröfur þar að lútandi.

5. Framseljanlegt verðbréf, sem viðskipti eru leyfð með á skipulegum markaði, er síðar hægt að skrá á annan skipulegan markað jafnvel án samþykkis útgefanda og í samræmi við viðeigandi ákvæði tilskipunar Evrópuþingsins og ráðsins 2003/71/EB frá 4. nóvember 2003 um útboðslýsingu sem birta skal við almennt útboð verðbréfa eða þegar þau eru tekin til skráningar og um breytingu á tilskipun 2001/34/EB ([1]). Skipulegur markaður skal tilkynna útgefanda um það að viðskipti fari fram með verðbréf hans á þeim markaði. Útgefandi skal ekki bundinn þeirri kvöð að veita upplýsingar, sem krafist er skv. 3. mgr., beint til skipulegs markaðar sem leyfir viðskipti með verðbréf útgefandans án samþykkis hans.

6. Til að tryggja samræmda beitingu 1.–5. mgr. skal framkvæmdastjórnin, í samræmi við málsmeðferðina sem um getur í 2. mgr. 64. gr., samþykkja framkvæmdarráðstafanir þar sem:

a) tilgreind eru einkenni mismunandi flokka gerninga sem skipulegur markaður skal taka tillit til við mat á því hvort gerningur er gefinn út á þann hátt að samrýmist skilyrðunum, sem mælt er fyrir um í annarri undirgrein 1. mgr., um að leyfa viðskipti inn á ýmsa hluta markaðarins sem hann starfrækir,

b) skýrðar eru þær ráðstafanir sem skipulegi markaðurinn þarf að taka upp til að hann teljist hafa uppfyllt þá skyldu sína að staðfesta að útgefandi framseljanlegs verðbréfs uppfylli sínar skyldur í samræmi við lög Bandalagsins að því er varðar upphaflega, viðvarandi eða sérstaka upplýsingaskyldu,

c) skýrðar eru þær ráðstafanir sem skipulegi markaðurinn þarf að taka upp í samræmi við 3. mgr. til að auðvelda aðilum að honum eða þátttakendum að afla sér aðgangs að upplýsingum sem birtar hafa verið samkvæmt skilyrðum sem mælt er fyrir um í lögum Bandalagsins.

41. gr.

Tímabundin niðurfelling og afturköllun skráningar gerninga

1. Með fyrirvara um rétt lögbærs yfirvalds skv. j- og k-lið 2. mgr. 50. gr. til að krefjast tímabundinnar niðurfellingar eða afturköllunar á skráningu gernings getur sá sem rekur skipulegan markað fellt tímabundið niður eða afturkallað skráningu fjármálagernings sem uppfyllir ekki lengur reglur skipulega markaðarins, nema slík aðgerð væri líkleg til að valda verulegu tjóni á hagsmunum fjárfestanna eða skipulegri starfsemi markaðarins.

Þrátt fyrir þann möguleika að þeir sem reka skipulega markaði tilkynni aðilum sem reka aðra skipulega markaði það beint skulu aðildarríkin krefjast þess að sá sem rekur skipulegan markað, sem fellir tímabundið niður eða afturkallar skráningu fjármálagernings, tilkynni þá ákvörðun og miðli viðeigandi upplýsingum til lögbærs yfirvalds. Lögbæra yfirvaldið skal veita lögbærum yfirvöldum hinna aðildarríkjanna upplýsingar.

2. Lögbært yfirvald, sem krefst tímabundinnar niðurfellingar eða afturköllunar á skráningu fjármálagernings á einum eða fleirum skipulegum mörkuðum, skal þegar í stað birta ákvörðun sína og veita lögbærum yfirvöldum hinna aðildarríkjanna upplýsingar um það. Lögbær yfirvöld hinna aðildarríkjanna skulu krefjast tímabundinnar niðurfellingar eða afturköllunar á skráningu fjármálagerningsins á skipulegum mörkuðum og markaðstorgum sem starfa undir yfirráðum þeirra, nema ef það kynni að skaða að verulegu leyti hagsmuni fjárfestanna eða skipulega starfsemi markaðarins.

42. gr.

Aðgangur að skipulegum markaði

1. Aðildarríkin skulu krefjast þess að skipulegur markaður komi á og viðhaldi gagnsæjum reglum sem mismuna ekki og byggðar eru á hlutlægum forsendum sem stjórna aðgangi eða aðild að skipulega markaðinum.

2. Í þessum reglum skal tilgreina allar skyldur aðila eða þátttakenda sem uppfylla skal á grundvelli:

a) skipulags eða stjórnunar skipulega markaðarins,

b) reglna um viðskipti á markaðinum,

([1]) Stjtíð. ESB L 345, 31.12.2003, bls. 64.

c) starfsreglna starfsfólks fjárfestingarfyrirtækja eða lánastofnana sem starfa á markaðinum,

d) þeirra skilyrða sem sett eru gagnvart aðilum eða þátttakendum öðrum en fjárfestingarfyrirtækjum og lánastofnunum skv. 3. mgr.,

e) reglna og málsmeðferðar varðandi greiðslujöfnun og uppgjör viðskipta sem fram fara á skipulega markaðinum.

3. Skipulegir markaðir geta samþykkt sem aðila eða þátttakendur fjárfestingarfyrirtæki, lánastofnanir sem hafa starfsleyfi samkvæmt tilskipun 2000/12/EB og aðra aðila sem:

a) eru hæfir og viðeigandi,

b) hafa nægilega getu og heimildir til viðskipta,

c) eru með fullnægjandi skipulagsráðstafanir, þar sem við á,

d) hafa undir höndum nægilegt fjármagn til að sinna því hlutverki sem þeim er ætlað, að teknu tilliti til þeirra mismunandi fjárhagsráðstafana sem skipulegi markaðurinn kann að hafa komið á til að tryggja fullnægjandi uppgjör viðskipta.

4. Aðildarríkin skulu tryggja að aðilum og þátttakendum beri ekki skylda til að leggja þær kvaðir, sem mælt er fyrir um í 19., 21. og 22. gr., hver á annan vegna viðskipta sem fara fram á skipulegum markaði. Aðilar eða þátttakendur skipulegs markaðar skulu þó leggja þær kvaðir, sem kveðið er á um í 19., 21., og 22. gr., á viðskiptavini sína þegar þeir framfylgja fyrirmælum þeirra fyrir þeirra hönd á skipulegum markaði.

5. Aðildarríkin skulu tryggja að reglur um aðgang eða aðild að skipulega markaðinum kveði á um beina þátttöku eða fjarþátttöku fjárfestingarfyrirtækja og lánastofnana.

6. Aðildarríkin skulu heimila skipulegum mörkuðum frá öðrum aðildarríkjum að gera viðeigandi ráðstafanir á yfirráðasvæðum þeirra til að auðvelda fjaraðilum eða þátttakendum sem hafa staðfestu á yfirráðasvæði þeirra aðgang að og að gera viðskipti á þeim mörkuðum án frekari lagakrafna eða stjórnsýslufyrirmæla.

Skipulegi markaðurinn skal tilkynna lögbæru yfirvaldi heimaaðildarríkisins í hvaða aðildarríki ætlunin er að gera slíkar ráðstafanir. Lögbært yfirvald heimaaðildarríkisins skal senda þessar upplýsingar innan mánaðar til aðildarríkisins þar sem skipulegi markaðurinn ætlar að gera slíkar ráðstafanir.

Lögbært yfirvald heimaaðildarríkis skipulega markaðarins skal að beiðni lögbærs yfirvalds gistiaðildarríkisins og innan hæfilegs tíma greina frá því hverjir aðilar eða þátttakendur skipulega markaðarins, sem hefur staðfestu í því aðildarríki, eru.

7. Aðildarríkin skulu krefjast þess að sá sem rekur skipulegan markað sendi lögbæru yfirvaldi skipulega markaðarins reglulega skrá yfir aðila og þátttakendur á skipulega markaðinum.

43. gr.

Eftirlit með því að reglur skipulegs markaðar og aðrar lagaskyldur séu uppfylltar

1. Aðildarríkin skulu krefjast þess að skipulegir markaðir komi á og viðhaldi skilvirkum ráðstöfunum og málsmeðferð vegna reglulegs eftirlits með því að aðilar þeirra eða þátttakendur fari að reglum þeirra. Skipulegir markaðir skulu hafa eftirlit með þeim viðskiptum sem aðilar þeirra eða þátttakendur stofna til í markaðskerfum þeirra til að greina brot á reglunum, ótilhlýðilegar viðskiptaaðstæður eða hegðun sem kann að fela í sér markaðssvik.

2. Aðildarríkin skulu gera kröfu um að þeir sem reka skipulega markaði tilkynni lögbærum yfirvöldum markaðarins um umtalsverð brot á reglum hans eða ótilhlýðilegar viðskiptaaðstæður eða hegðun sem kann að fela í sér markaðssvik. Aðildarríkin skulu einnig gera kröfu um að sá sem rekur skipulegan markað veiti lögbæru yfirvaldi tafarlaust viðeigandi upplýsingar vegna rannsóknar á eða lögsóknar fyrir markaðssvik á skipulega markaðinum og að hann veiti því fulla aðstoð við rannsókn og lögsókn markaðssvika sem eiga sér stað á skipulega markaðinum eða í gegnum markaðskerfi hans.

44. gr.

Kröfur um gagnsæi á skipulegum mörkuðum áður en viðskipti eiga sér stað

1. Aðildarríkin skulu a.m.k. krefjast þess að skipulegir markaðir birti gildandi kauptilboðs- og útboðsverð og hversu mikill viðskiptaáreiðanleiki býr að baki því verði sem er auglýst í gegnum markaðskerfi þeirra að því er varðar hlutabréf sem viðskipti eru leyfð með. Aðildarríkin skulu krefjast þess að þessar upplýsingar séu gerðar aðgengilegar almenningi samkvæmt sanngjörnum viðskiptaskilmálum og samfellt á venjulegum opnunartíma.

Skipulegir markaðir geta veitt fjárfestingarfyrirtækjum, sem ber skylda til að birta verðtilboð sín í hlutabréf skv. 27. gr., aðgang, með sanngjörnum viðskiptaskilmálum og án mismununar, að þeim ráðstöfunum sem þeir beita til að birta upplýsingar samkvæmt fyrstu undirgrein.

2. Aðildarríkin skulu kveða á um að lögbær yfirvöld geti fellt niður þá skyldu skipulegra markaða að birta upplýsingarnar sem um getur í 1. mgr., byggt á markaðslíkaninu eða tegund og umfangi fyrirmæla í þeim tilvikum sem skilgreind eru í samræmi við 3. mgr. Lögbær yfirvöld skulu einkum geta fellt niður þá skyldu að því er varðar viðskipti sem eru umfangsmikil í samanburði við eðlilega markaðsstærð þess hlutabréfs eða tegundar hlutabréfs sem um ræðir.

3. Til að tryggja samræmda beitingu 1. og 2. mgr. skal framkvæmdastjórnin, í samræmi við málsmeðferðina sem um getur í 2. mgr. 64. gr., samþykkja framkvæmdarráðstafanir varðandi:

a) á hvaða bili kauptilboðs- eða útboðsverð eða verðtilboð eru frá tilnefndum viðskiptavaka og hversu mikill viðskiptaáreiðanleiki býr að baki því verði sem gera skal opinbert,

b) umfang eða tegund fyrirmæla þar sem fella má niður upplýsingagjöf skv. 2. mgr. áður en viðskipti eiga sér stað,

c) markaðslíkanið þar sem fella má niður upplýsingagjöf skv. 2. mgr. áður en viðskipti eiga sér stað og einkum hvort beita megi þessari kvöð að því er varðar viðskiptaaðferðir sem skipulegir markaðir nota til að ljúka viðskiptum samkvæmt eigin reglum með tilvísun til verðs sem ákvarðað er utan skipulega markaðarins eða með reglulegum uppboðum.

45. gr.

Kröfur um gagnsæi á skipulegum mörkuðum eftir að viðskipti eiga sér stað

1. Aðildarríkin skulu a.m.k. krefjast þess að skipulegir markaðir birti verð, umfang og tímasetningu viðskipta sem farið hafa fram að því er varðar hlutabréf sem viðskipti eru leyfð með. Aðildarríkin skulu krefjast þess að upplýsingar um slík viðskipti séu birtar á eðlilegum viðskiptagrundvelli og eins nálægt rauntíma og mögulegt er.

Skipulegir markaðir geta veitt fjárfestingarfyrirtækjum, sem ber skylda til að birta upplýsingar um viðskipti sín með hlutabréf í samræmi við 28. gr., aðgang, með sanngjörnum viðskiptaskilmálum og án mismununar, að þeim ráðstöfunum sem þeir nota til að birta upplýsingar samkvæmt fyrstu undirgrein.

2. Aðildarríkin skulu kveða á um að lögbært yfirvald geti heimilað skipulegum mörkuðum að fresta birtingu upplýsinga um viðskipti á grundvelli tegundar þeirra eða umfangs. Lögbær yfirvöld skulu einkum heimila að fresta birtingu vegna viðskipta sem eru umfangsmikil í samanburði við eðlilega markaðsstærð að því er varðar það hlutabréf eða þann flokk hlutabréfs sem um ræðir. Aðildarríkin skulu krefjast þess að skipulegir markaðir afli samþykkis lögbærs yfirvalds fyrir fram vegna fyrirhugaðra ráðstafana um að fresta birtingu upplýsinga um viðskipti og þess að markaðsaðilum og almennum fjárfestum sé greint á skýran hátt frá þessum ráðstöfunum.

3. Til að koma á skilvirkri og skipulegri starfsemi fjármálamarkaða og tryggja samræmda beitingu 1. og 2. mgr. skal framkvæmdastjórnin, í samræmi við málsmeðferðina sem um getur í 2. mgr. 64. gr., samþykkja framkvæmdarráðstafanir varðandi:

a) umfang og innihald upplýsinga sem birta skal almenningi,

b) það hvaða skilyrði gilda um það hvenær skipulegur markaður getur frestað birtingu upplýsinga um viðskipti og hvaða forsendum skal beitt þegar ákveðið er til hvaða viðskipta slík heimild um frestun tekur sökum umfangs viðskiptanna eða tegundar hlutabréfsins sem um ræðir.

46. gr.

Ákvæði um ráðstafanir vegna milligönguaðila og greiðslujöfnunar og uppgjörs

1. Aðildarríkin skulu ekki hindra skipulega markaði í því að gera viðeigandi ráðstafanir vegna milligönguaðila eða greiðslujöfnunarstöðvar og uppgjörskerfis í öðru aðildarríki í því skyni að greiðslujafna og/eða gera upp sum eða öll viðskipti sem markaðsaðilar í þeirra kerfum ganga frá.

2. Lögbært yfirvald skipulegs markaðar má ekki standa gegn notkun milligönguaðila, greiðslujöfnunarstöðva og/eða uppgjörskerfa í öðru aðildarríki nema hægt sé að sýna fram á að það sé nauðsynlegt til að viðhalda skipulegri starfsemi þess skipulega markaðar og að teknu tilliti til skilyrða um uppgjörskerfi sem komið er á í 2. mgr. 34. gr.

Til að forðast óþarfa tvíverknað við eftirlit skal lögbært yfirvald taka tillit til umsjónar/eftirlits með greiðslujöfnunarstöðvum og uppgjörskerfum sem þegar fer fram af hálfu seðlabanka sem eftirlitsaðila með greiðslujöfnunar- og uppgjörskerfum eða öðrum eftirlitsyfirvöldum með valdheimildir í slíkum kerfum.

47. gr.

Skrá yfir skipulega markaði

Sérhvert aðildarríki skal gera skrá yfir þá skipulegu markaði sem það er heimaaðildarríki fyrir og senda þá skrá til hinna aðildarríkjanna og framkvæmdastjórnarinnar. Senda skal sambærilega tilkynningu vegna allra breytinga á þessari skrá. Framkvæmdastjórnin skal birta skrá yfir alla skipulega markaði í Stjórnartíðindum Evrópusambandsins og uppfæra hana a.m.k. einu sinni á ári. Framkvæmdastjórnin skal einnig birta skrána á vefsetri sínu og uppfæra í hvert sinn sem aðildarríki tilkynnir breytingar á skrám sínum.

IV. BÁLKUR

LÖGBÆR YFIRVÖLD

I. KAFLI

TILNEFNING, VALDHEIMILDIR OG MÁLSMEÐFERÐ VIÐ LAUSN DEILUMÁLA

48. gr.

Lögbær yfirvöld

1. Sérhvert aðildarríki skal tilnefna lögbær yfirvöld sem sinna þeim skyldum sem kveðið er á um í ákvæðum þessarar tilskipunar. Aðildarríkin skulu tilkynna framkvæmdastjórninni og lögbærum yfirvöldum hinna aðildarríkjanna hvaða lögbæru yfirvöld það eru sem bera ábyrgð á að sinna þessum skyldum og hvernig þær skiptast milli þeirra.

2. Lögbæru yfirvöldin, sem um getur í 1. mgr., skulu vera opinber yfirvöld með fyrirvara um möguleikann á því að úthluta verkefnum til annarra eininga þegar kveðið er skýrt á um það í 5. gr. (5. mgr.), 16. gr. (3. mgr.), 17. gr. (2. mgr.) og 23. gr. (4. mgr.)

Úthlutun verkefna til annarra eininga en yfirvaldanna, sem um getur í 1. mgr., má ekki fela í sér beitingu almannavalds eða heimildar til að taka ákvörðun sem byggist á mati. Aðildarríkin skulu krefjast þess að lögbær yfirvöld geri allar eðlilegar ráðstafanir fyrir úthlutun til að tryggja að einingin, sem úthlutað er verkefnum, hafi getu og tilföng til að framkvæma á skilvirkan hátt öll verkefni og að úthlutun eigi sér ekki stað nema komið hafi verið á skýrum og skjalfestum ramma um framkvæmd úthlutaðra verkefna þar sem verkefnin, sem framkvæma skal, eru tiltekin og með hvaða skilyrðum þau skuli framkvæmd. Þessi skilyrði skulu fela í sér ákvæði sem skyldar umrædda einingu til að haga starfsemi sinni og skipulagningu þannig að ekki komi til hagsmunaárekstra og að upplýsingar, sem fást þegar verið er að sinna verkefnunum, sem úthlutað var, séu ekki notaðar á óréttmætan hátt eða til að hindra samkeppni. Í öllum tilvikum hvílir endanleg ábyrgð á eftirliti með að samræmis sé gætt við þessa tilskipun og framkvæmdarráðstafanir hennar á lögbæru yfirvaldi eða yfirvöldum sem eru tilnefnd í samræmi við 1. mgr.

Aðildarríkin skulu tilkynna framkvæmdastjórninni og lögbærum yfirvöldum annarra aðildarríkja um hvers konar ráðstafanir sem samið hefur verið um varðandi úthlutun verkefna, þ.m.t. nákvæm skilyrði sem gilda um slíka úthlutun.

3. Framkvæmdastjórnin skal birta skrá yfir lögbæru yfirvöldin sem um getur í 1. og 2. mgr. í Stjórnartíðindum Evrópusambandsins a.m.k. einu sinni á ári og uppfæra hana reglulega á vefsetri sínu.

49. gr.

Samstarf milli yfirvalda í sama aðildarríki

Ef aðildarríki tilnefnir fleiri en eitt lögbært yfirvald til að framfylgja ákvæði í þessari tilskipun skal hlutverk þeirra hvers og eins skýrt skilgreint og þau skulu vinna náið saman.

Sérhvert aðildarríki skal krefjast þess að slíkt samstarf fari líka fram milli lögbærra yfirvalda samkvæmt þessari tilskipun og lögbærra yfirvalda sem bera ábyrgð í því aðildarríki á eftirliti með lánastofunum og öðrum fjármálastofnunum, lífeyrissjóðum, verðbréfasjóðum, vátrygginga- og endurtryggingamiðlurum og vátryggingafélögum. Aðildarríkin skulu krefjast þess að lögbær yfirvöld skiptist á upplýsingum sem eru nauðsynlegar eða skipta máli fyrir þau við að sinna hlutverkum sínum og skyldum.

50. gr.

Valdheimildir sem fela skal lögbærum yfirvöldum

1. Lögbær yfirvöld skulu hafa allar þær valdheimildir til eftirlits og rannsóknar sem nauðsynlegar mega teljast til sinna hlutverki sínu. Þau skulu beita þessum heimildum innan þeirra takmarkana sem kveðið er á um í innlendum lagaramma þeirra:

a) með beinum hætti eða

b) í samstarfi við önnur yfirvöld eða

c) á eigin ábyrgð með því að úthluta þeim til eininga sem verkefnum hefur verið úthlutað til í samræmi við 2. mgr. 48. gr. eða

d) með tilmælum til lögbærra dómsmálayfirvalda.

2. Þeim valdheimildum, sem um getur í 1. mgr. þessarar greinar, skal beitt í samræmi við landslög og þær skulu a.m.k. fela í sér rétt til þess að:

a) fá aðgang að hvers konar skjölum í hvaða formi sem er og fá afrit af þeim,

b) krefjast upplýsinga frá hvaða aðila sem er og, ef þörf er á, boða aðila á fund til þess að afla hjá honum upplýsinga,

c) annast vettvangsskoðun,

d) krefjast upplýsinga sem til eru um símtöl og gagnaskipti,

e) krefjast þess að bundinn sé endir á hvers konar háttsemi sem brýtur í bága við ákvæðin sem hafa verið samþykkt til framkvæmdar þessari tilskipun,

f) óska eftir frystingu og/eða upptöku eigna,

g) óska eftir tímabundnu banni við atvinnustarfsemi,

h) krefjast þess að fjárfestingarfyrirtæki með starfsleyfi og endurskoðendur skipulegra markaða leggi fram upplýsingar,

i) samþykkja hvers kyns ráðstafanir til að tryggja að fjárfestingarfyrirtæki og skipulegir markaðir uppfylli áfram lagaskilyrði,

j) krefjast þess að viðskiptum með fjármálagerning verði hætt tímabundið,

k) krefjast þess að hætt verði að stunda viðskipti með fjármálagerning, hvort heldur er á skipulegum markaði eða samkvæmt öðrum viðskiptaráðstöfunum,

l) vísa málum til saksóknar,

m) heimila endurskoðendum eða sérfræðingum að annast sannprófanir eða rannsóknir.

51. gr.

Stjórnsýsluviðurlög

1. Með fyrirvara um málsmeðferð við afturköllun starfsleyfis eða rétt aðildarríkis til að beita viðurlögum á sviði refsiréttar skulu aðildarríkin tryggja, í samræmi við innlend lög, að gerðar verði viðeigandi stjórnsýsluráðstafanir eða stjórnsýsluviðurlögum verði beitt gagnvart aðilum, sem eru ábyrgir, þegar ekki hefur verið farið að ákvæðum þessarar tilskipunar. Aðildarríkin skulu tryggja að þessar ráðstafanir séu árangursríkar, í réttu hlutfalli við brot og letjandi.

2. Aðildarríkin skulu ákvarða viðurlögin sem beita skal gagnvart skorti á samstarfsvilja við rannsókn sem fellur undir 50. gr.

3. Aðildarríkin skulu kveða á um að lögbæru yfirvaldi sé heimilt að birta opinberlega upplýsingar um allar ráðstafanir eða viðurlög sem beita skal við broti á ákvæðunum sem hafa verið samþykkt til framkvæmdar þessari tilskipun, nema slík birting kunni að tefla fjármálamarkaðinum í tvísýnu eða valda viðkomandi aðilum óþarflega miklum skaða.

52. gr.

Áfrýjunarréttur

1. Aðildarríkin skulu tryggja að unnt sé að áfrýja til dómstóla öllum ákvörðunum sem eru teknar samkvæmt lögum eða stjórnsýslufyrirmælum sem samþykkt eru samkvæmt þessari tilskipun og að þær séu vel rökstuddar. Réttur til áfrýjunar skal einnig gilda ef engin ákvörðun hefur verið tekin innan sex mánaða frá því að umsókn um starfsleyfi, sem veitir fullnægjandi upplýsingar samkvæmt gildandi ákvæðum, hefur verið lögð fram.

2. Aðildarríkin skulu kveða á um að einn eða fleiri eftirtalinna aðila geti, eins og ákvarðað er samkvæmt landslögum, í þágu neytenda og í samræmi við landslög, hafið mál fyrir dómstólum eða þar til bærum stjórnsýslustofnunum til að tryggja að ákvæðum landslaga um framkvæmd þessarar tilskipunar verði beitt:

a) opinberir aðilar eða fulltrúar þeirra,

b) neytendasamtök sem hafa lögmæta hagsmuni af því að vernda neytendur,

c) fagfélög sem hafa lögmæta hagsmuni af því að grípa til aðgerða til að vernda félaga sína.

53. gr.

Fyrirkomulag utan dómstóla fyrir kvartanir fjárfesta

1. Aðildarríkin skulu hvetja til þess að komið verði á viðeigandi og skilvirkri málsmeðferð við að fjalla um kvartanir og leita lausna utan réttar í deilumálum neytenda varðandi veitingu fjárfestingarfyrirtækja á fjárfestingar- og viðbótarþjónustu með aðstoð þeirra aðila sem fyrir eru þar sem við á.

2. Aðildarríkin skulu tryggja að lög og ákvæði reglna hindri ekki þessa aðila í að hafa með sér skilvirkt samstarf við lausn deilna yfir landamæri.

54. gr.

Þagnarskylda

1. Aðildarríkin skulu tryggja að lögbær yfirvöld, allir aðilar sem starfa fyrir eða hafa starfað fyrir lögbær yfirvöld eða einingar, sem hefur verið úthlutað verkefnum skv. 2. mgr. 48. gr., sem og endurskoðendur og sérfræðingar sem starfa samkvæmt fyrirmælum lögbærra yfirvalda séu bundin þagnarskyldu. Þeir mega ekki skýra neinum aðilum eða yfirvöldum frá trúnaðarupplýsingum sem þeir fá vitneskju um við að sinna skyldu sinni nema um sé að ræða samantekt eða útdrátt af því tagi að ekki sé unnt að bera kennsl á einstök fjárfestingarfyrirtæki, markaðsrekendur, skipulega markaði eða aðra aðila, þó með fyrirvara um mál sem heyra undir hegningarlög eða önnur ákvæði þessarar tilskipunar.

2. Þó má skýra frá trúnaðarupplýsingum í málum sem heyra undir einkamálrétt eða verslunarrétt, þar sem fjárfestingarfyrirtæki, markaðsrekandi eða skipulegur markaður hefur verið lýstur gjaldþrota eða neyðst til félagsslita, snerti þau ekki þriðju aðila ef slíkt er nauðsynlegt vegna málsmeðferðarinnar.

3. Með fyrirvara um tilvik, sem falla undir hegningarlög, mega lögbær yfirvöld, aðilar eða einstaklingar eða lögaðilar, aðrir en lögbær yfirvöld sem taka við trúnaðarupplýsingum samkvæmt þessari tilskipun, aðeins nota þær til að sinna hlutverki sínu eða skyldum þegar um er að ræða lögbær yfirvöld, innan gildissviðs þessarar tilskipunar, eða, þegar um er að ræða önnur yfirvöld, aðila eða einstaklinga eða lögaðila, í þeim tilgangi sem slíkar upplýsingar eru veittar og/eða í tengslum við stjórnsýslu- eða dómsmál sem tengist sérstaklega þessu hlutverki. Þó er yfirvaldinu, sem tekur við upplýsingunum, heimilt að nota þær í öðrum tilgangi ef lögbæra yfirvaldið eða annað yfirvald, aðili eða einstaklingur eða lögaðili, sem miðlar upplýsingunum, samþykkir það.

4. Um trúnaðarupplýsingar sem fengnar eru, skipst er á eða sendar eru í samræmi við þessa tilskipun skulu gilda ákvæði um þagnarskyldu sem mælt er fyrir um í þessari grein. Þessi grein skal þó ekki komi í veg fyrir að lögbær yfirvöld skiptist á eða sendi trúnaðarupplýsingar í samræmi við þessa tilskipun og aðrar tilskipanir sem gilda um fjárfestingarfyrirtæki, lánastofnanir, lífeyrissjóði, verðbréfasjóði, vátrygginga- og endurtryggingamiðlara, vátryggingafélög, skipulega markaði eða markaðsrekendur eða með samþykki lögbærs yfirvalds eða annars yfirvalds eða aðila eða einstaklings eða lögaðila sem kom upplýsingunum á framfæri.

5. Þessi grein skal ekki hindra lögbær yfirvöld í því að skiptast á eða senda trúnaðarupplýsingar í samræmi við innlend lög sem voru ekki mótteknar frá lögbæru yfirvaldi annars aðildarríkis.

55. gr.

Tengsl við endurskoðendur

1. Aðildarríkin skulu a.m.k. kveða á um að hverjum þeim einstaklingi, sem til þess hefur heimild í skilningi áttundu tilskipunar ráðsins 84/253/EBE frá 10. apríl 1984 um löggildingu einstaklinga sem falið er að annast lögmælta endurskoðun bókhaldsgagna ([1]), annast í fjárfestingarfyrirtæki það verk sem er lýst í 51. gr. fjórðu tilskipunar ráðsins 78/660/EBE frá 25.júlí 1978 um ársreikninga félaga af tiltekinni gerð ([2]), 37. gr. tilskipunar ráðsins 83/349/EBE eða 31. gr. tilskipunar 85/611/EBE eða annað lögboðið verk, skuli skylt að upplýsa jafnharðan lögbær yfirvöld um málsatvik eða ákvörðun varðandi fyrirtækið sem viðkomandi hefur orðið áskynja um í starfi sínu og getur:

a) falist í því að efnislega er gengið á svig við lög eða stjórnsýsluákvæði sem fjalla um skilyrði fyrir veitingu starfsleyfis eða sérstaklega um starfsemi fjárfestingarfyrirtækja,

b) haft áhrif á áframhaldandi starfsemi fjárfestingarfyrirtækisins,

c) leitt til þess að ekki er skrifað upp á reikningana eða að fyrirvarar eru settir.

Þessum sama einstaklingi ber skylda til að upplýsa um málsatvik og ákvarðanir sem hann verður áskynja um í starfi sínu, eins og um getur í fyrsta undirlið, í fyrirtæki sem hefur náin tengsl við fjárfestingarfyrirtækið þar sem hann vinnur framangreint verk.

2. Ekki skal litið svo á að það athæfi einstaklinga, sem til þess hafa heimild í skilningi tilskipunar 84/253/EBE að upplýsa í góðri trú lögbær yfirvöld um málsatvik eða ákvarðanir skv. 1. mgr., sé brot á þagnarskyldu sem komið hefur verið á með samningi eða lögum og skal ekki kalla þá til ábyrgðar með neinum hætti.

II. KAFLI

SAMSTARF MILLI LÖGBÆRRA YFIRVALDA MISMUNANDI AÐILDARRÍKJA

56. gr.

Samstarfsskylda

1. Lögbær yfirvöld í hinum ýmsu aðildarríkjum skulu starfa saman þegar nauðsyn ber til svo að þau geti uppfyllt skyldur sínar samkvæmt þessar tilskipun og nýtt valdheimildir sínar sem mælt er fyrir um annaðhvort í þessari tilskipun eða í landslögum.

Lögbær yfirvöld skulu veita lögbærum yfirvöldum annarra aðildarríkja aðstoð. Þau skulu einkum skiptast á upplýsingum og vinna saman að rannsóknar- eða eftirlitsstarfsemi.

Til að auðvelda og hraða samstarfi, einkum upplýsingaskiptum, skulu aðildarríkin tilnefna eitt lögbært yfirvald sem tengilið vegna þessarar tilskipunar. Aðildarríkin skulu tilkynna framkvæmdastjórninni og hinum aðildarríkjunum hvaða yfirvöld hafa verið tilnefnd til að veita viðtöku beiðnum um upplýsingaskipti eða samstarf samkvæmt þessari málsgrein.

2. Lögbær yfirvöld heima- og gistiaðildarríkis skipulega markaðarins skulu koma á viðeigandi samstarfsfyrirkomulagi þegar, að teknu tilliti til aðstæðna á verðbréfamörkuðum í gistiaðildarríkinu, starfsemi skipulegs markaðar, sem hefur gert ráðstafanir í gistiaðildarríki, er orðin verulega mikilvæg fyrir starfsemi verðbréfamarkaða og að því er varðar vernd fjárfesta í því gistiaðildarríki.

([1]) Stjtíð. EB L 126, 12.5.1984, bls. 20.
([2]) Stjtíð. EB L 222, 14.8.1978, bls. 11. Tilskipuninni var síðast breytt með tilskipun Evrópuþingsins og ráðsins 2003/51/EB (Stjtíð. ESB L 178, 17.7.2003, bls. 16).

3. Aðildarríkin skulu gera nauðsynlegar stjórnunar- og skipulagsráðstafanir til að greiða fyrir þeirri aðstoð sem kveðið er á um í 1. mgr.

Lögbær yfirvöld geta notað valdheimildir sínar í því skyni að taka upp samstarf jafnvel þegar atferlið, sem er til rannsóknar, felur ekki í sér brot á gildandi reglum í því aðildarríki.

4. Þegar lögbært yfirvald hefur gildar ástæður til að gruna að einingar, sem lúta ekki eftirliti þess, hafi brotið eða brjóti gegn ákvæðum þessarar tilskipunar á yfirráðasvæði annars aðildarríkis skal það tilkynna lögbæru yfirvaldi hins aðildarríkisins um það á eins nákvæman hátt og unnt er. Síðarnefnda yfirvaldið skal grípa til viðeigandi aðgerða. Það skal tilkynna lögbæra yfirvaldinu, sem tilkynnir þetta, um niðurstöður aðgerðanna og, eftir því sem unnt er, um mikilvæga þróun á meðan á þessu stendur. Þessi málsgrein er með fyrirvara um valdheimildir lögbæra yfirvaldsins sem hefur sent upplýsingarnar.

5. Til að tryggja samræmda beitingu 2. mgr. er framkvæmdastjórninni heimilt, í samræmi við málsmeðferðina sem um getur í 2. mgr. 64. gr., að samþykkja framkvæmdaráðstafanir þar sem komið er á viðmiðunum um það hvernig starfsemi skipulegs markaðar í gistiaðildarríki gæti talist verulega mikilvæg fyrir starfsemi verðbréfamarkaða og vernd fjárfesta í gistiaðildarríkinu.

57. gr.

Samstarf um eftirlitsstarfsemi, sannprófanir á staðnum eða rannsóknir

Lögbæru yfirvaldi eins aðildarríkis er heimilt að óska eftir samstarfi við lögbært yfirvald annars aðildarríkis vegna eftirlitsstarfsemi, sannprófunar á staðnum eða rannsóknar. Þegar um er að ræða fjárfestingarfyrirtæki, sem eru fjaraðilar að skipulegum markaði, getur lögbært yfirvald skipulegs markaðar kosið að hafa beint samband við þau og í því tilviki skal það því tilkynna lögbæru yfirvaldi heimaaðildarríkisins um fjaraðilann.

Ef lögbært yfirvald tekur á móti beiðni um sannprófun á staðnum eða rannsókn skal það innan ramma valdheimilda sinna:

a) annast sannprófanirnar eða rannsóknirnar sjálft eða

b) heimila yfirvaldinu sem sendir beiðnina að annast sannprófunina eða rannsóknina eða

c) heimila endurskoðendum eða sérfræðingum að annast sannprófunina eða rannsóknina.

58. gr.

Upplýsingaskipti

1. Lögbær yfirvöld aðildarríkja, sem tilnefnd hafa verið tengiliðir að því er þessa tilskipun varðar í samræmi við 1. mgr. 56. gr., skulu þegar í stað veita hvert öðru þær upplýsingar sem nauðsynlegar eru til að lögbæru yfirvöldin, sem eru tilnefnd í samræmi við 1. mgr. 48. gr., geti sinnt skyldum sínum sem settar eru fram í ákvæðum sem samþykkt eru samkvæmt þessari tilskipun.

Lögbær yfirvöld, sem skiptast á upplýsingum við önnur lögbær yfirvöld samkvæmt þessari tilskipun, mega tilkynna, þegar samskiptin fara fram, að slíkar upplýsingar megi ekki birta án beins samþykkis þeirra en í því tilviki er því aðeins heimilt að skiptast á slíkum upplýsingum að það sé gert í þeim tilgangi sem yfirvöldin hafa samþykkt.

2. Lögbært yfirvald, sem tilnefnt hefur verið sem tengiliður, getur sent upplýsingarnar, sem tekið er á móti skv. 1. mgr. og 55. og 63. gr., til yfirvaldanna sem um getur í 49. gr. Þau skulu ekki senda þær til annarra aðila eða einstaklinga eða lögaðila án beins samþykkis lögbæru yfirvaldanna sem birtu þær og aðeins í þeim tilgangi sem þau yfirvöld samþykktu nema aðstæður gefi nægilegt tilefni til. Í því tilviki skal tengiliðurinn þegar í stað tilkynna það tengiliðnum sem sendi upplýsingarnar.

3. Yfirvöldin, sem um getur í 49. gr., auk annarra aðila eða einstaklinga og lögaðila, sem taka á móti trúnaðarupplýsingum, skv. 1. mgr. þessarar greinar eða skv. 55. og 63. gr., mega aðeins nota þær við að sinna skyldum sínum, þ.e.:

a) til að fylgjast með því að skilyrði um stofnun og rekstur fjárfestingarfyrirtækja séu uppfyllt og til að auðvelda eftirlit, á samstæðugrundvelli eða ekki, með rekstri slíkrar starfsemi, einkum með tilliti til eiginfjárkrafna sem settar eru fram í tilskipun 93/6/EBE, aðferða fyrir stjórnun og bókhald og innri eftirlitskerfa,

b) til að hafa eftirlit með því að viðskiptakerfi starfi rétt,

c) til að beita viðurlögum,

d) þegar ákvörðun lögbærs yfirvalds er áfrýjað til æðra stjórnvalds,

e) við málarekstur fyrir dómstóli sem hafinn er skv. 52. gr. eða

f) í fyrirkomulaginu utan dómstóla fyrir kvartanir fjárfesta sem kveðið er á um í 53. gr.

4. Í samræmi við málsmeðferðina, sem mælt er fyrir um í 2. mgr. 64. gr., er framkvæmdastjórninni heimilt að samþykkja framkvæmdarráðstafanir um málsmeðferð við upplýsingaskipti milli lögbærra yfirvalda.

5. Ákvæði 54., 58 og 63. gr. skulu ekki koma í veg fyrir að lögbært yfirvald sendi til seðlabanka, Seðlabankakerfis Evrópu og Seðlabanka Evrópu, sem gegna hlutverki yfirvalda í peningamálum, og, þar sem við á, til annarra opinberra yfirvalda sem bera ábyrgð á eftirliti með greiðslukerfum, trúnaðarupplýsingar sem ætlaðar til framkvæmdar verkefnum þeirra; á sama hátt skal ekki koma í veg fyrir að slík yfirvöld eða aðilar miðli upplýsingum til lögbærra yfirvalda sem þau kunna að þarfnast til að sinna því hlutverki sínu sem kveðið er á um í þessari tilskipun.

59. gr.

Samstarfi neitað

Lögbært yfirvald getur því aðeins neitað að verða við beiðni um samstarf um að framkvæma rannsókn, sannprófun á staðnum eða eftirlitsstarfsemi eins og kveðið er á um í 57. gr. eða að skiptast á upplýsingum eins og kveðið er á um 58. gr. að:

a) slík rannsókn, sannprófun á staðnum, eftirlitsstarfsemi eða upplýsingaskipti gæti haft neikvæð áhrif á fullveldi, öryggi eða allsherjarreglu viðkomandi ríkis,

b) dómsmál hafi þegar hafist að því er varðar sömu aðgerðir gagnvart sömu aðilum fyrir yfirvöldum viðkomandi aðildarríkis,

c) endanlegur dómur hafi þegar fallið í viðkomandi aðildarríki að því er varðar sömu aðgerðir gagnvart sömu aðilum.

Þegar um slíka neitun er að ræða skal lögbært yfirvald tilkynna lögbæra yfirvaldinu, sem leggur fram beiðni, um það og veita eins nákvæmar upplýsingar og unnt er.

60. gr.

Samráð milli yfirvalda fyrir starfsleyfisveitingu

1. Hafa skal samráð við lögbær yfirvöld hins aðildarríkisins áður en fjárfestingarfyrirtæki er veitt starfsleyfi ef það er:

a) dótturfyrirtæki fjárfestingarfyrirtækis eða lánastofnunar með starfsleyfi í öðru aðildarríki eða

b) dótturfyrirtæki móðurfyrirtækis fjárfestingarfyrirtækis eða lánastofnunar sem hefur starfsleyfi í öðru aðildarríki eða

c) undir stjórn sömu einstaklinga eða lögpersóna og stjórna fjárfestingarfyrirtæki eða lánastofnun sem hefur starfsleyfi í öðru aðildarríki.

2. Hafa skal samráð við lögbært yfirvald í aðildarríki, sem annast eftirlit með lánastofnunum eða vátryggingafélögum, áður en fjárfestingarfyrirtæki er veitt starfsleyfi ef það er:

a) dótturfyrirtæki lánastofnunar eða vátryggingafélags með starfsleyfi í Bandalaginu eða

b) dótturfyrirtæki móðurfyrirtækis lánastofnunar eða vátryggingafélags með starfsleyfi í Bandalaginu eða

c) undir yfirráðum einstaklings eða lögaðila sem einnig hefur yfirráð yfir lánastofnun eða fjárfestingarfyrirtæki sem hefur starfsleyfi í Bandalaginu.

3. Viðkomandi lögbær yfirvöld, sem um getur í 1. og 2. mgr., skulu einkum hafa samráð sín á milli við mat á hæfi hluthafanna eða aðilanna, svo og á orðspori og reynslu þeirra einstaklinga sem í reynd stjórna því fyrirtæki sem tekur þátt í stjórnun annarrar einingar í sömu samstæðu. Þau skulu skiptast á öllum upplýsingum um hæfi hluthafa eða aðila og um orðspor og reynslu einstaklinga sem í reynd stjórna viðskiptunum sem skipta máli fyrir önnur lögbær yfirvöld sem koma að málinu vegna starfsleyfisveitingar eða yfirstandandi mats á því hvort skilyrði fyrir starfseminni séu uppfyllt.

61. gr.

Valdheimildir gistiaðildarríkja

1. Gistiaðildarríki geta krafist þess, vegna hagskýrslugerðar, að öll fjárfestingarfyrirtæki með útibú á yfirráðasvæði þeirra gefi þeim reglulega skýrslu um starfsemi útibúanna.

2. Gistiaðildarríki geta, þegar þau inna af hendi skyldur sínar samkvæmt þessari tilskipun, krafist þess að útibú fjárfestingarfyrirtækja veiti nauðsynlegar upplýsingar til að unnt sé að hafa eftirlit með því hvort þau fari að þeim reglum í gistiaðildarríkinu sem gilda um þau í þeim tilvikum sem kveðið er á um í 7. mgr. 32. gr. Þó mega þessar kröfur ekki vera strangari en þær sem sama aðildarríki gerir til fyrirtækja, sem hafa þar staðfestu, varðandi eftirlit með því hvort þau fari að sömu reglum.

62. gr.

Varúðarráðstafanir sem gistiaðildarríki skal grípa til

1. Þegar lögbært yfirvald í gistiaðildarríki hefur skýrar og sannanlegar ástæður til að ætla að fjárfestingarfyrirtæki, sem starfar á yfirráðasvæði þess á grundvelli frelsis til að veita þjónustu, uppfylli ekki þær skyldur sem ákvæði, sem samþykkt eru samkvæmt þessari tilskipun, hafa í för með sér eða að fjárfestingarfyrirtæki, sem hefur útibú innan yfirráðasvæðis þess, uppfylli ekki þær skyldur sem ákvæði, sem samþykkt eru samkvæmt þessari tilskipun en veita lögbæru yfirvaldi gistiaðildarríkisins ekki valdheimildir, hafa í för með sér skal það vísa málinu til lögbærs yfirvalds heimaaðildarríkisins.

Ef fjárfestingarfyrirtækið heldur áfram aðgerðum sem eru greinilega skaðlegar hagsmunum fjárfesta í gistiaðildarríkinu eða skipulegri starfsemi markaða, þrátt fyrir ráðstafanir sem lögbært yfirvald heimaaðildarríkis hefur gert eða vegna þess að slíkar ráðstafanir reynast ófullnægjandi, skal lögbært yfirvald gistiaðildarríkisins, eftir að hafa upplýst lögbært yfirvald heimaaðildarríkisins um það, gera allar viðeigandi ráðstafanir til að vernda fjárfesta og eðlilega starfsemi markaða. Þetta skal fela í sér möguleika á því að koma í veg fyrir að fjárfestingarfyrirtæki, sem eru brotleg, eigi frekari viðskipti á yfirráðasvæðum þeirra. Framkvæmdastjórninni skal tilkynnt um allar slíkar ráðstafanir án tafar.

2. Ef lögbær yfirvöld í gistiaðildarríki komast að raun um að fjárfestingarfyrirtæki, sem hefur útibú á yfirráðasvæði þess, fer ekki að ákvæðum laga eða reglna, sem það ríki hefur samþykkt samkvæmt þeim ákvæðum þessarar tilskipunar sem veita lögbærum yfirvöldum í gistiaðildarríkinu valdheimildir, skulu þau yfirvöld krefjast þess að hlutaðeigandi fjárfestingarfyrirtæki fari að settum reglum.

Hafi hlutaðeigandi fjárfestingarfyrirtæki ekki gert nauðsynlegar ráðstafanir ber lögbærum yfirvöldum í gistiaðildarríkinu að gera allar viðeigandi ráðstafanir til að tryggja að fjárfestingarfyrirtækið sem um ræðir fari að settum reglum. Tilkynna ber lögbærum yfirvöldum í heimaaðildarríkinu um það hvers eðlis þær ráðstafanir eru.

Haldi fjárfestingarfyrirtæki áfram að brjóta þau lög eða regluákvæði, sem um getur í fyrstu undirgrein og í gildi eru í gistiaðildarríkinu, þrátt fyrir ráðstafanir sem gistiaðildarríkið gerir þá getur gistiaðildarríkið, eftir að hafa skýrt lögbærum yfirvöldum í heimaaðildarríkinu frá því, gert viðeigandi ráðstafanir til að koma í veg fyrir eða refsa fyrir frekari brot og, að svo miklu leyti sem nauðsyn krefur, koma í veg fyrir að fjárfestingarfyrirtækið eigi í frekari viðskiptum á yfirráðasvæði þess. Framkvæmdastjórninni skal tilkynnt um allar slíkar ráðstafanir án tafar.

3. Þegar lögbært yfirvald gistiaðildarríkis skipulegs markaðar eða markaðstorgs hefur skýrar og sannanlegar ástæður til að ætla að skipulegi markaðurinn eða markaðstorgið uppfylli ekki þær skyldur sem ákvæði, sem samþykkt eru samkvæmt þessari tilskipun, hafa í för með sér skal það vísa málinu til lögbærs yfirvalds heimaaðildarríkis skipulega markaðarins eða markaðstorgsins.

Ef framangreindur skipulegur markaður eða markaðstorg heldur áfram aðgerðum, sem eru greinilega skaðlegar hagsmunum fjárfesta í gistiaðildarríkinu eða skipulegri starfsemi markaða, þrátt fyrir ráðstafanir sem lögbært yfirvald heimaaðildarríkis hefur gert eða vegna þess að slíkar ráðstafanir reynast ófullnægjandi skal lögbært yfirvald gistiaðildarríkisins, eftir að hafa upplýst lögbært yfirvald heimaaðildarríkisins um það, gera allar viðeigandi ráðstafanir til að vernda fjárfesta og eðlilega starfsemi markaða. Þetta skal fela í sér möguleika á því að koma í veg fyrir að skipulegi markaðurinn eða markaðstorgið heimili fjaraðilum eða þátttakendum, sem hafa staðfestu í gistiaðildarríkinu, aðgang að ráðstöfunum þeirra. Framkvæmdastjórninni skal tilkynnt um allar slíkar ráðstafanir án tafar.

4. Allar ráðstafanir, sem samþykktar eru skv. 1., 2. og 3. mgr. og fela í sér viðurlög eða takmarkanir á starfsemi fjárfestingarfyrirtækis eða skipulegs markaðar, skulu vel rökstuddar og þær ber að tilkynna hlutaðeigandi fjárfestingarfyrirtæki eða skipulegum markaði.

III. KAFLI

SAMSTARF VIÐ ÞRIÐJU LÖND

63. gr.

Upplýsingaskipti við þriðju lönd

1. Aðildarríkjunum er því aðeins heimilt að gera samstarfssamninga um upplýsingaskipti við lögbær yfirvöld í þriðju löndum ef um upplýsingarnar ríkir þagnarskylda í a.m.k. sama mæli og krafist er í 54. gr. Slík upplýsingaskipti skulu eiga sér stað við framkvæmd verkefna þessara lögbæru yfirvalda. Aðildarríkin mega senda persónuupplýsingar til þriðja lands í samræmi við IV. kafla tilskipunar 95/46/EB. Aðildarríkjunum er heimilt að gera samstarfssamninga um upplýsingaskipti við yfirvöld í þriðju löndum, aðila og einstaklinga eða lögaðila sem bera ábyrgð á:

i) eftirliti með lánastofnunum, öðrum fjármálastofnunum, vátryggingafélögum og eftirliti með fjármálamörkuðum,

ii) félagsslitum og gjaldþrotaskiptum fjárfestingarfyrirtækja og annarri svipaðri málsmeðferð,

iii) að annast, sem hluta af eftirlitshlutverki sínu, lögboðna endurskoðun reikninga fjárfestingarfyrirtækja og annarra fjármálastofnana, lánastofnana og vátryggingafélaga eða annast, sem hluta af hlutverki sínu, stjórn bótakerfa,

iv) eftirliti með aðilum sem tengjast félagsslitum og gjaldþrotaskiptum fjárfestingarfyrirtækja og annarri svipaðri málsmeðferð,

v) eftirliti með þeim sem sjá um lögboðna endurskoðun reikninga vátryggingafélaga, lánastofnana, fjárfestingarfyrirtækja og annarra fjármagnsfyrirtækja,

þó aðeins að trúnaður ríki um upplýsingarnar sem birtar eru í a.m.k. sama mæli og krafist er í 54. gr. Slík upplýsingaskipti skulu eiga sér stað við framkvæmd verkefna þessara lögbæru yfirvalda eða aðila eða einstaklinga eða lögaðila.

2. Séu upplýsingarnar upprunnar í öðru aðildarríki er ekki heimilt að afhenda þær án skýlauss samþykkis frá þeim lögbæru yfirvöldum sem hafa sent þær og þá einungis til þeirra nota sem sömu yfirvöld hafa gefið samþykki fyrir. Sama ákvæði gildir um upplýsingar sem lögbær yfirvöld þriðju landa veita.

V. BÁLKUR

LOKAÁKVÆÐI

64. gr.

Nefndarmeðferð

1. Evrópska verðbréfanefndin, sem komið var á fót með ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar 2001/528/EB ([1]) (hér á eftir nefnd „nefndin"), skal vera framkvæmdastjórninni til aðstoðar.

2. Þegar vísað er til þessarar málsgreinar gilda 5. og 7. gr. ákvörðunar 1999/468/EB með hliðsjón af ákvæðum 8. gr. hennar, að því tilskildu að framkvæmdarráðstafanirnar, sem samþykktar eru samkvæmt þessari málsmeðferð, breyti ekki grundvallarákvæðum þessarar tilskipunar.

Tímabilið, sem mælt er fyrir um í 6. mgr. 5. gr. ákvörðunar 1999/468/EB, skal vera þrír mánuðir.

3. Með fyrirvara um framkvæmdarráðstafanirnar, sem þegar hafa verið samþykktar, skulu ákvæði þessarar tilskipunar um samþykkt tæknireglna og ákvarðana, í samræmi við 2. mgr., falla úr gildi fjórum árum eftir gildistöku hennar. Evrópuþinginu og ráðinu er heimilt, að fenginni tillögu framkvæmdastjórnarinnar, að endurnýja viðkomandi ákvæði í samræmi við málsmeðferðina sem mælt er fyrir um í 251. gr. sáttmálans og skulu þau endurskoða þau í því skyni áður en tímabilinu lýkur.

65. gr.

Skýrslugjöf og endurskoðun

1. Framkvæmdastjórnin skal fyrir 30. apríl 2006, á grundvelli samráðs við almenning og í ljósi umræðna við lögbær yfirvöld, gefa Evrópuþinginu og ráðinu skýrslu um hugsanlega rýmkun gildissviðs ákvæða þessarar tilskipunar varðandi gagnsæisskyldur, fyrir og eftir að viðskipti eiga sér stað, vegna viðskipta í öðrum flokkum fjármálagerninga en hlutabréfa.

2. Framkvæmdastjórnin skal fyrir 30. apríl 2007 leggja fyrir Evrópuþingið og ráðið skýrslu um beitingu 27. gr.

3. Framkvæmdastjórnin skal fyrir 30. október 2006, á grundvelli samráðs við almenning og í ljósi umræðna við lögbær yfirvöld, gefa Evrópuþinginu og ráðinu skýrslu um:

a) það hvort undanþágan skv. k-lið 1. mgr. 2. gr. skuli gilda áfram um fyrirtæki sem einkum stunda viðskipti með hrávöruafleiður fyrir eigin reikning,

b) efni og form sanngjarnra krafna fyrir starfsleyfisveitingu og eftirlit með fyrirtækjum á borð við fjárfestingarfyrirtæki í skilningi þessarar tilskipunar,

c) það hvort reglur varðandi tilnefningu fastra umboðsmanna sem annast fjárfestingarþjónusta og/eða -starfsemi eigi áfram við, einkum hvað varðar eftirlit með þeim,

d) það hvort undanþágan skv. i-lið 1. mgr. 2. gr. eigi áfram við.

4. Framkvæmdastjórnin skal fyrir 30. október 2006 leggja fyrir Evrópuþingið og ráðið skýrslu um hvernig gengur að fjarlægja hindranir sem gætu komið í veg fyrir sameiningu upplýsinga á evrópskum vettvangi sem krafist er að viðskiptakerfi birti.

5. Á grundvelli skýrslnanna, sem um getur í 1.–4. mgr., getur framkvæmdastjórnin lagt fram tillögur að tengdum breytingum á þessari tilskipun.

6. Framkvæmdastjórnin skal fyrir 30 apríl 2005, í ljósi viðræðna við lögbær yfirvöld, leggja skýrslu fyrir Evrópuþingið og ráðið um það hvort kröfur um starfsábyrgðartryggingu, sem gerðar eru til millilliða samkvæmt lögum Bandalagsins, eigi áfram við.

66. gr.

Breytingar á tilskipun 85/611/EBE

Í stað 4. mgr. 5. gr. tilskipunar 85/611/EBE komi eftirfarandi:

„4. Ákvæði 2. gr. (2. mgr.), 12., 13. og 19. gr. tilskipunar Evrópuþingsins og ráðsins 2004/39/EB frá 21. apríl 2004 um markaði fyrir fjármálagerninga (*) gilda um þá þjónustu sem rekstrarfélög veita og um getur í 3. mgr. þessarar greinar.

([1]) Stjtíð. EB L 191, 13.7.2001, bls. 45.

(*) Stjtíð. ESB L 145, 30.4.2004, bls. 1".

67. gr.

Breytingar á tilskipun 93/6/EBE

Tilskipun 93/6/EBE skal breytt sem hér segir:

1) Í stað 2. mgr. 2. gr. komi eftirfarandi:

„2. fjárfestingarfyrirtæki: allar stofnanir samkvæmt skilgreiningu 1. mgr. 4. gr. tilskipunar Evrópuþingsins og ráðsins 2004/39/EB frá 21. apríl 2004 um markaði fyrir fjármálagerninga (*) sem kröfurnar í sömu tilskipun gilda um, að undanskildum:

a) lánastofnunum,

b) staðbundnum fyrirtækjum eins og þau eru skilgreind í 20. tölulið og

c) fyrirtækjum sem aðeins hafa starfsleyfi til að veita fjárfestingarráðgjöf og/eða taka á móti fyrirmælum fjárfesta og miðla þeim án þess að taka til vörslu fé eða verðbréf sem viðskiptavinir þeirra eiga og sem af þeim ástæðum mega aldrei vera í skuld við viðskiptavini sína.

(*) Stjtíð. ESB L 145, 30.4.2004, bls. 1.“

2) Í stað 4. mgr. 3. gr. komi eftirfarandi:

„4. Stofnfé fyrirtækja, sem um getur í b-lið 2. mgr. 2. gr., skal vera 50 000 evrur sem fremi þau njóti staðfesturéttar eða veiti þjónustu skv. 31. eða 32. gr. tilskipunar 2004/39/EB.“

3) Eftirfarandi málsgreinar bætist við 3. gr.:

„4a) Þar til tilskipun 93/6/EB verður endurskoðuð skulu fyrirtækin, sem um getur í c-lið 2. mgr. 2. gr., hafa:

a) stofnfé sem nemur 50 000 evrum eða

b) starfsábyrgðartryggingu sem tekur til alls yfirráðasvæðis Bandalagsins eða sambærilega tryggingu til að mæta bótakröfum sem leiðir af vanrækslu í starfi, og skal hún nema a.m.k. 1 000 000 evra fyrir hverja kröfu og samtals 1 500 000 evrum á ári fyrir allar kröfur eða

c) samsetningu af stofnfé og starfsábyrgðartryggingu sem gefur sambærilegt tryggingu og er að finna í a- eða b-lið.

Framkvæmdastjórnin skal endurskoða reglulega fjárhæðirnar sem um getur í þessari málsgrein með tilliti til breytinga á evrópskri vísitölu neysluverðs sem Hagstofa Evrópubandalaganna birtir í samræmi við og á sama tíma og leiðréttingar eru gerðar skv. 7. mgr. 4. gr. tilskipunar Evrópuþingsins og ráðsins 2002/92/EB frá 9. desember 2002 um miðlun vátrygginga.

4b) Þegar fjárfestingarfyrirtæki, sem um getur í c-lið 2. mgr. 2. gr., er einnig skráð samkvæmt tilskipun 2002/92/EB verður það að uppfylla kröfuna sem sett er í 3. mgr. 4. gr. þeirrar tilskipunar og verður að auki að hafa:

a) stofnfé sem nemur 25 000 evrum eða

b) starfsábyrgðartryggingu sem tekur til alls yfirráðasvæðis Bandalagsins eða sambærilega tryggingu til að mæta bótakröfum sem leiðir af vanrækslu í starfi, og skal hún nema a.m.k. 500 000 evra fyrir hverja kröfu og samtals 750 000 evrum á ári fyrir allar kröfur eða

c) samsetningu af stofnfé og starfsábyrgðartryggingu sem gefur sambærilega tryggingu og er að finna í a- eða b-lið.

(*) Stjtíð. EB L 9, 15.1.2003, bls. 3“.

68. gr.

Breytingar á tilskipun 2000/12/EB

Ákvæðum I. viðauka við tilskipun 2000/12/EB er breytt sem hér segir:

Eftirfarandi málsliður bætist við í lok I. viðauka:

„Þjónustan og starfsemin, sem kveðið er á um í A- og B-þætti I. viðauka tilskipunar Evrópuþingsins og ráðsins 2004/39/EB frá 21. apríl 2004 um markaði fyrir fjármálagerninga (*), er háð gagnkvæmri viðurkenningu í samræmi við þessa tilskipun þegar hún vísar til fjármálagerninganna sem kveðið er á um í C-þætti I. viðauka þessarar tilskipunar.

(*) Stjtíð. ESB L 145, 30.4.2004, bls. 1.“

69. gr.

Niðurfelling á tilskipun 93/22/EBE

Tilskipun 93/22/EBE falli hér með úr gildi frá og með 30. apríl 2006. Litið skal á tilvísanir í tilskipun 93/22/EBE sem tilvísanir í þessa tilskipun. Litið skal á tilvísanir í hugtök, sem skilgreind eru í tilskipun 93/22/EBE, eða greinar hennar sem tilvísanir í sambærileg hugtök, sem skilgreind eru í þessari tilskipun, eða greinar hennar.

70. gr.

Lögleiðing

Aðildarríkin skulu samþykkja í síðasta lagi 30. apríl 2006 nauðsynleg lög og stjórnsýslufyrirmæli til að fara að tilskipun þessari. Þau skulu tilkynna það framkvæmdastjórninni þegar í stað.

Þegar aðildarríkin samþykkja þessar ráðstafanir skal vera í þeim tilvísun í þessa tilskipun eða þeim fylgja slík tilvísun þegar þær verða birtar opinberlega. Aðildarríkin skulu setja nánari reglur um slíka tilvísun.

71. gr.

Bráðabirgðaákvæði

1. Fjárfestingafyrirtæki, sem hafa fengið starfsleyfi fyrir 30. apríl 2006 í heimaaðildarríki sínu til að veita fjárfestingarþjónustu, teljast hafa starfsleyfi að því er varðar þessa tilskipun ef lög þessara aðildarríkja kveða á um að forsenda þess að þau fái að hefja slíka starfsemi sé að þau uppfylli skilyrði sem jafngilda þeim sem sett eru í 9.–14. gr.

2. Skipulegur markaður eða markaðsrekandi, sem hafa fengið starfsleyfi fyrir 30. apríl 2006 í heimaaðildarríki sínu, teljast hafa starfsleyfi að því er varðar þessa tilskipun ef lög þessara aðildarríkja kveða á um að forsenda þess að skipulegi markaðurinn eða markaðsrekandinn (eftir atvikum) fái að hefja slíka starfsemi sé að þau uppfylli skilyrði sem jafngilda þeim sem sett eru í III. bálki.

3. Fastir umboðsmenn, sem skráðir eru í opinbera skrá fyrir 30. apríl 2006, teljast vera skráðir að því er varðar þessa tilskipun ef lög þessara aðildarríkja kveða á um að fastir umboðsmenn uppfylli skilyrði sem jafngilda þeim sem sett eru í 23. gr.

4. Litið skal svo á að upplýsingum, sem komið er á framfæri fyrir 30. apríl 2006 að því er varðar 17., 18. eða 30. gr. tilskipunar 93/22/EBE, hafi verið komið á framfæri að því er varðar 31. og 32. gr. þessarar tilskipunar.

5. Fyrirliggjandi markaðskerfi, sem fellur undir skilgreininguna á markaðstorgi sem rekið er af markaðsrekanda skipulegs markaðar, skal hljóta starfsleyfi sem markaðstorg að beiðni markaðsrekanda skipulega markaðarins að því tilskildu að það uppfylli reglur sem jafngilda þeim sem krafist er í þessari tilskipun um starfsleyfisveitingu og starfsemi markaðstorga og svo fremi beiðnin sé lögð fram fyrir 30. október 2007.

6. Fjárfestingarfyrirtæki skulu hafa leyfi til að halda áfram að líta á þá fagviðskiptavini, sem fyrir eru, sem slíka að því tilskildu að flokkun hafi verið ákveðin af fjárfestingarfyrirtækinu á grundvelli fullnægjandi mats á sérfræðikunnáttu, reynslu og þekkingu viðskiptavinarins, þannig að nokkuð öruggt sé í ljósi þess hvers eðlis viðskiptin eða fyrirhugaða þjónustan er, að viðskiptavinurinn geti tekið eigin ákvarðanir um fjárfestingar og skilji áhættuna sem í þeim felst. Þessi fjárfestingarfyrirtæki skulu tilkynna viðskiptavinum sínum um skilyrðin sem komið er á í tilskipuninni um flokkun viðskiptavina.

72. gr.

Gildistaka

Tilskipun þessi öðlast gildi á þeim degi sem hún birtist í *Stjórnartíðindum Evrópusambandsins*.

73. gr.

Viðtakendur

Tilskipun þessari er beint til aðildarríkjanna.

Gjört í Strassburg 21. apríl 2004.

Fyrir hönd Evrópuþingsins,	*Fyrir hönd ráðsins,*
P. COX	D. ROCHE
forseti.	*forseti.*

I. VIÐAUKI

SKRÁ YFIR ÞJÓNUSTU OG STARFSEMI OG FJÁRMÁLAGERNINGA

A-þáttur

Fjárfestingarþjónusta og -starfsemi

1) Móttaka og miðlun fyrirmæla varðandi einn eða fleiri fjármálagerninga.

2) Framkvæmd fyrirmæla fyrir hönd viðskiptavina.

3) Viðskipti fyrir eigin reikning.

4) Eignasafnsstýring.

5) Fjárfestingaráðgjöf.

6) Sölutrygging fjármálagerninga og/eða markaðssetning fjármálagerninga á skuldbindandi grundvelli.

7) Markaðssetning fjármálagerninga sem er ekki á skuldbindandi grundvelli.

8) Starfræksla markaðstorga.

B-þáttur

Viðbótarþjónusta

1) Varsla og umsýsla fjármálagerninga fyrir reikning viðskiptavina, þ.m.t. varsla og tengd þjónusta, s.s. reiðufjár-/tryggingarstjórnun.

2) Veiting lána til fjárfestis til að gera honum kleift að annast viðskipti með einn eða fleiri fjármálagerninga þar sem fyrirtækið, sem veitir lánið, kemur að viðskiptunum.

3) Ráðgjöf til fyrirtækja um samsetningu höfuðstóls, áætlanagerð og skyld mál og ráðgjöf og þjónusta varðandi samruna fyrirtækja og kaup á þeim.

4) Gjaldeyrisþjónusta sem tengist því að veita fjárfestingarþjónustu.

5) Fjárfestingarrannsóknir og fjárhagsgreining eða önnur form almennra ráðlegginga sem tengjast viðskiptum með fjármálagerninga.

6) Þjónusta tengd sölutryggingu.

7) Fjárfestingarþjónusta og –starfsemi, auk viðbótarþjónustu, af þeirri tegund sem fellur undir A- eða B-þátt I. viðauka sem tengjast því sem liggur að baki afleiðum sem eru í C-þætti, 5., 6., 7. og 10. lið, ef þau tengjast veitingu fjárfestingar- eða viðbótarþjónustu.

C-þáttur

Fjármálagerningar

1) Framseljanleg verðbréf.

2) Peningamarkaðsskjöl.

3) Hlutdeildarskírteini fyrirtækja um sameiginlega fjárfestingu.

4) Valréttarsamningar, framtíðarsamningar, skiptasamningar, framvirkir vaxtasamningar og aðrir afleiðusamningar sem tengjast verðbréfum, gjaldmiðlum, vöxtum eða ávöxtunarkröfum eða aðrir afleiddir gerningar, efnahagsvísar, eða fjárhagsráðstafanir sem kunna að verðar gerðar upp efnislega eða með reiðufé.

5) Valréttarsamningar, framtíðarsamningar, skiptasamningar og aðrir afleiðusamningar sem tengjast hrávörum sem verður að gera upp með reiðufé eða má gera upp með reiðufé ef einn aðilanna kýs það (af annarri ástæðu en vanefndum eða öðru sem jafngildir uppsögn).

6) Valréttarsamningar, framtíðarsamningar, skiptasamningar og aðrir afleiðusamningar sem tengjast hrávörum sem hægt er að gera upp efnislega að því tilskildu að viðskipti með þá fari fram á skipulegum markaði og/eða markaðstorgi.

7) Valréttarsamningar, framtíðarsamningar, skiptasamningar, framvirkir samningar og aðrir afleiðusamningar, sem tengjast hrávörum sem gera má upp efnislega og ekki er minnst á í 6. lið C-þáttar og eru ekki til viðskiptanota, sem hafa einkenni annarra afleiðufjármálagerninga, m.a. með hliðsjón af því hvort verslað er með þá eða þeir gerðir upp í gegnum viðurkennda uppgjörsaðila eða hvort þeir eru háðir reglulegum veðköllum.

8) Afleiðugerningar til yfirfærslu lánaáhættu.

9) Samningar um fjárhagslegan mismun.

10) Valréttarsamningar, framtíðarsamningar, skiptasamningar, framvirkir vaxtasamningar og aðrir afleiðusamningar sem tengjast loftslagsbreytum, farmgjöldum, losunarheimildum eða verðbólgu eða öðrum opinberum efnahagslegum hagskýrslum sem verður að gera upp með reiðufé eða gera má upp með reiðufé ef einn aðilanna kýs það (af annarri ástæðu en vanefndum eða öðru sem jafngildir uppsögn), auk annarra afleiðusamninga sem tengjast eignum, réttindum, skyldum, vísitölum og ráðstöfunum sem annars er ekki minnst á í þessum þætti, sem hafa einkenni annarra afleiðufjármálagerninga, m.a. með hliðsjón af því hvort verslað er með þá á skipulegum markaði eða markaðstorgi, þeir gerðir upp í gegnum viðurkennda uppgjörsaðila eða eru háðir reglulegum veðköllum.

II. VIÐAUKI

HVERJIR TELJAST FAGVIÐSKIPTAVINIR AÐ ÞVÍ ER ÞESSA TILSKIPUN VARÐAR

Fagviðskiptavinur er viðskiptavinur sem býr yfir reynslu, þekkingu og sérfræðikunnáttu til að taka sjálfur ákvarðanir um fjárfestingar og meta áhættuna sem þeim fylgir. Til að teljast fagviðskiptavinur verður viðskiptavinurinn að uppfylla eftirfarandi viðmið:

I. **Flokkar viðskiptavina sem teljast fagaðilar**

Eftirfarandi skulu teljast fagaðilar í allri fjárfestingarþjónustu og starfsemi og fjármálagerningum í þessari tilskipun.

1) Einingar sem þurfa starfsleyfi eða eru reglufestar til að starfa á fjármálamörkuðum. Litið skal svo á að skráin hér á eftir taki til allra eininga sem hafa starfsleyfi og sinna hefðbundinni starfsemi eininganna sem um getur: einingar sem hafa starfsleyfi frá aðildarríki samkvæmt tilskipun, einingar sem aðildarríki veitir starfsleyfi eða reglufestir án vísunar til tilskipunar og einingar sem ríki utan Bandalagsins veitir starfsleyfi eða reglufestir:

   a) lánastofnanir

   b) fjárfestingarfyrirtæki

   c) aðrar fjármálastofnanir sem hafa starfsleyfi eða eru reglufestar

   d) vátryggingafélög

   e) sameiginlegir fjárfestingarsjóðir og rekstrarfélög slíkra sjóða

   f) lífeyrissjóðir og rekstrarfélög slíkra sjóða

   g) seljendur hrávöru og hrávöruafleiða

   h) staðbundnir aðilar

   i) aðrir stofnanafjárfestar

2) stór fyrirtæki sem uppfylla tvær af eftirfarandi kröfum

   heildartala efnahagsreiknings: 20 000 000 evrur

   hrein ársvelta: 40 000 000 evrur

   eigið fé: 2 000 000 evrur

3) Ríkisstjórnir og héraðsstjórnir, opinberir aðilar sem stjórna opinberum skuldum, seðlabankar, alþjóðlegar og yfirríkjastofnanir eins og Alþjóðabankinn, Alþjóðagjaldeyrissjóðurinn, Seðlabanki Evrópu, Fjárfestingarbanki Evrópu og aðrar svipaðar alþjóðastofnanir.

4) Aðrir stofnanafjárfestar sem hafa það að aðalstarfsemi að fjárfesta í fjármálagerningum, þ.m.t. einingar sem fást við verðbréfun eigna eða önnur fjármögnunarviðskipti.

Einingarnar sem um getur hér að framan teljast fagaðilar. Þeim skal hins vegar heimilt að óska eftir að ekki verði farið með þá sem fagaðila og fjárfestingarfyrirtæki geta samþykkt að veita meiri vernd. Ef viðskiptavinur fjárfestingarfyrirtækis er fyrirtæki sem getið er hér að framan verður fjárfestingarfyrirtækið að tilkynna það áður en það veitir þjónustu á grundvelli þeirra upplýsinga sem fyrirtækið hefur aðgang að þar sem viðskiptavinurinn er talinn fagviðskiptavinur og farið verður með hann sem slíkan nema fyrirtækið og viðskiptavinurinn komist að samkomulagi um annað. Fyrirtækið verður einnig að tilkynna viðskiptavininum að hann að geti óskað eftir breytingum á skilmálum samkomulagsins til að tryggja meiri vernd.

Viðskiptavinur, sem talinn er fagfjárfestir, ber ábyrgð á því að biðja um aukna vernd þegar hann telur að hann geti ekki metið eða stjórnað á réttan hátt áhættunni sem er til staðar.

Aukin vernd verður veitt þegar viðskiptavinur, sem talinn er fagaðili, gerir skriflegt samkomulag við fjárfestingarfyrirtækið þess efnis að ekki verði farið með hann sem fagaðila samkvæmt viðeigandi viðskiptareglum. Í slíku samkomulagi skal tilgreina hvort þetta gildir um eina tiltekna tegund þjónustu eða viðskipta eða fleiri, eða um eina eða fleiri tegundir afurða eða viðskipta.

II. **Viðskiptavinir sem fara skal með sem fagaðila sé þess óskað**

II.1. *Viðmiðanir til auðkenningar*

Viðskiptavinum, öðrum en þeim sem um getur í I. þætti, þ.m.t. opinberir aðilar og einstakir einkafjárfestar, kann einnig að vera heimilt að afsala sér hluta þeirrar verndar sem viðskiptareglurnar veita.

Fjárfestingarfyrirtækjum skal þess vegna heimilt að fara með viðskiptavinina hér að framan sem fagaðila svo fremi viðeigandi viðmiðanir og málsmeðferð hér á eftir sé uppfyllt. Þó skal ekki gert ráð fyrir að viðskiptavinirnir hafi markaðsþekkingu og -reynslu sambærilega þeirri sem er að finna í flokkunum sem skráðir eru í I. þætti. Afsal slíkrar verndar, sem veitt er samkvæmt stöðluðum viðskiptareglum, skal aðeins teljast gilt ef fullnægjandi mat á sérfræðikunnáttu, reynslu og þekkingu viðskiptavinarins, sem fjárfestingarfyrirtækið framkvæmir, tryggir, þannig að nokkuð öruggt sé í ljósi þess hvers eðlis viðskiptin eða fyrirhugaða þjónustan er, að viðskiptavinurinn geti tekið eigin ákvarðanir um fjárfestingar og skilji áhættuna sem í þeim felst.

Hæfnisprófið, sem lagt er fyrir stjórnendur og yfirmenn eininga sem hafa starfsleyfi samkvæmt tilskipunum á fjármálasviðinu, má telja sem dæmi um mat á sérfræðikunnáttu og þekkingu. Þegar um er að ræða smærri einingar skal einstaklingurinn, sem matið hér að framan á við um vera sá sem hefur leyfi til að annast viðskipti fyrir hönd einingarinnar.

Við framkvæmd matsins hér að framan skulu að lágmarki tvær af eftirfarandi viðmiðunum uppfylltar:

— viðskiptavinurinn hafi stundað umtalsverð viðskipti á viðeigandi markaði næstliðna fjóra ársfjórðunga, að meðaltali a.m.k. tíu sinnum á hverjum ársfjórðungi,

— stærð eignasafns viðskiptavinarins, skilgreint þannig að það í því séu innlán í reiðufé og fjármálagerningar, sé yfir 500 000 evrur,

— viðskiptavinurinn gegni eða hafi gegnt faglegri stöðu á fjármálasviði í a.m.k. eitt ár sem krefst þekkingar á viðskiptunum eða þjónustunni sem fyrirhuguð er.

II.2. *Málsmeðferð*

Viðskiptavinirnir, sem skilgreindir eru hér að framan, mega því aðeins afsala sér ávinningi af ítarlegu viðskiptareglunum að eftirfarandi málsmeðferð sé fylgt:

— þeir verða að tilkynna fjárfestingarfyrirtækinu skriflega að þeir óski eftir því að farið verði með þá sem fagviðskiptavini, annaðhvort almennt eða að því er varðar tiltekna fjárfestingarþjónustu eða viðskipti, eða tegund viðskipta eða afurðar,

— fjárfestingarfyrirtækið verður að gefa þeim skýra skriflega viðvörun um þá vernd og þau bótaréttindi fjárfesta sem þeir kunna að tapa,

— þeir verða að tilkynna skriflega, í sérstöku skjali sem aðskilið er frá samningnum, að þeim sé kunnugt um afleiðingar þess að tapa slíkri vernd.

Áður en fjárfestingarfyrirtæki ákveða að samþykkja beiðni um afsal skal þess krafist að þau geri allar eðlilegar ráðstafanir til að tryggja að viðskiptavinur, sem óskar eftir því að farið verði með hann sem fagviðskiptavin, uppfylli viðeigandi kröfur sem fram koma í þætti II. 1 hér að framan.

Ef viðskiptavinir hafa hins vegar þegar verið flokkaðir sem fagaðilar samkvæmt færibreytum og málsmeðferð sambærilegri þeirri sem um getur hér að framan er ætlunin ekki að samband þeirra við fjárfestingarfyrirtæki verði fyrir áhrifum af nýjum reglum sem samþykktar eru samkvæmt þessum viðauka.

Fyrirtæki verða að koma á skriflegri innanhússstefnu og málsmeðferð til að flokka viðskiptavini. Fagviðskiptavinir bera ábyrgð á því að tilkynna fyrirtækinu um allar breytingar sem gætu haft áhrif á hver flokkun þeirra er. Fjárfestingarfyrirtæki skal grípa til viðeigandi aðgerða verði því kunnugt um að viðskiptavinurinn uppfylli ekki lengur upphafleg skilyrði fyrir því að farið verði með hann sem fagaðila.

TILSKIPUN FRAMKVÆMDASTJÓRNARINNAR 2004/89/EB **2008/EES/22/35**

frá 13. september 2004

um fimmtu aðlögun að tækniframförum á tilskipun ráðsins 96/49/EB um samræmingu laga aðildarríkjanna að því er varðar flutninga á hættulegum farmi með járnbrautum (*)

FRAMKVÆMDASTJÓRN EVRÓPUBANDALAGANNA HEFUR,

með hliðsjón af stofnsáttmála Evrópubandalagsins,

með hliðsjón af tilskipun ráðsins 96/49/EB frá 23. júlí 1996 um samræmingu laga aðildarríkjanna varðandi flutninga á hættulegum farmi með járnbrautum ([1]), einkum 8. gr.,

og að teknu tilliti til eftirfarandi:

1) Í viðaukanum við tilskipun 96/49/EB er að finna reglur um millilandaflutninga á hættulegum farmi með járnbrautum (RID-reglur) eins og þær gilda frá og með 1. júlí 2003.

2) RID-reglurnar eru að öllu jöfnu uppfærðar á tveggja ára fresti og gildir nýjasta útgáfan frá 1. janúar 2003 með aðlögunartímabili til 30. júní 2003.

3) Í undantekningartilviki voru RID-reglurnar uppfærðar ári síðar þannig að breytta útgáfan öðlaðist gildi 1. janúar 2004.

4) Því er nauðsynlegt að breyta viðaukanum við tilskipun 96/49/EB.

5) Ráðstafanirnar, sem kveðið er á um í þessari tilskipun, eru í samræmi við álit nefndarinnar um flutning á hættulegum farmi sem um getur í 9. gr. tilskipunar 96/49/EB.

SAMÞYKKT TILSKIPUN ÞESSA:

1. gr.

Í stað viðaukans við tilskipun 96/49/EB komi eftirfarandi:

„Reglur um millilandaflutninga á hættulegum farmi með járnbrautum (RID-reglur), sem birtar eru sem I. viðauki við viðbæti B við samninginn um millilandaflutninga með járnbrautum (COTIF), eins og þær gilda frá 1. janúar 2004, þar sem orðið „aðildarríki“ kemur í stað orðanna „samningsaðili“ og „ríkin eða járnbrautirnar“.

Breyttur texti útgáfunnar frá 2004 á reglunum um millilandaflutninga á hættulegum farmi með járnbrautum (RID-reglur) verður birtur jafnskjótt og textinn er fáanlegur á öllum opinberum tungumálum Bandalagsins.“

2. gr.

1. Aðildarríkin skulu samþykkja nauðsynleg lög og stjórnsýslufyrirmæli til að fara að tilskipun þessari eigi síðar en 1 október 2004. Þau skulu þegar í stað senda framkvæmdastjórninni texta þessara ákvæða og samsvörunartöflu milli viðkomandi ákvæða og þessarar tilskipunar.

Þegar aðildarríkin samþykkja þessi ákvæði skal vera í þeim tilvísun í þessa tilskipun eða þeim fylgja slík tilvísun þegar þau eru birt opinberlega. Aðildarríkin skulu setja nánari reglur um slíka tilvísun.

2. Aðildarríkin skulu senda framkvæmdastjórninni helstu ákvæði úr landslögum sem þau samþykkja um málefni sem tilskipun þessi tekur til.

3. gr.

Tilskipun þessi öðlast gildi á tuttugasta degi eftir að hún birtist í *Stjórnartíðindum Evrópusambandsins*.

4. gr.

Tilskipun þessari er beint til aðildarríkjanna.

Gjört í Brussel 13. september 2004.

Fyrir hönd framkvæmdastjórnarinnar,

Loyola DE PALACIO

framkvæmdastjóri.

(*) Þessi EB-gerð birtist í Stjtíð. ESB L 293, 16.9.2004, bls. 14. Hennar var getið í ákvörðun sameiginlegu EES-nefndarinnar nr. 66/2005 frá 29. apríl 2005 um breytingu á XIII. viðauka (Flutningastarfsemi) við EES-samninginn, sjá *EES-viðbæti við Stjórnartíðindi Evrópusambandsins* nr. 46, 15.9.2005, bls. 33.

([1]) Stjtíð. EB L 235, 17.9.1996, bls. 25. Tilskipuninni var síðast breytt með tilskipun framkvæmdastjórnarinnar 2003/29/EB (Stjtíð. ESB L 90, 8.4.2003, bls. 47).

TILSKIPUN FRAMKVÆMDASTJÓRNARINNAR 2004/110/EB **2008/EES/22/36**

frá 9. desember 2004

um sjöttu aðlögun að tækniframförum á tilskipun ráðsins 96/49/EB um samræmingu laga aðildarríkjanna að því er varðar flutninga á hættulegum farmi með járnbrautum (*)

FRAMKVÆMDASTJÓRN EVRÓPUBANDALAGANNA HEFUR,

með hliðsjón af stofnsáttmála Evrópubandalagsins,

með hliðsjón af tilskipun ráðsins 96/49/EB frá 23. júlí 1996 um samræmingu laga aðildarríkjanna að því er varðar flutninga á hættulegum farmi með járnbrautum ([1]), einkum 8. gr.,

og að teknu tilliti til eftirfarandi:

1) Í viðaukanum við tilskipun 96/49/EB er að finna reglur um millilandaflutninga á hættulegum farmi með járnbrautum (RID-reglur) eins og þær gilda frá 1. júlí 2003.

2) RID-reglurnar eru uppfærðar á tveggja ára fresti. Því verður næsta breytta útgáfan í gildi frá 1. janúar 2005, með aðlögunartíma til 30. júní 2005.

3) Því er nauðsynlegt að breyta viðaukanum við tilskipun 96/49/EB.

4) Ráðstafanirnar, sem kveðið er á um í þessari tilskipun, eru í samræmi við álit nefndarinnar um flutning á hættulegum farmi sem um getur í 9. gr. tilskipunar 96/49/EB.

SAMÞYKKT TILSKIPUN ÞESSA:

1. gr.

Í stað viðaukans við tilskipun 96/49/EB komi eftirfarandi:

„Reglur um millilandaflutninga á hættulegum farmi með járnbrautum (RID-reglur), sem birtar eru sem I. viðauki við viðbæti B við samninginn um millilandaflutninga með járnbrautum (COTIF), eins og þær gilda frá og með 1. janúar 2005, þar sem orðið „aðildarríki“ kemur í stað orðanna „samningsaðili“ og „ríkin eða járnbrautirnar“.

Breyttur texti útgáfunnar frá 2005 á reglunum um millilandaflutninga á hættulegum farmi með járnbrautum (RID-reglur) verður birtur jafnskjótt og textinn er fáanlegur á öllum opinberum tungumálum Bandalagsins.“

2. gr.

1. Aðildarríkin skulu samþykkja nauðsynleg lög og stjórnsýslufyrirmæli til að fara að tilskipun þessari eigi síðar en 1. júlí 2005. Þau skulu þegar í stað tilkynna til framkvæmdastjórnarinnar texta ákvæðanna og samsvörunartöflu milli þessara ákvæða og tilskipunar.

Þegar aðildarríkin samþykkja þessi ákvæði skal vera í þeim tilvísun í þessa tilskipun eða þeim fylgja slík tilvísun þegar þau eru birt opinberlega. Aðildarríkin skulu setja nánari reglur um slíka tilvísun.

2. Aðildarríkin skulu senda framkvæmdastjórninni helstu ákvæði úr landslögum sem þau samþykkja um málefni sem tilskipun þessi tekur til.

3. gr.

Tilskipun þessi öðlast gildi á tuttugasta degi eftir að hún birtist í *Stjórnartíðindum Evrópusambandsins*.

4. gr.

Tilskipun þessari er beint til aðildarríkjanna.

Gjört í Brussel 9. desember 2004.

Fyrir hönd framkvæmdastjórnarinnar,

Jacques BARROT

framkvæmdastjóri.

(*) Þessi EB-gerð birtist í Stjtíð. ESB L 365, 10.12.2004, bls. 24. Hennar var getið í ákvörðun sameiginlegu EES-nefndarinnar nr. 67/2005 frá 29. apríl 2005 um breytingu á XIII. viðauka (Flutningastarfsemi) við EES-samninginn, sjá *EES-viðbæti við Stjórnartíðindi Evrópusambandsins* nr. 46, 15.9.2005, bls. 34.

([1]) Stjtíð. EB L 235, 17.9.1996, bls. 25. Tilskipuninni var síðast breytt með tilskipun framkvæmdastjórnarinnar 2004/89/EB (Stjtíð. ESB L 293, 16.9.2004, bls. 14).

REGLUGERÐ FRAMKVÆMDASTJÓRNARINNAR (EB) nr. 2172/2004 2008/EES/22/37

frá 17. desember 2004

um breytingu á reglugerð Evrópuþingsins og ráðsins (EB) nr. 417/2002 um að flýta innleiðingu á kröfum um tvöfaldan byrðing eða sambærilega hönnun fyrir olíuflutningaskip með einföldum byrðingi (*)

FRAMKVÆMDASTJÓRN EVRÓPUBANDALAGANNA HEFUR,

með hliðsjón af stofnsáttmála Evrópubandalagsins,

með hliðsjón af reglugerð Evrópuþingsins og ráðsins (EB) nr. 417/2002 frá 18. febrúar 2002 um að flýta innleiðingu á kröfum um tvöfaldan byrðing eða sambærilega hönnun fyrir olíuflutningaskip með einföldum byrðingi ([1]), einkum 11. gr.,

og að teknu tilliti til eftirfarandi:

1) Reglugerð (EB) nr. 417/2002 byggist á skilgreiningum og kröfum sem settar eru fram í I. viðauka við alþjóðasamninginn um varnir gegn mengun frá skipum (hér á eftir nefndur „MARPOL-samningurinn“).

2) Hinn 4. desember 2003 samþykkti umhverfisnefnd Alþjóðasiglingamálastofnunarinnar (MEPC) ýmsar breytingar á I. viðauka við MARPOL-samninginn. Þessar breytingar öðlast gildi 5. apríl 2005.

3) Í ljósi þessara breytinga er nauðsynlegt að uppfæra tilvísanirnar í reglugerð (EB) nr. 417/2002 í I. viðauka við MARPOL-samninginn.

4) Ráðstafanirnar, sem kveðið er á um í þessari reglugerð, eru í samræmi við álit nefndarinnar um öryggi á höfunum og varnir gegn mengun frá skipum.

SAMÞYKKT REGLUGERÐ ÞESSA:

1. gr.

Reglugerð (EB) nr. 417/2002 er breytt sem hér segir:

1. Ákvæðum 3. gr. er breytt sem hér segir:

a) Í 2. lið komi tilvísun í „ályktun MEPC 111(50) frá 4. desember 2003 sem öðlast gildi 4. apríl 2005“ í stað tilvísunarinnar í „ályktun MEPC 94(46) frá 27. apríl 2001 sem öðlast gildi 1. september 2002“.

b) Eftirfarandi málsliður bætist við í 7. lið:

„öll olíuflutningaskip í 2. flokki“: skulu búin aðgreindum sjókjölfestugeymum með varða staðsetningu (SBT/PL)“.

c) Eftirfarandi komi í stað 10. liðar:

'10.„ olíuflutningaskip með tvöföldum byrðingi“ skal merkja:

a) olíuflutningaskip með 5 000 tonna burðargetu og þar yfir sem uppfyllir kröfurnar um tvöfaldan byrðing eða sambærilega hönnun í reglu 13F í I. viðauka við MARPOL-samninginn frá ’73/’78 eða ákvæði c-liðar 1. mgr. endurskoðaðrar reglu 13G í I. viðauka við MARPOL-samninginn frá ’73/’78, eða

(*) Þessi EB-gerð birtist í Stjtíð. ESB L 371, 18.12.2004, bls. 26. Hennar var getið í ákvörðun sameiginlegu EES-nefndarinnar nr. 68/2005 frá 29. apríl 2005 um breytingu á XIII. viðauka (Flutningastarfsemi) við EES-samninginn, sjá *EES-viðbæti við Stjórnartíðindi Evrópusambandsins* nr. 46, 15.9.2005, bls. 35.

([1]) Stjtíð. EB L 64, 7.3.2002, bls.1. Reglugerðinni var síðast breytt með reglugerð (EB) nr. 1726/2003 (Stjtíð. ESB L 249, 1.10.2003, bls. 1)

b) olíuflutningaskip með 600 tonna burðargetu og þar yfir, en undir 5 000 tonnum, með tvöföldum botni eða rýmum sem uppfylla ákvæði a-liðar 7. mgr. reglu 13F í I. viðauka við MARPOL-samninginn frá ’73/’78 og hliðargeymum eða rými sem komið er fyrir í samræmi við a-lið 3. mgr. reglu 13F og uppfylla fjarlægðarkröfuna í b-lið 7. mgr. reglu 13F í I viðauka við MARPOL-samninginn frá ’73/’78“.

2. Í 6. gr. komi tilvísun í „ályktun MEPC 94(46) frá 27. apríl 2001, eins og henni hefur verið breytt með ályktun MEPC 99(48) frá 11. október 2002 og ályktun MEPC 112(50) frá 4. desember 2003“ í stað tilvísunarinnar í „ályktun MEPC 94(46) frá 27. apríl 2001“.

3. Í 11. gr. komi tilvísun í „ályktanir MEPC 111(50) og ályktun MEPC 94(46), eins og þeim hefur verið breytt með ályktun MEPC 99(48) og ályktun MEPC 112(50)“ í stað tilvísunarinnar í „ályktanir MEPC 94(46) og 95(46)“.

2. gr.

Reglugerð þessi öðlast gildi á tuttugasta degi eftir að hún birtist í *Stjórnartíðindum Evrópusambandsins*.

Reglugerð þessi er bindandi í heild sinni og gildir í öllum aðildarríkjunum án frekari lögfestingar.

Gjört í Brussel 17. desember 2004.

Fyrir hönd framkvæmdastjórnarinnar,

Jacques BARROT

varaforseti.

ÁKVÖRÐUN FRAMKVÆMDASTJÓRNARINNAR **2008/EES/22/38**

frá 10. desember 2004

um aðlögun á viðaukanum við tilskipun ráðsins 95/57/EB um söfnun tölfræðilegra upplýsinga á sviði ferðaþjónustu að því er varðar landaskrárnar (*)

(tilkynnt með númeri C(2004) 4723)

(2004/883/EB)

FRAMKVÆMDASTJÓRN EVRÓPUBANDALAGANNA HEFUR,

með hliðsjón af stofnsáttmála Evrópubandalagsins,

með hliðsjón af tilskipun ráðsins 95/57/EB frá 23. nóvember 1995 um söfnun tölfræðilegra upplýsinga á sviði ferðaþjónustu ([1]), einkum 2. mgr. 3. gr.,

og að teknu tilliti til eftirfarandi:

1) Þörf er á að uppfæra landaskrárnar, sem notaðar verða við gagnasöfnun, til þess að greiða fyrir söfnun samræmdra tölfræðilegra upplýsinga og vegna nýrra krafna um gögn um ný ákvörðunarlönd og upprunalönd sem rekja má til breytinga á ferðavenjum.

2) Ráðstafanirnar, sem kveðið er á um í þessari ákvörðun, eru í samræmi við álit hagskýrsluáætlunarnefndarinnar sem komið var á fót með ákvörðun ráðsins 89/382/EBE, KBE ([2]).

SAMÞYKKT ÁKVÖRÐUN ÞESSA:

1. gr.

Viðaukanum við tilskipun 95/57/EB er breytt eins og fram kemur í viðaukanum við þessa ákvörðun.

2. gr.

Ákvörðun þessari er beint til aðildarríkjanna.

Gjört í Brussel 10. desember 2004.

Fyrir hönd framkvæmdastjórnarinnar,

Joaquín ALMUNIA

framkvæmdastjóri.

(*) Þessi EB-gerð birtist í Stjtíð. ESB L 373, 21.12.2004, bls. 69. Hennar var getið í ákvörðun sameiginlegu EES-nefndarinnar nr. 69/2005 frá 29. apríl 2005 um breytingu á XXI. viðauka (Hagskýrslugerð) við EES-samninginn, sjá *EES-viðbæti við Stjórnartíðindi Evrópusambandsins* nr. 46, 15.9.2005, bls. 36.

([1]) Stjtíð. EB L 291, 6.12.1995, bls. 32. Tilskipuninni var síðast breytt með reglugerð Evrópuþingsins og ráðsins (EB) nr. 1882/2003 (Stjtíð. ESB L 284, 31.10.2003, bls. 1).

([2]) Stjtíð. EB L 181, 28.6.1989, bls. 47.

VIÐAUKI

Eftirfarandi komi í stað þáttarins með yfirskriftinni „Landfræðileg skipting“ í viðaukanum við tilskipun 95/57/EB:

„LANDFRÆÐILEG SUNDURLIÐUN

1. **Tölfræðilegar upplýsingar er varða framboð**

Allur heimurinn

Allt Evrópska efnahagssvæðið

Allt Evrópusambandið (25)

Belgía

Tékkland

Danmörk

Þýskaland

Eistland

Grikkland

Spánn

Frakkland

Írland

Ítalía

Kýpur

Lettland

Litháen

Lúxemborg

Ungverjaland

Malta

Holland

Austurríki

Pólland

Portúgal

Slóvenía

Slóvakía

Finnland

Svíþjóð

Breska konungsríkið

Öll EFTA-löndin

Ísland

Noregur

Sviss (þ.m.t. Liechtenstein)

Öll önnur Evrópulönd

þ.m.t.:

Rússland

Tyrkland

Úkraína

Öll Afríka

þ.m.t.:

Suður-Afríka

Öll Norður-Ameríka

þ.m.t.:

Bandaríki Norður-Ameríku

Kanada

Öll Suður- og Mið-Ameríka

þ.m.t.:

Brasilía

Öll Asía

þ.m.t.:

Alþýðulýðveldið Kína

Japan

Lýðveldið Suður-Kórea

Öll Ástralía, Eyjaálfa og önnur yfirráðasvæði

þ.m.t.:

Ástralía

Ótilgreind svæði

2. **Tölfræðilegar upplýsingar er varða eftirspurn**

Allur heimurinn

Allt Evrópska efnahagssvæðið

Allt Evrópusambandið (25)

Belgía

Tékkland

Danmörk

Þýskaland

Eistland

Grikkland

Spánn

Frakkland

Írland

Ítalía

Kýpur

Lettland

Litháen

Lúxemborg

Ungverjaland

Malta

Holland

Austurríki

Pólland

Portúgal

Slóvenía

Slóvakía

Finnland

Svíþjóð

Breska konungsríkið

Öll EFTA-löndin

Ísland

Noregur

Sviss (þ.m.t. Liechtenstein)

Öll önnur Evrópulönd

þ.m.t.:

Búlgaría

Rúmenía

Rússland

Tyrkland

Öll Afríka

þ.m.t.:

Suður-Afríka

Lönd Norður-Afríku (Maghreb-löndin)

Öll Norður-Ameríka

þ.m.t.:

Bandaríki Norður-Ameríku

Öll Suður- og Mið-Ameríka

þ.m.t.:

Argentína

Brasilía

Öll Asía

þ.m.t.:

Alþýðulýðveldið Kína

Japan

Lýðveldið Suður-Kórea

Öll Ástralía, Eyjaálfa og önnur yfirráðasvæði

þ.m.t.:

Ástralía

Ótilgreind svæði“

TILSKIPUN EVRÓPUÞINGSINS OG RÁÐSINS 2004/25/EB 2008/EES/22/39

frá 21. apríl 2004

um yfirtökutilboð (*)

EVRÓPUÞINGIÐ OG RÁÐ EVRÓPUSAMBANDSINS HAFA,

með hliðsjón af stofnsáttmála Evrópubandalagsins, einkum 1. mgr. 44. gr.,

með hliðsjón af tillögu framkvæmdastjórnarinnar (1),

með hliðsjón af áliti efnahags- og félagsmálanefndar Evrópubandalaganna (2),

í samræmi við málsmeðferðina sem mælt er fyrir um í 251. gr. sáttmálans (3),

og að teknu tilliti til eftirfarandi:

1) Í samræmi við g-lið 2. mgr. 44. gr. sáttmálans er nauðsynlegt að samræma tilteknar verndarráðstafanir sem aðildarríkin krefjast af félögum, sem heyra undir lög aðildarríkis og hafa skráð verðbréf sín á skipulegum markaði í aðildarríki, með það í huga að gera slíkar verndarráðstafanir sambærilegar í öllu Bandalaginu til verndar hagsmunum hluthafa og þriðju aðila.

2) Nauðsynlegt er að vernda hagsmuni eigenda verðbréfa í félögum, sem heyra undir lög aðildarríkis, þegar yfirtökutilboð er gert í þau félög eða breytingar verða á yfirráðum þeirra og a.m.k. hluti verðbréfa þeirra hefur verið skráður á skipulegum markaði í aðildarríki.

3) Nauðsynlegt er að skýrleiki og gagnsæi ríki innan alls Bandalagsins að því er varðar lögfræðileg álitaefni sem leysa þarf úr vegna yfirtökutilboða og til að koma í veg fyrir að handahófskenndur mismunur á stjórnunarháttum og stjórnunarmenningu raski umgerð fyrir endurskipulagningu fyrirtækja innan Bandalagsins.

4) Með tilliti til þess að seðlabankar aðildarríkjanna þjóna hagsmunum almennings virðist óhugsandi að gert verði yfirtökutilboð í þá. Þar eð verðbréf nokkurra þessara seðlabanka eru af sögulegum ástæðum skráð á skipulegum mörkuðum í aðildarríkjunum er nauðsynlegt að undanskilja þá sérstaklega gildissviði þessarar tilskipunar.

5) Hvert aðildarríki skal tilnefna yfirvald eða yfirvöld sem skulu hafa eftirlit með þeim þáttum tilboðsgerðar, sem falla undir þessa tilskipun, og sjá til þess að aðilar að yfirtökutilboðum fylgi þeim reglum sem settar eru samkvæmt tilskipun þessari. Öll þessi yfirvöld skulu hafa samvinnu sín í milli.

6) Til að reglur um yfirtöku skili árangri þurfa þær að vera sveigjanlegar og geta tekið til nýrra aðstæðna eftir því sem þær koma upp og skulu, í samræmi við það, kveða á um hugsanlegar undantekningar og undanþágur. Við beitingu reglna eða undantekninga, sem mælt er fyrir um, eða veitingu undanþágna skulu eftirlitsyfirvöld þó virða tilteknar meginreglur.

7) Sjálfseftirlitsstofnanir skulu hafa getu til að annast eftirlit.

8) Í samræmi við almennar meginreglur laga Bandalagsins, einkum réttinn á réttlátri dómsmeðferð, skal við tilteknar aðstæður vera unnt að skjóta ákvörðunum eftirlitsyfirvalds til sjálfstæðs dómstóls til endurskoðunar. Það skal þó vera á valdi aðildarríkja að ákvarða hvort réttindi skuli vera fyrir hendi sem unnt er að halda fram í stjórnsýslulegum málarekstri eða dómsmáli, annaðhvort í málsmeðferð gegn eftirlitsyfirvaldi eða í málsmeðferð milli aðila að tilboði.

9) Aðildarríki skulu gera nauðsynlegar ráðstafanir til að vernda eigendur verðbréfa, einkum þá sem eru í minnihluta, þegar yfirráð yfir félögum þeirra færast á annarra hendur. Aðildarríkin skulu tryggja slíka vernd með því að skylda aðilann, sem hefur náð yfirráðum yfir félagi, að gera öllum eigendum verðbréfa félagsins tilboð í allan eignarhlut þeirra á sanngjörnu verði í samræmi við sameiginlega skilgreiningu. Aðildarríkjum skal vera frjálst að stofna til nýrra lagagerninga til að vernda hagsmuni eigenda verðbréfa, s.s. koma á skyldu til að gera hlutatilboð þegar tilboðsgjafi öðlast ekki yfirráð yfir félaginu eða skyldu til að tilkynna um tilboð um leið og yfirráðum yfir félagi er náð.

10) Skyldan, að gera öllum eigendum verðbréfa tilboð, skal ekki gilda um þá sem hafa þegar yfirráð yfir ráðandi hlut þegar innlend löggjöf, sem lögleiðir þessa tilskipun, tekur gildi.

11) Skyldan, að setja fram tilboð, skal ekki gilda þegar um er að ræða yfirtöku á verðbréfum sem ekki fylgir atkvæðisréttur á venjulegum, almennum hluthafafundum. Aðildarríki skulu þó geta kveðið á um að sú skylda að gera öllum eigendum verðbréfa tilboð eigi ekki einungis við um verðbréf sem bera atkvæðisrétt heldur einnig

(*) Þessi EB-gerð birtist í Stjtíð. ESB L 142, 30.4.2004, bls. 12. Hennar var getið í ákvörðun sameiginlegu EES-nefndarinnar nr. 70/2005 frá 29. apríl 2005 um breytingu á XXII. viðauka (Félagaréttur) við EES-samninginn, sjá *EES-viðbæti við Stjórnartíðindi Evrópusambandsins* nr. 46, 15.9.2005, bls. 37.

(1) Stjtíð. ESB C 45 E, 25.2.2003, bls. 1.

(2) Stjtíð. ESB C 208, 3.9.2003, bls. 55.

(3) Álit Evrópuþingsins frá 16. desember 2003 (hefur enn ekki verið birt í Stjórnartíðindum EB) og ákvörðun ráðsins frá 30. mars 2004.

verðbréf sem bera atkvæðisrétt einvörðungu við sérstakar aðstæður eða sem bera ekki atkvæðisrétt.

12) Til að draga úr hættu á innherjaviðskiptum skal þess krafist að tilboðsgjafi tilkynni ákvörðun sína um að gera tilboð eins fljótt og unnt er og tilkynni eftirlitsyfirvaldinu um tilboðið.

13) Eigendum verðbréfa skulu veittar upplýsingar um skilmála tilboðsins í tilboðsyfirliti. Einnig skal veita fulltrúum starfsmanna félagsins viðeigandi upplýsingar eða, ef það er ekki gert, starfsmönnunum beint.

14) Setja skal reglur um frest til að samþykkja tilboð.

15) Til að eftirlitsyfirvöld geti sinnt hlutverki sínu með fullnægjandi hætti skal þeim hvenær sem er vera heimilt að krefjast þess af aðilum að tilboði að þeir leggi fram upplýsingar um sig og skulu þeir sýna samstarfsvilja og veita öðrum eftirlitsyfirvöldum á fjármagnsmarkaði án tafar upplýsingar á skilvirkan og árangursríkan hátt.

16) Til að hindra aðgerðir em gæti komið í veg fyrir tilboð skal takmarka vald stjórnar félags, sem tilboð er gert í, til að taka þátt í starfsemi sem er í eðli sínu óvenjuleg, án þess þó að félagið, sem tilboð er gert í, sé hindrað á ótilhlýðilegan hátt í að sinna eðlilegri viðskiptastarfsemi sinni.

17) Stjórn félags, sem tilboð er gert í, skal gert að gera opinbert skjal þar sem fram kemur álit hennar á tilboðinu og þau rök sem það álit byggist á, m.a. skoðun hennar á áhrifum þessarar framkvæmdar á heildarhagsmuni félagsins, einkum á störf starfsmanna.

18) Til að efla gagnleg áhrif af þeim ákvæðum, sem fyrir eru og varða frjálsa verslun með verðbréf félaga, sem falla undir þessa tilskipun, og frelsið til að nýta atkvæðisréttinn, er nauðsynlegt að sú varnaruppbygging og -ráðstafanir, sem eru fyrirhuguð hjá þessum félögum, séu gagnsæ og kynnt með reglubundnum hætti í skýrslum til almennra hluthafafunda.

19) Aðildarríki skulu gera nauðsynlegar ráðstafanir til að gefa tilboðsgjafa færi á að kaupa meirihluta í öðrum félögum og fara með full yfirráð yfir þeim. Til þess að svo megi verða skal afnema eða fresta takmörkunum á framsali verðbréfa, takmörkunum á atkvæðisrétti, sérstökum rétti til tilnefningar stjórnarmanna og auknum atkvæðisrétti meðan frestur til að samþykkja tilboð varir sem og ef almennur hluthafafundur tekur ákvörðun um varnaraðgerðir, breytingar á samþykktum félagsins eða brottvikningu eða tilnefningu stjórnarmanna á fyrsta almenna hluthafafundinum eftir að tilboðsfrestir rennur út. Ef eigendur verðbréfa verða fyrir tjóni vegna afnáms réttinda skal veita þeim sanngjarnar bætur í samræmi við það tæknilega fyrirkomulag sem aðildarríkin hafa mælt fyrir um.

20) Sérstök réttindi, sem aðildarríki fara með í félögum, skal skoða innan rammans um frjálsa fjármagnsflutninga og viðeigandi ákvæða sáttmálans. Sérstök réttindi sem aðildarríki fara með í félögum, sem kveðið er á um í einkamálarétti eða opinberum landslögum, skulu vera undanþegin ógildingarreglunni („breakthrough“ rule) ef þau samrýmast sáttmálanum.

21) Með hliðsjón af þeim mismun sem er fyrir hendi á tilhögun og uppbyggingu félagaréttar í aðildarríkjunum, skal aðildarríkjum heimilt að gera ekki kröfu um að félög, sem stofnuð eru á yfirráðasvæði þeirra, beiti ákvæðum þessarar tilskipunar til takmörkunar á valdi stjórnar félagsins, sem tilboðið tekur til, meðan frestur til að samþykkja tilboð varir og þeim ákvæðum sem gera óskilvirkar þær hindranir sem kveðið er á um í stofnsamþykktum eða í sérstöku samkomulagi. Í því tilviki skulu aðildarríkin í það minnsta gefa félögum, sem stofnuð eru á yfirráðasvæði þeirra, kost á að velja hvort þau beita ákvæðunum og skal valið vera afturkræft. Með fyrirvara um alþjóðlega samninga, sem Evrópubandalagið er aðili að, ber að heimila aðildarríkjunum að gera ekki kröfu um að félög, sem beita þessum ákvæðum í samræmi við valfrjálst fyrirkomulag, beiti þeim þegar fyrirtæki, sem beita ekki ákvæðunum, í samræmi við valfrjálsa fyrirkomulagið, gera tilboð í þau.

22) Aðildarríki skulu mæla fyrir um reglur um möguleikann á að tilboð falli úr gildi, rétt tilboðsgjafa til að endurskoða tilboð sitt, möguleikann á samkeppnistilboðum í verðbréf félags, upplýsingagjöf um niðurstöður tilboðs, um að tilboð sé óafturkallanlegt og um þau skilyrði sem heimiluð eru.

23) Upplýsingamiðlun til fulltrúa starfsmanna tilboðsgjafa og félagsins, sem tilboð er gert í, og samráð við þá skal ráðast af viðeigandi innlendum ákvæðum, einkum þeim sem samþykkt voru samkvæmt tilskipun ráðsins 94/45/EB frá 22. september 1994 um stofnun evrópsks samstarfsráðs eða samþykkt reglna í fyrirtækjum og fyrirtækjahópum er starfa á Bandalagsvísu varðandi upplýsingamiðlun og samráð við starfsmenn ([1]), tilskipun ráðsins 98/59/EB frá 20. júlí 1998 um samræmingu laga aðildarríkjanna um hópuppsagnir ([2]), tilskipun ráðsins 2001/86/EB frá 8. október 2001 um viðbætur við samþykktir fyrir Evrópufélög að því er varðar aðild starfsmanna ([3]) og tilskipun Evrópuþingsins og ráðsins 2002/14/EB frá 11. mars 2002 um almennan ramma um upplýsingamiðlun til launamanna og samráð við þá innan Evrópubandalagsins — sameiginleg

([1]) Stjtíð. EB L 254, 30.9.1994, bls. 64. Tilskipuninni var breytt með tilskipun 97/74/EB (Stjtíð. EB L 10, 16.1.1998, bls. 22).
([2]) Stjtíð. EB L 225, 12.8.1998, bls. 16.
([3]) Stjtíð. EB L 294, 10.11.2001, bls. 22.

yfirlýsing Evrópuþingsins, ráðsins og framkvæmdastjórnarinnar um fyrirsvar starfsmanna ([1]). Starfsmönnum viðkomandi félaga eða fulltrúum þeirra skal engu að síður gefið tækifæri til að koma á framfæri viðhorfum sín um fyrirsjáanleg áhrif tilboðsins á störf starfsmanna. Með fyrirvara um reglur tilskipunar Evrópuþingsins og ráðsins 2003/6/EB frá 28. janúar 2003 um innherjasvik og markaðsmisnotkun (markaðssvik) ([2]) geta aðildarríkin alltaf beitt innlendum ákvæðum eða sett innlend ákvæði um miðlun upplýsinga til fulltrúa starfsmanna tilboðsgjafans og samráð við þá áður en tilboð er gert.

24) Aðildarríki skulu gera nauðsynlegar ráðstafanir til að gera tilboðsgjafa, sem í kjölfar yfirtökutilboðs hefur eignast tiltekið hlutfall af hlutafé sem ber atkvæðisrétt í félagi, kleift að fara fram á að eigendur eftirstandandi verðbréfa selji honum verðbréf sín. Á sama hátt skulu eigendur eftirstandandi verðbréfa geta gert kröfu um að tilboðsgjafi kaupi verðbréf þeirra ef hann hefur, í kjölfar yfirtökutilboðs, eignast tiltekið hlutfall af hlutafé með atkvæðisrétti í félagi. Þessar aðferðir um innlausnarrétt (e. squeeze-out) og tilboðsskyldu (e. sell-out) skulu því aðeins eiga við að yfirtökutilboð séu háð sérstökum skilyrðum. Aðildarríki geta haldið áfram að beita innlendum reglum um aðferðir að því er varðar innlausnarrétt og tilboðsskyldu við aðrar aðstæður.

25) Þar sem aðildarríkin geta ekki svo vel sé náð markmiðum fyrirhugaðrar aðgerðar, þ.e. að setja lágmarksreglur um framkvæmd yfirtökutilboða og tryggja eigendum verðbréfa í öllu Bandalaginu fullnægjandi vernd, vegna þess að þörf er á gagnsæi og réttaröryggi, þegar um er að ræða yfirtökur og yfirráð yfir landamæri og vegna umfangs og áhrifa aðgerðarinnar, verður þeim því betur náð á vettvangi Bandalagsins sem getur samþykkt ráðstafanir í samræmi við dreifræðisregluna, eins og kveðið er á um í 5. gr. sáttmálans. Í samræmi við meðalhófsregluna, eins og kveðið er á um í þeirri grein, er ekki gengið lengra en nauðsyn krefur í þessari tilskipun til að ná markmiðunum.

26) Samþykkt tilskipunar er viðeigandi málsmeðferð til að setja ramma með tilteknum, almennum meginreglum og takmörkuðum fjölda almennra krafna sem aðildarríki skulu koma í framkvæmd með ítarlegri reglum í samræmi við innlend kerfi sín og menningarlegar aðstæður.

27) Aðildarríki skulu þó kveða á um viðurlög við brotum gegn innlendum ráðstöfunum sem leiða í lög þessa tilskipun.

28) Öðru hverju kann að vera nauðsynlegt að semja tæknilegar leiðbeiningar og gera framkvæmdarráðstafanir vegna þeirra reglna sem mælt er fyrir um í þessari tilskipun með hliðsjón af breyttum starfsháttum á fjármálamörkuðum. Til samræmis við það skal framkvæmdastjórnin hafa vald til að samþykkja framkvæmdarráðstafanir, að því tilskildu að þær breyti ekki tilskipun þessari í grundvallaratriðum og að framkvæmdastjórnin fari eftir þeim meginreglum sem settar eru fram í þessari tilskipun, að höfðu samráði við evrópsku verðbréfanefndina sem komið var á fót með ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar 2001/528/EB ([3]). Samþykkja skal nauðsynlegar ráðstafanir til að hrinda þessari tilskipun í framkvæmd í samræmi við ákvörðun ráðsins 1999/468/EB frá 28. júní 1999 um reglur um meðferð framkvæmdavalds sem framkvæmdastjórninni er falið ([4]) og taka skal tilhlýðilegt tillit til yfirlýsingar framkvæmdastjórnarinnar á Evrópuþinginu 5. febrúar 2002 um framkvæmd löggjafar um fjármálaþjónustu. Að því er varðar önnur ákvæði er mikilvægt að fela tengslanefnd það verkefni að aðstoða aðildarríki og eftirlitsyfirvöld við framkvæmd þessarar tilskipunar og vera framkvæmdastjórninni til ráðgjafar, ef þörf krefur, um viðbætur eða breytingar á þessari tilskipun. Við það verk getur tengslanefndin stuðst við upplýsingarnar sem aðildarríki eiga, samkvæmt þessari tilskipun, að veita um yfirtökutilboð sem hafa verið gerð á skipulegum mörkuðum þeirra.

29) Framkvæmdastjórnin skal greiða fyrir þróun sanngjarnrar og samstilltrar samræmingar reglna um yfirtökutilboð í Evrópusambandinu. Í þessu skyni skal framkvæmdastjórninni vera kleift að leggja fram tillögur um tímabæra endurskoðun á þessari tilskipun.

SAMÞYKKT TILSKIPUN ÞESSA:

1. gr.

Gildissvið.

1. Í þessari tilskipun er mælt fyrir um ráðstafanir til að samræma lög, reglur, stjórnsýsluaðgerðir, starfsreglur og annað fyrirkomulag í aðildarríkjunum, þ.m.t. fyrirkomulag sem stofnanir með opinbert leyfi til að setja reglur um markaðina (hér á eftir nefndar „reglur“) hafa komið á í tengslum við yfirtökutilboð á verðbréfum félaga sem heyra undir lög aðildarríkja þar sem öll eða nokkur þessara verðbréfa hafa verið skráð á skipulegum markaði í skilningi reglugerðar

([1]) Stjtíð. EB L 80, 23.3.2002, bls. 29.
([2]) Stjtíð. EB L 96, 12.4.2003, bls. 16.
([3]) Stjtíð. EB L 191, 13.7.2001, bls. 45. Ákvörðuninni var breytt með ákvörðun 2004/8/EB (Stjtíð. EB L 3, 7.1.2004, bls. 33).
([4]) Stjtíð. EB L 184, 17.7.1999, bls. 23.

93/22/EBE ([1]) í einu eða fleiri aðildarríkjum (hér á eftir nefndur „skipulegur markaður“).

2. Þessi tilskipun skal ekki gilda um yfirtökutilboð í verðbréf félaga sem hafa að markmiði sameiginlega fjárfestingu fjár, sem almenningur hefur lagt fram, starfa á grundvelli meginreglunnar um áhættudreifingu og hlutir í þeim eru beint eða óbeint endurkeyptir eða innleystir, að ósk eigenda, í eignum þessara félaga. Aðgerðir, sem slík félög grípa til í því skyni að tryggja að verð hluta þeirra í kauphöll sé ekki verulega frábrugðið bókfærðu verði þeirra, teljast jafngilda slíkum endurkaupum eða innlausnum.

3. Þessi tilskipun gildir ekki um yfirtökutilboð á verðbréfum sem seðlabankar aðildarríkjanna gefa út.

2. gr.

Skilgreiningar

1. Í þessari tilskipun er merking eftirfarandi hugtaka sem hér segir:

a) „yfirtökutilboð“ eða „tilboð“: opinbert tilboð (annað en það sem félagið, sem tilboðið tekur til, gerir sjálft), sem gert er eigendum verðbréfa félags, um að kaupa öll eða nokkur þessara verðbréfa, hvort sem það er skylduboðið eða valfrjálst, og kemur í kjölfar eða hefur að markmiði að ná yfirráðum yfir félaginu, sem tilboðið tekur til, í samræmi við landslög,

b) „félag sem tilboð tekur til“: félagið, sem verðbréfin, sem gert er tilboð í, teljast til.

c) „tilboðsgjafi“: einstaklingur eða lögaðili, sem heyrir undir opinberan rétt eða einkarétt, sem gerir tilboð,

d) „aðilar í samstarfi“: einstaklingar eða lögaðilar sem eru í samstarfi við tilboðsgjafa eða félagið, sem tilboðið tekur til, á grundvelli samkomulags, annaðhvort sérstaks eða þegjandi, munnlegs eða skriflegs, sem miðar annaðhvort að því að ná yfirráðum yfir félaginu, sem tilboðið tekur til, eða koma í veg fyrir að yfirtökutilboð beri tilætlaðan árangur,

e) „verðbréf“: framseljanleg verðbréf sem bera atkvæðisrétt í félagi,

f) „aðilar að tilboði“: tilboðsgjafi, aðilar í stjórn tilboðsgjafa ef tilboðsgjafi er félag, félagið, sem tilboðið tekur til, eigendur verðbréfa í félaginu, sem tilboðið tekur til, og aðilar í stjórn félagsins, sem tilboðið tekur til, eða aðilar í samstarfi við slíka aðila,

g) „verðbréf með auknum atkvæðisrétti“: verðbréf sem eru í sérstökum og aðgreindum flokki og hafa meira en eitt atkvæði hvert.

2. Að því er varðar d-lið 1. mgr. skulu aðilar, sem eru undir yfirráðum annars aðila í skilningi 87. gr. tilskipunar 2001/34/EB (2), teljast vera aðilar í samstarfi við hinn aðilann og hvor við annan.

3. gr.

Meginreglur

1. Að því er varðar framkvæmd þessarar tilskipunar skulu aðildarríki sjá til þess að farið sé að eftirfarandi meginreglum:

a) allir eigendur verðbréfa sama flokks í félaginu, sem tilboðið tekur til, verða að hljóta jafna meðferð; ef aðili öðlast yfirráð yfir félagi verður jafnframt að vernda aðra eigendur verðbréfa,

b) eigendur verðbréfa í félaginu, sem tilboðið tekur til, verða að fá nægilegan tíma og upplýsingar til að þeir geti tekið upplýsta ákvörðun um tilboðið; þegar stjórn félagsins, sem tilboðið tekur til, veitir eigendum verðbréfa ráðgjöf verður hún að gefa álit sitt á áhrifum tilboðsins á störf starfsmanna, ráðningarkjör og staðsetningu starfsstöðva félagsins,

c) stjórn félagsins, sem tilboðið tekur til, verður að starfa í þágu félagsins sem heildar og má ekki neita að gefa eigendum verðbréfa færi á að meta kosti tilboðsins,

d) ekki er leyfilegt að mynda falska markaði fyrir verðbréf félagsins, sem tilboðið tekur til, félags tilboðsgjafa eða neins annars félags, sem á hlut að tilboðinu, þannig að hækkun eða lækkun á verði verðbréfanna verði óeðlileg og raski eðlilegri starfsemi markaðanna,

e) tilboðsgjafi má því aðeins tilkynna um yfirtökutilboð að hann hafi áður tryggt að hann geti að fullu staðið við hvers konar endurgjald í reiðufé, ef það er boðið, og eftir að hann hefur gert allar sanngjarnar ráðstafanir til að tryggja greiðslu á hvers konar öðru endurgjaldi,

f) tilboð í verðbréf félags má ekki hindra rekstur þess lengur en sanngjarnt er.

([1]) Tilskipun ráðsins 93/22/EBE frá 10. maí 1993 um fjárfestingarþjónustu á sviði verðbréfaviðskipta (Stjtíð. EB L 141, 11.6.1993, bls. 27). Tilskipuninni var síðast breytt með tilskipun Evrópuþingsins og ráðsins 2002/87/EB (Stjtíð. ESB L 35, 11.2.2003, bls. 1).

([2]) Tilskipun Evrópuþingsins og ráðsins 2001/34/EB frá 28. maí 2001 um opinbera skráningu verðbréfa á verðbréfaþingi og upplýsingar sem birtar skulu um slík verðbréf (Stjtíð. EB L 184, 6.7.2001, bls. 1). Tilskipuninni var síðast breytt með tilskipun 2003/71/EB (Stjtíð. ESB L 345, 31.12.2003, bls. 64).

2. Í því skyni að tryggja að farið sé að meginreglunum í 1. mgr.:

a) skulu aðildarríkin sjá til þess að farið sé að lágmarkskröfum sem mælt er fyrir um í þessari tilskipun,

b) geta aðildarríkin mælt fyrir um strangari viðbótarskilyrði og -ákvæði í reglum um yfirtökutilboð en eru í þessari tilskipun.

4. gr.

Eftirlitsyfirvald og gildandi lög

1. Aðildarríki skulu tilnefna yfirvald eða yfirvöld sem eru til þess bær að hafa eftirlit með yfirtökutilboðum að því er varðar þær reglur sem þau setja eða taka upp samkvæmt þessari tilskipun. Yfirvöldin, sem þannig eru tilnefnd, skulu annaðhvort vera opinber yfirvöld, samtök eða einkaaðilar sem viðurkenndir eru samkvæmt landslögum eða af opinberum yfirvöldum sem til þess hafa sérstakar heimildir í landslögum. Aðildarríki skulu upplýsa framkvæmdastjórnina um þessar tilnefningar og tilgreina verkaskiptingu, ef henni er komið á. Þau skulu sjá til þess að þessi yfirvöld gegni hlutverki sínu af óhlutdrægni og óháð öllum aðilum að tilboði.

2. a) Yfirvald, sem er til þess bært að hafa eftirlit með tilboði, skal vera í aðildarríkinu þar sem félagið, sem tilboðið tekur til, hefur skráða skrifstofu ef verðbréf félagsins eru skráð á skipulegum markaði í því aðildarríki.

b) Ef verðbréf félagsins, sem tilboðið tekur til, eru ekki skráð á skipulegum markaði í aðildarríkinu þar sem félagið hefur skráða skrifstofu skal yfirvaldið, sem er til þess bært að hafa eftirlit með yfirtökutilboðinu, vera í því af aðildarríkjunum þar sem verðbréf félagsins eru skráð á skipulegum markaði.

Ef verðbréf félagsins, sem tilboðið tekur til, eru skráð á skipulegum markaði í fleiri en einu aðildarríki skal yfirvaldið, sem er til þess bært að hafa eftirlit með tilboðinu, vera í því af aðildarríkjunum þar sem verðbréfin voru fyrst skráð á skipulegum markaði.

c) Ef verðbréf félagsins, sem tilboðið tekur til, voru fyrst skráð á skipulegum markaði samtímis í fleiri en einu aðildarríki skal félagið, sem tilboðið tekur til, ákvarða hvert eftirlitsyfirvaldanna í viðkomandi aðildarríkjum skuli vera það yfirvald sem er til þess bært að hafa eftirlit með tilboðinu með því að tilkynna það þessum skipulegu mörkuðum og eftirlitsyfirvöldum þeirra á fyrsta viðskiptadegi.

Ef verðbréf í félaginu, sem tilboðið tekur til, hafa þegar verið skráð á skipulegum mörkuðum í fleiri en einu aðildarríki, þann dag sem mælt er fyrir um í 1. mgr. 21. gr., og skráning fór fram samtímis, skulu eftirlitsyfirvöld þeirra aðildarríkja koma sér saman um hvert þeirra skal vera það yfirvald, sem er til þess bært að hafa eftirlit með tilboðinu, innan fjögurra vikna frá þeim degi sem mælt er fyrir um í 1. mgr. 21. gr. Að öðrum kosti skal félagið, sem tilboðið tekur til, ákvarða hvert þessara yfirvalda skal vera lögbært yfirvald á fyrsta viðskiptadegi að liðnu þessu fjögurra vikna tímabili.

d) Aðildarríki skulu sjá til þess að ákvarðanirnar, sem um getur í c-lið, séu gerðar opinberar.

e) Í þeim tilvikum sem um getur í b- og c-lið, skal fara með mál sem tengjast boðnu endurgjaldi þegar um er að ræða yfirtökutilboð, einkum verði, og mál sem tengjast málsmeðferð tilboðsins, einkum upplýsingum um ákvörðun tilboðsgjafa um að gera yfirtökutilboð, efni tilboðsyfirlits og opinberri birtingu tilboðsins, í samræmi við reglur þess aðildarríkis þar sem lögbæra yfirvaldið er. Í málum sem tengjast upplýsingum sem veita skal starfsmönnum félagsins sem tilboðið tekur til og í málum sem tengjast félagarétti, einkum hlutfalli atkvæðisréttar sem veitir yfirráð og hvers kyns undanþágum frá skyldu til að gera yfirtökutilboð, sem og skilyrðum sem heimila stjórn félagsins, sem tilboðið tekur til, að grípa til hvers kyns aðgerða sem geta komið í veg fyrir yfirtökutilboð, skulu ráða gildandi reglur og lögbært yfirvald aðildarríkisins þar sem félagið, sem tilboðið tekur til, hefur skráða skrifstofu.

3. Aðildarríki skulu sjá til þess að allir þeir, sem starfa eða starfað hafa í þágu eftirlitsyfirvalda þeirra, skuli bundnir þagnarskyldu. Ekki er heimilt að ljóstra upp upplýsingum, sem falla undir þagnarskyldu, við neinn aðila eða neitt yfirvald nema samkvæmt ákvæðum sem mælt er fyrir um í lögum.

4. Eftirlitsyfirvöld aðildarríkjanna samkvæmt þessari tilskipun og önnur yfirvöld, sem annast eftirlit með fjármagnsmörkuðum, einkum í samræmi við tilskipun 93/22/EBE, tilskipun 2001/34/EB, tilskipun 2003/6/EB og tilskipun Evrópuþingsins og ráðsins 2003/71/EB frá 4. nóvember 2003 um útboðslýsingu sem birta skal við almenn útboð verðbréfa eða þegar þau eru tekin til skráningar, skulu hafa með sér samstarf og veita hvert öðru upplýsingar hvenær sem nauðsyn ber til vegna beitingar reglna sem settar eru í samræmi við þessa tilskipun, einkum í tilvikum sem heyra undir b-, c- og e-lið 2. mgr. Upplýsingar, sem þannig eru fengnar, falla undir þagnarskyldu þeirra sem starfa eða hafa starfað hjá þeim eftirlitsyfirvöldum sem taka við upplýsingunum. Samstarfið skal fela í sér möguleika á að birta viðkomandi aðilum þau lagaskjöl sem nauðsynleg eru til að framfylgja ráðstöfunum lögbærs yfirvalds í tengslum við tilboð, ásamt annarri þeirri aðstoð sem viðkomandi eftirlitsyfirvöld geta með sanngjörnum hætti farið fram á í því skyni að rannsaka raunveruleg eða meint brot á reglum sem eru settar eða innleiddar samkvæmt þessari tilskipun.

5. Eftirlitsyfirvöld skulu hafa allar þær heimildir sem nauðsynlegar eru fyrir þau til að rækja skyldur sínar, þ.m.t.. að sjá til þess að aðilar að tilboði fari að þeim reglum sem settar hafa verið eða innleiddar samkvæmt þessari tilskipun.

Að því tilskildu að þær almennu meginreglur, sem mælt er fyrir um í 1. mgr. 3. gr., séu virtar geta aðildarríki kveðið á um, í þeim reglum sem þau setja eða innleiða samkvæmt þessari tilskipun, undantekningar frá þessum reglum:

i) með því að fella slíkar undanþágur inn í innlendar reglur í því skyni að taka tillit til aðstæðna sem ákvarðast á landsvísu

og/eða

ii) með því að veita eftirlitsyfirvöldum sínum, þar sem þau eru lögbær, heimildir til að veita undanþágu frá slíkum innlendum reglum, í því skyni að taka tillit til aðstæðnanna, sem um getur í i-lið, eða annarra sérstakra aðstæðna, en þá verður að gera kröfu um að ákvörðunin sé rökstudd.

6. Þessi tilskipun skal ekki hafa áhrif á vald aðildarríkjanna til að tilnefna dómsmálayfirvöld eða önnur yfirvöld sem skulu bera ábyrgð á að fjalla um deilumál og skera úr um hvort reglur hafi verið brotnar í tilboðsferlinu eða vald aðildarríkja til að setja reglur um það hvort og við hvaða aðstæður tilboðsaðilar eigi rétt á að hefja stjórnsýslumál eða dómsmál. Einkum skal tilskipun þessi ekki hafa áhrif á það vald sem dómstólar í aðildarríki kunna að hafa til að vísa málsmeðferð frá dómi og að skera úr um það hvort slík málsmeðferð hafi áhrif á niðurstöðu tilboðs. Tilskipun þessi skal ekki hafa áhrif á vald aðildarríkjanna til að ákvarða lagalega stöðu að því er varðar bótaábyrgð eftirlitsyfirvalda eða að því er varðar málaferli milli tilboðsaðila.

5. gr.

Vernd hluthafa í minnihluta, skyldubundið yfirtökutilboð og sanngjarnt verð

1. Þegar einstaklingur eða lögaðili, í kjölfar eigin yfirtöku eða yfirtöku aðila í samstarfi við hann, á verðbréf í félagi, eins og um getur í 1. mgr. 1. gr. sem veita honum, þegar þau bætast við eign sem fyrir er í sams konar verðbréfum eða eign aðila sem eru í samstarfi við hann, beint eða óbeint tiltekið hlutfall atkvæðisréttar í því félagi og þar með yfirráð yfir félaginu, skulu aðildarríkin sjá til þess að gerð sé krafa um að slíkur aðili geri yfirtökutilboð í því skyni verja hagsmuni hlutafjáreigenda minnihluta þess félags. Þess háttar tilboð skal við fyrsta tækifæri sent öllum eigendum þessara verðbréfa í alla verðbréfaeign þeirra á sanngjörnu verði eins og það er skilgreint í 4. mgr.

2. Þegar yfirráðum hefur verið náð eftir valfrjálst tilboð, sem gert er öllum eigendum verðbréfa í alla verðbréfaeign þeirra í samræmi við tilskipun þessa, á sú skylda að gera yfirtökutilboð, sem mælt er fyrir um í 1. mgr., ekki lengur við.

3. Hlutfall atkvæðisréttar, sem veitir yfirráð að því er varðar ákvæði 1. mgr., og aðferðin við útreikning á því, skulu ákvarðast samkvæmt reglum aðildarríkisins þar sem félagið hefur skráða skrifstofu.

4. Með sanngjörnu verði er átt við hæsta verð sem tilboðsgjafi eða aðilar í samstarfi við hann greiða fyrir sömu verðbréf á tímabili, sem aðildarríkjunum ber að ákvarða, og skal það ekki vera skemmra en sex mánuðir og ekki lengra en 12 mánuðir, fyrir yfirtökutilboðið sem um getur í 1. mgr. Ef tilboðsgjafi eða samstarfsaðili hans kaupir verðbréf á verði, sem er hærra en tilboðsverðið, eftir að yfirtökutilboðið hefur verið gert opinbert, en áður en gildistími tilboðsins rennur út, skal tilboðsgjafinn hækka tilboð sitt svo að það sé ekki lægra en hæsta verð sem greitt er fyrir verðbréfin sem keypt eru með þessum hætti.

Að því tilskildu að almennar meginreglur, sem mælt er fyrir um í 1. mgr. 3. gr., séu virtar geta aðildarríki heimilað eftirlitsyfirvöldum sínum að leiðrétta verðið, sem um getur í fyrstu undirgrein, við aðstæður og samkvæmt viðmiðunum sem eru skýrt ákvörðuð. Í því skyni geta þau útbúið skrá yfir þær aðstæður sem geta leitt til þess að hæsta verð sé leiðrétt til hækkunar eða lækkunar, t.d. þegar hæsta verð var ákveðið með samkomulagi milli kaupanda og seljanda þegar markaðsverði viðkomandi verðbréfa er stýrt, þegar markaðsverð almennt eða einkum tiltekið markaðsverð verður fyrir áhrifum af óvenjulegum atburðum eða til að bjarga fyrirtæki sem á í erfiðleikum. Þau geta einnig ákvarðað viðmiðanir, sem beita skal í slíkum tilvikum, t.d. meðalmarkaðsvirði á tilteknu tímabili, upplausnarvirði félagsins eða aðra hlutlæga virðismatsviðmiðun sem almennt er notuð í fjárhagsgreiningu.

Allar ákvarðanir eftirlitsyfirvalds til að leiðrétta sanngjarnt verð skulu vera rökstuddar og gerðar opinberar.

5. Tilboðsgjafinn getur boðið verðbréf, reiðufé eða hvort tveggja sem endurgjald.

Ef endurgjaldið, sem tilboðsgjafinn býður, er ekki fólgið í auðseljanlegum verðbréfum, sem skráð hafa verið á skipulegum markaði, skal það þó fela í sér reiðufé sem valkost.

Tilboðsgjafinn skal í öllum tilvikum bjóða endurgjald í reiðufé, a.m.k. sem valkost, þegar hann eða aðilar í samstarfi við hann hafa keypt með reiðufé verðbréf, sem bera 5% eða meira af atkvæðisrétti í félaginu, sem tilboðið tekur til, á tímabili sem hefst á sama tíma og tímabilið sem aðildarríkið ákvarðar í samræmi við 4. mgr. og lýkur þegar gildistíma tilboðs lýkur.

Aðildarríki geta kveðið á um að í öllum tilvikum verði að bjóða endurgjald í reiðufé, a.m.k. sem valkost.

6. Auk þeirrar verndar, sem kveðið er á um í 1. mgr., geta aðildarríkin kveðið á um frekari gerninga til að vernda hagsmuni eigenda verðbréfa að því tilskildu að viðkomandi samningar hindri ekki eðlilegan framgang tilboðs.

6. gr.

Upplýsingar um yfirtökutilboð

1. Aðildarríki skulu sjá til þess að ákvörðun um að gera yfirtökutilboð sé gerð opinber án tafar og að eftirlitsyfirvaldi sé tilkynnt um tilboðið. Þau geta gert kröfu um að tilkynna verði eftirlitsyfirvaldi um slíka ákvörðun áður en hún er gerð opinber. Jafnskjótt og yfirtökutilboðið hefur verið gert opinbert skulu stjórnir félagsins, sem tilboðið tekur til, og félags tilboðsgjafa tilkynna fulltrúum starfsmanna sinna um það eða starfsmönnunum sjálfum, ef engir slíkir fulltrúar eru fyrir hendi.

2. Aðildarríki skulu sjá til þess að tilboðsgjafa sé skylt að semja og gera opinbert og í tæka tíð tilboðsyfirlit með þeim upplýsingum sem nauðsynlegar eru til að eigendur verðbréfa félagsins, sem tilboðið tekur til, geti tekið upplýsta ákvörðun um yfirtökutilboðið. Áður en tilboðsyfirlitið er gert opinbert skal tilboðsgjafi senda það eftirlitsyfirvaldi. Þegar það hefur verið gert opinbert skulu stjórnir félagsins, sem tilboðið tekur til, og félags tilboðsgjafa senda það fulltrúum starfsmanna sinna eða starfsmönnunum sjálfum, ef engir slíkir fulltrúar eru fyrir hendi.

Ef tilboðsyfirlitið, sem um getur í fyrstu undirgrein, er háð fyrirframsamþykki eftirlitsyfirvaldsins og hefur hlotið samþykki skal það viðurkennt, með fyrirvara um þýðingu, sem kann að vera þörf á, í öðru aðildarríki á markaðnum, þar sem verðbréf félagsins, sem tilboðið tekur til, eru skráð, án þess að nauðsynlegt sé að afla samþykkis eftirlitsyfirvalda þess aðildarríkis. Þessi yfirvöld geta því aðeins krafist að viðbótarupplýsingar séu settar í tilboðsyfirlitið að þær eigi sérstaklega við um markað aðildarríkisins eða markaði aðildarríkjanna, þar sem verðbréf félagsins, sem tilboðið tekur til, eru skráð, og þær tengist þeim formsatriðum sem þarf að uppfylla við samþykkt yfirtökutilboðsins og við móttöku á endurgjaldinu, sem áskilið er þegar tilboðinu er lokað, ásamt skattafyrirkomulaginu sem endurgjaldið, sem eigendum verðbréfanna er boðið, fellur undir.

3. Í tilboðsyfirlitinu, sem um getur í 2. mgr., skal a.m.k. koma fram eftirfarandi:

a) skilmálar yfirtökutilboðsins,

b) deili á tilboðsgjafa og, ef tilboðsgjafi er félag, gerð félagsins, heiti og skráð skrifstofa þess,

c) verðbréfin eða, eftir því sem við á, flokkur eða flokkar verðbréfa, sem yfirtökutilboð er gert í,

d) endurgjaldið sem boðið er fyrir hvert verðbréf eða flokk verðbréfa og, ef um er að ræða skyldubundið yfirtökutilboð, aðferðin sem notuð er við að ákvarða það, ásamt upplýsingum um tilhögun á greiðslu endurgjalds,

e) bæturnar, sem boðnar eru fyrir réttindin sem kunna að verða afnumin í kjölfar ógildingarreglunnar, sem mælt er fyrir um í 4. mgr. 11. gr., ásamt upplýsingum um tilhögun á greiðslu bótanna og hvaða aðferð er notuð við að ákvarða hana,

f) hámarks- og lágmarkshlutfall eða -fjöldi verðbréfa sem tilboðsgjafi skuldbindur sig til að kaupa,

g) ítarlegar upplýsingar um verðbréfaeign sem tilboðsgjafi og aðilar í samstarfi við hann eiga fyrir í félaginu sem tilboðið tekur til,

h) öll skilyrði sem yfirtökutilboðið er háð,

i) fyrirætlanir tilboðsgjafans með tilliti til framtíðarviðskipta félagsins, sem tilboðið tekur til, og félags tilboðsgjafa, að svo miklu leyti sem yfirtökutilboðið hefur áhrif á það, og með tilliti til þess að vernda störf starfsmanna þeirra og stjórnenda, þ.m.t. allar verulegar breytingar á starfsskilyrðum, einkum framkvæmdaáætlunum tilboðsgjafafélagsins fyrir bæði félögin, og líkleg áhrif á störf starfsmanna og staðsetningu starfsstöðva félagsins,

j) frestur til að samþykkja yfirtökutilboðið,

k) upplýsingar um verðbréf ef einhvers konar verðbréf eru innifalin í endurgjaldi tilboðsgjafans,

l) upplýsingar um fjármögnun tilboðsins,

m) deili á aðilum sem eru í samstarfi við tilboðsgjafann eða félagið, sem tilboðið tekur til, og, þegar um er að ræða félög, gerð þeirra, heiti, skráðar skrifstofur og tengsl við tilboðsgjafa og, ef unnt er, við félagið sem tilboðið tekur til,

n) landslög, sem munu gilda um samninga milli tilboðsgjafa og eigenda verðbréfa félagsins, sem tilboðið tekur til, í kjölfar yfirtökutilboðsins, og lögbærir dómstólar.

4. Framkvæmdastjórnin skal samþykkja reglur um beitingu 3. mgr. í samræmi við málsmeðferðina sem um getur í 2. mgr. 18. gr.

5. Aðildarríki skulu sjá til þess að tilboðsaðilum sé skylt, hvenær sem þess er óskað, að veita eftirlitsyfirvöldum aðildarríkja sinna allar upplýsingar sem þeir búa yfir varðandi yfirtökutilboðið og eru eftirlitsyfirvaldinu nauðsynlegar til að það geti gegnt störfum sínum.

7. gr.

Frestur til að samþykkja yfirtökutilboð

1. Aðildarríki skulu kveða á um að fresturinn fyrir samþykki yfirtökutilboðs skuli ekki vera skemmri en tvær vikur né lengri en 10 vikur frá birtingardegi tilboðsyfirlits. Að því tilskildu að almennar meginreglur, sem mælt er fyrir um í f-lið 1. mgr. 3. gr., séu virtar geta aðildarríki kveðið á um að lengja megi 10 vikna frestinn með því skilyrði að tilboðsgjafi tilkynni um lok gildistíma með a.m.k. tveggja vikna fyrirvara.

2. Aðildarríki geta í sérstökum tilvikum kveðið á um reglur um breytingu á tímabilinu sem vísað er til í 1. mgr. Aðildarríki getur heimilað eftirlitsyfirvaldi að veita undanþágu frá frestinum sem um getur í 1. mgr. til að gefa félaginu, sem tilboðið tekur til, færi á að boða til hluthafafundar til að taka afstöðu til yfirtökutilboðsins.

8. gr.

Birting

1. Aðildarríki skulu sjá til þess að tilboð sé gert opinbert með þeim hætti að það tryggi gagnsæi á markaði og heilleika að því er varðar verðbréf félagsins, sem tilboðið tekur til, tilboðsgjafann eða hvert það félag annað sem yfirtökutilboðið hefur áhrif á, einkum í því skyni að koma í veg fyrir birtingu eða miðlun rangra eða villandi upplýsinga.

2. Aðildarríkin skulu kveða á um birtingu allra upplýsinga og skjala, sem gerð er krafa um í 6. gr., með þeim hætti að það tryggi að þær séu bæði greiðlega og skjótt tiltækar eigendum verðbréfa, a.m.k. í þeim aðildarríkjum þar sem verðbréf félagsins, sem tilboðið tekur til, eru skráð á skipulegum mörkuðum, og fulltrúum starfsmanna félagsins, sem tilboðið tekur til, og tilboðsgjafans eða, starfsmönnunum sjálfum ef engir slíkir fulltrúar eru fyrir hendi.

9. gr.

Skyldur stjórnar félagsins sem tilboðið tekur til

1. Aðildarríkin skulu sjá til þess að fylgt sé þeim reglum sem mælt er fyrir um í 2. til 5. mgr.

2. Á tímabilinu, sem um getur í annarri undirgrein, skal stjórn félagsins, sem tilboðið tekur til, afla sér fyrirframheimildar almenns hluthafafundar, sem veitt er í þessum tilgangi, áður en hún grípur til einhverra aðgerða annarra en að leita eftir öðrum tilboðum, sem gætu orðið til þess að koma í veg fyrir yfirtökutilboðið, einkum áður en hún gefur út verðbréf sem geta leitt til varanlegra hindrana á því að tilboðsgjafi nái yfirráðum yfir félaginu sem tilboðið tekur til.

Slík heimild skal vera lögboðin, a.m.k. frá því að stjórn félagsins, sem tilboðið tekur til, tekur við upplýsingunum, sem um getur í fyrsta málslið 1. mgr. 6. gr., um yfirtökutilboðið og þar til niðurstaða yfirtökutilboðsins er gerð opinber eða tilboðið fellur úr gildi. Aðildarríki geta gert kröfu um að slíkrar heimildar sé aflað fyrr, t.d. um leið og stjórn félagsins, sem tilboðið tekur til, fær vitneskju um að búast megi við yfirtökutilboði.

3. Að því er varðar ákvarðanir sem teknar eru fyrir upphaf tímabilsins, sem um getur í annarri undirgrein 2. mgr. og eru ekki að hluta til eða að fullu komnar í framkvæmd, skal almennur hluthafafundur samþykkja eða staðfesta hverja þá ákvörðun sem ekki er hluti af venjulegum rekstri félagsins ef framkvæmd hennar gæti orðið til þess að koma í veg fyrir yfirtökutilboðið.

4. Í því skyni að afla fyrirframheimildar, samþykkis eða staðfestingar eigenda verðbréfa, sem um getur í 2. og 3. mgr., geta aðildarríki samþykkt reglur sem heimila að boðað sé til almenns hluthafafundar með stuttum fyrirvara, að því tilskildu að fundurinn verði ekki haldinn innan tveggja vikna frá því að boðað er til hans.

5. Stjórn félagsins, sem tilboðið tekur til, skal semja og gera opinbert skjal þar sem fram kemur álit hennar á yfirtökutilboðinu og rökin sem það er byggt á, þ.m.t. álit hennar á áhrifum yfirtökutilboðsins á heildarhagsmuni félagsins, einkum á störf starfsmanna, og á viðskiptaáætlun tilboðsgjafans fyrir félagið, sem tilboðið tekur til, og líkleg áhrif á störf starfsmanna og staðsetningu starfsstöðva félagsins, eins og fram kemur í tilboðsyfirliti í samræmi við i-lið 3. mgr. 6. gr. Stjórn félagsins, sem tilboðið tekur til, skal jafnframt tilkynna fulltrúum starfsmanna sinna um þetta álit eða starfsmönnunum sjálfum ef engir slíkir fulltrúar eru fyrir hendi. Ef stjórn félagsins, sem tilboðið tekur til, fær með góðum fyrirvara sérálit frá fulltrúum starfsmanna sinna á áhrifum yfirtökutilboðsins á störf starfsmanna skal bæta því áliti við skjalið.

6. Í 2. mgr. skal, þar sem stjórn félags er tvískipt að gerð, „stjórn“ merkja bæði framkvæmdastjórn og yfirstjórn.

10. gr.

Upplýsingar um félög sem um getur í 1. mgr. 1. gr.

1. Aðildarríki skulu sjá til þess að félög, sem um getur í 1. mgr. 1. gr., birti ítarlegar upplýsingar um eftirfarandi:

a) samsetningu eigin fjár síns, þ.m.t. verðbréf sem eru ekki skráð á skipulegum markaði í aðildarríki, og, þar sem við á, upplýsingar um mismunandi flokka verðbréfa og, að því er varðar hvern verðbréfaflokk, hvernig réttindum og skyldum, sem tengjast honum, er háttað, og hvert hlutfall hans er af heildarfjármagni hlutafjár.

b) allar takmarkanir á framsali verðbréfa, s.s. takmarkanir á verðbréfaeign eða þörfinni á að afla samþykkis félagsins eða annarra eigenda verðbréfa, með fyrirvara um 46. gr. tilskipunar 2001/34/EB,

c) verulega beina eða óbeina hlutafjáreign (þ.m.t. óbein eignarhlutdeild með pýramídauppbyggingu og gagnkvæm hlutafjáreign í öðrum félögum) í skilningi 85. gr. tilskipunar 2001/34/EB,

d) eigendur hvers konar verðbréfa með sérstökum yfirráðaréttindum og lýsingu á þessum réttindum,

e) fyrirkomulag stýringar á hvers konar hlutabréfaáætlunum starfsmanna þar sem starfsmenn fara ekki beint með yfirráðaréttindi,

f) hvers konar takmarkanir á atkvæðisrétti, s.s. takmarkanir á atkvæðisrétti eigenda tiltekins hlutfalls eða fjölda atkvæða, frestur á beitingu atkvæðisréttar eða kerfi þar sem fjárhagsleg réttindi, sem tengjast verðbréfum, eru aðgreind frá verðbréfaeigninni í samstarfi við félagið,

g) alla samninga milli hluthafa, sem félaginu er kunnugt um, sem geta leitt til takmarkana á framsali verðbréfa og/eða atkvæðisrétti í skilningi tilskipunar 2001/34/EB,

h) reglur um tilnefningu og útskiptingu á stjórnarmönnum og breytingar á samþykktum félagsins,

i) heimildir stjórnarmanna, einkum heimild til að gefa út eða kaupa aftur hluti í félaginu,

j) alla samninga, sem máli skipta og félagið er aðili að sem taka gildi, breytast eða er slitið við breytingar á yfirráðum yfir félaginu í kjölfar yfirtökutilboðs, og áhrif þeirra, nema þegar eðli þeirra er slíkt að upplýsingar um þá gætu verið afar skaðleg fyrir félagið; þessi undantekning á ekki við ef félaginu ber sérstök skylda til að veita slíkar upplýsingar á grundvelli annarra lagaskilyrða,

k) alla samninga milli félagsins og stjórnarmanna þess eða starfsmanna um bætur ef þeir segja starfi sínu lausu eða er sagt upp án gildrar ástæðu eða ef þeir láta af starfi vegna yfirtökutilboðs.

2. Upplýsingarnar, sem um getur í 1. mgr., skulu birtar í ársskýrslu félagsins eins og kveðið er á um í 46. gr. tilskipunar 78/660/EBE ([1]) og 36. gr. tilskipunar 83/349/EBE ([2]).

3. Aðildarríki skulu sjá til þess, þegar um er að ræða félög sem hafa skráð verðbréf sín á skipulegum markaði í aðildarríki, að stjórnin leggi greinargerð fyrir árlegan aðalfund hluthafa um þau mál sem um getur í 1. mgr.

11. gr.

Ógildingarreglan

1. Aðildarríki skulu sjá til þess að ákvæðum, sem mælt er fyrir um í 2.-7. mgr., sé beitt þegar tilboð hefur verið gert opinbert, með fyrirvara um önnur réttindi og skyldur, sem kveðið er á um í lögum Bandalagsins um félög sem um getur í 1. mgr. 1. gr.

2. Engar takmarkanir á framsali verðbréfa, sem kveðið er á um í samþykktum félagsins sem tilboðið tekur til, skulu gilda gagnvart félagi tilboðsgjafa meðan frestur til að samþykkja yfirtökutilboðið, sem mælt er fyrir um í 1. mgr. 7. gr., varir.

Engar takmarkanir á framsali verðbréfa, sem kveðið er á um í samningum milli félagsins, sem tilboðið tekur til, og eigenda verðbréfa þess eða í samningum milli eigenda verðbréfa félagsins, sem tilboðið tekur til, sem gerðir eru eftir samþykkt tilskipunar þessarar, skulu gilda gagnvart tilboðsgjafanum meðan frestur til að samþykkja yfirtökutilboðið, sem mælt er fyrir um í 1. mgr. 7. gr., varir.

3. Takmarkanir á atkvæðisrétti, sem kveðið er á um í samþykktum félagsins, sem tilboðið tekur til, skulu ekki hafa áhrif á almennum hluthafafundi sem tekur ákvörðun um varnarráðstafanir í samræmi við 9. gr.

Takmarkanir á atkvæðisrétti, sem kveðið er á um í samningum milli félagsins, sem tilboðið tekur til, og eigenda verðbréfa þess eða í samningum milli eigenda verðbréfa félagsins, sem tilboðið tekur til, sem gerðir eru eftir samþykkt tilskipunar þessarar, skulu ekki hafa áhrif á almennum hluthafafundi sem tekur ákvörðun um varnarráðstafanir í samræmi við 9. gr.

Verðbréf sem bera aukinn atkvæðisrétt skulu hafa aðeins eitt atkvæði hvert á almennum hluthafafundi sem tekur ákvörðun um varnarráðstafanir í samræmi við 9. gr.

4. Þegar tilboðsgjafi á 75% eða meira af hlutum sem bera atkvæðisrétt í félagi í kjölfar yfirtökutilboðs, skulu ekki gilda neinar takmarkanir á framsali verðbréfa eða atkvæðisréttar, sem um getur í 2. og 3. mgr., né sérréttindi hluthafa að því er varðar tilnefningu eða útskiptingu stjórnarmanna, sem kveðið er á um í samþykktum félagsins sem tilboðið tekur til, verðbréf sem bera aukinn atkvæðisrétt, skulu aðeins hafa eitt atkvæði hvert á fyrsta almenna hluthafafundi sem tilboðsgjafinn boðar til eftir að tilboðsfresti lýkur hefur verið samþykkt, í því skyni að breyta samþykktum félagsins eða skipta út eða tilnefna stjórnarmenn.

Til þess að svo megi verða skal tilboðsgjafi eiga rétt á að boða til almenns hluthafafundar með stuttum fyrirvara, að því tilskildu að fundurinn fari ekki fram innan tveggja vikna frá því til hans var boðað.

5. Þegar afnumin eru réttindi á grundvelli 2., 3. eða 4. mgr. og/eða 12. gr. skal veita sanngjarnar bætur vegna hvers kyns tjóns sem handhafar þessara réttinda verða fyrir. Aðildarríki skulu setja skilmála um ákvörðun slíkra bóta og um greiðslufyrirkomulag þeirra.

6. Ákvæði 3. og 4. mgr. skulu ekki gilda um verðbréf ef sérstakar fébætur koma fyrir takmarkanir á atkvæðisrétti.

7. Þessi grein gildir ekki þegar aðildarríki eiga verðbréf í félaginu, sem tilboðið tekur til, sem veita aðildarríkjunum sérstök réttindi sem eru samrýmanleg sáttmálanum eða þegar

([1]) Fjórða tilskipun ráðsins 78/660/EBE frá 25. júlí 1978 um ársreikninga félaga af tiltekinni gerð (Stjtíð. EB L 222, 14.8.1978, bls. 11). Tilskipuninni var síðast breytt með tilskipun Evrópuþingsins og ráðsins 2003/51/EB (Stjtíð. ESB L 178, 17.7.2003, bls. 16).

([2]) Sjöunda tilskipun ráðsins 83/349/EBE frá 13. júní 1983 um samstæðureikninga (Stjtíð. EB L 193, 18.7.1983, p.1). Tilskipuninni var síðast breytt með tilskipun 2003/51/EB.

sérstök réttindi, sem kveðið er á um í landslögum, eru samrýmanleg sáttmálanum eða samvinnufélögum.

12. gr.

Valfrjálst fyrirkomulag

1. Aðildarríki geta áskilið sér rétt, skv. 1. mgr. 1. gr., til að gera ekki þá kröfu á félög, sem hafa skráðar skrifstofur sínar á yfirráðasvæði þeirra, að þau beiti 2. og 3. mgr. 9. gr. og/eða 11. gr.

2. Þegar aðildarríki nýta sér þann kost, sem kveðið er á um í 1. mgr., skulu þau engu að síður veita félögum, sem hafa skráðar skrifstofur á yfirráðasvæði þeirra, þann kost, sem skal vera afturkallanlegur, að beita 2. og 3. mgr. 9. gr. og/eða 11. gr., með fyrirvara um 7. mgr. 11. gr.

Ákvörðun félagsins skal taka á aðalfundi hluthafa í samræmi við lög þess aðildarríkis þar sem félagið hefur skráða skrifstofu sína samkvæmt reglum um breytingar á samþykktum félagsins. Tilkynna skal um ákvörðunina til eftirlitsyfirvalds í því aðildarríki þar sem félagið hefur skráða skrifstofu og allra eftirlitsyfirvalda aðildarríkja þar sem verðbréf þess eru skráð á skipulegum markaði eða sótt hefur verið um þess háttar skráningu.

3. Aðildarríki geta, samkvæmt þeim skilyrðum sem ákvörðuð eru í landslögum, undanskilið félög, sem beita ákvæðum 2. og 3. mgr. 9. gr. og/eða 11. gr., frá því að beita ákvæðum 2. og 3. mgr. 9. gr. og/eða 11. gr. ef félag, sem ekki beitir sömu ákvæðum og það, eða félag sem er, beint eða óbeint, undir yfirráðum slíks félags, í samræmi við 1. gr. tilskipunar 83/349/EBE, gerir tilboð í félagið.

4. Aðildarríki skulu sjá til þess að ákvæðin sem gilda um viðkomandi félög séu birt án tafar.

5. Allar ráðstafanir sem beitt er í samræmi við 3. mgr. skulu háðar heimild aðalfundar hluthafa félagsins, sem tilboðið tekur til, sem verður að veita eigi síðar en 18 mánuðum áður en yfirtökutilboðið var gert opinbert í samræmi við 1. mgr. 6. gr.

13. gr.

Aðrar starfsreglur um tilboðsferli

Aðildarríki skulu einnig setja starfsreglur um tilboðsferlið, a.m.k. að því er varðar eftirfarandi:

a) hvenær tilboð fellur úr gildi,

b) endurskoðun tilboða,

c) samkeppnistilboð,

d) birtingu á niðurstöðum tilboða,

e) óafturkallanleika tilboða og leyfð skilyrði.

14. gr.

Upplýsingar fyrir fulltrúa starfsmanna og samráð við þá

Þessi tilskipun er með fyrirvara um reglur sem varða upplýsingar og samráð við fulltrúa og, ef aðildarríki kveða á um það, ákvörðun í samráði við starfsmenn tilboðsgjafa og félagsins, sem tilboðið tekur til, sem lúta viðeigandi ákvæðum landslaga, einkum þær sem samþykktar eru samkvæmt tilskipunum 94/45/EB, 98/59/EB, 2001/86/EB og 2002/14/EB.

15. gr.

Innlausnarréttur

1. Aðildarríki skulu tryggja að ákvæði 2.-5. mgr. gildi í kjölfar yfirtökutilboðs til allra eigenda verðbréfa félagsins, sem tilboðið tekur til, í öll verðbréf þeirra.

2. Aðildarríki skulu tryggja að tilboðsgjafi geti krafist þess að allir eigendur eftirstandandi verðbréfa selji honum þau verðbréf á sanngjörnu verði. Aðildarríki skulu taka upp þennan rétt við eftirfarandi aðstæður:

a) ef tilboðsgjafi á verðbréf sem eru ekki undir 90% af hlutafé sem ber atkvæðisrétt og 90% af atkvæðisrétti í félaginu sem tilboðið tekur til,

eða

b) þegar hann hefur, í kjölfar samþykkis á yfirtökutilboðinu, keypt eða gert bindandi samninga um kaup á verðbréfum sem eru ekki undir 90% af hlutafé sem ber atkvæðisrétt í félaginu, sem tilboðið tekur til, og 90% af atkvæðisréttinum sem eru innifalin í yfirtökutilboðinu,

Í tilvikinu, sem um getur í a-lið, geta aðildarríkin sett hærri viðmiðunarmörk sem mega þó ekki vera hærri en 95% af hlutafé sem ber atkvæðisrétt og 95% af atkvæðisrétti.

3. Aðildarríki skulu tryggja að í gildi séu reglur sem gera kleift að reikna hvenær viðmiðunarmarkinu er náð.

Þegar félagið, sem tilboðið tekur til, hefur gefið út fleiri en einn flokk verðbréfa geta aðildarríki kveðið á um að aðeins sé hægt að nýta réttinn til uppkaupa í flokknum þar sem viðmiðunar-markinu, sem mælt er fyrir um í 2. mgr., hefur verið náð.

4. Ef tilboðsgjafinn óskar eftir að nýta réttinn til uppkaupa skal hann gera það innan þriggja mánaða frá lokum frestsins til að samþykkja yfirtökutilboðið sem um getur í 7. gr.

5. Aðildarríki skulu sjá til þess að sanngjarnt verð sé tryggt.Það verð skal vera í sama formi og endurgjaldið sem boðið er í

yfirtökutilboðinu eða vera í reiðufé. Aðildarríki geta kveðið á um að í öllum tilvikum verði að bjóða reiðufé, a.m.k. sem valkost.

Í kjölfarið á valfrjálsu yfirtökutilboði, í báðum tilvikunum sem um getur í a- og b-lið 2. mgr., skal endurgjaldið, sem boðið er í yfirtökutilboðinu, teljast vera sanngjarnt þegar tilboðsgjafinn hefur, við samþykki á tilboðinu, eignast verðbréf sem eru ekki undir 90% af hlutafé með atkvæðisrétti sem felst í yfirtökutilboðinu.

Í kjölfar skyldubundins yfirtökutilboðs skal endurgjald, sem felst í tilboðinu, teljast sanngjarnt.

16. gr.

Tilboðsskylda

1. Aðildarríki skulu sjá til þess að í kjölfar yfirtökutilboðs í öll verðbréf allra eigenda verðbréfa félagsins, sem tilboðið tekur til, gildi 2. og 3. mgr.

2. Aðildarríki skulu sjá til þess að eigandi eftirstandandi verðbréfa geti krafist þess að tilboðsgjafi kaupi verðbréf sín af honum á sanngjörnu verði við sömu aðstæður og kveðið er á um í 2. mgr. 15. gr.

3. Ákvæði 3.–5. mgr. 15. gr. gilda að breyttu breytanda.

17. gr.

Viðurlög

Aðildarríkin skulu ákvarða viðurlög sem setja skal við brotum gegn innlendum ráðstöfunum sem eru samþykktar samkvæmt þessari tilskipun og gera allar nauðsynlegar ráðstafanir til að sjá til þess að þeim sé komið í framkvæmd. Viðurlögin skulu vera skilvirk, í réttu hlutfalli við brotið og letjandi. Aðildarríki skulu tilkynna framkvæmdastjórninni um þessar ráðstafanir eigi síðar en þann dag, sem mælt er fyrir um í 1. mgr. 21. gr., og um síðari breytingar á þeim við fyrsta tækifæri.

18. gr.

Nefndarmeðferð

1. Framkvæmdastjórnin skal njóta aðstoðar evrópsku verðbréfanefndarinnar sem komið var á fót með ákvörðun 2001/528/EB (hér á eftir nefnd „nefndin“).

2. Þegar vísað er til þessarar málsgreinar gilda 5. og 7. gr. ákvörðunar 1999/468/EB með hliðsjón af ákvæðum 8. gr. hennar, að því tilskildu að framkvæmdarráðstafanirnar, sem samþykktar eru samkvæmt þessari málsmeðferð, breyti ekki grundvallarákvæðum þessarar tilskipunar.

Fresturinn, sem um getur í 6. mgr. 5. gr. ákvörðunar 1999/468/EB, skal vera þrír mánuðir.

3. Með fyrirvara um framkvæmdarráðstafanir, sem þegar hafa verið samþykktar, skal beiting þeirra ákvæða þessarar tilskipunar, sem krefjast samþykktar tæknireglna og ákvarðana í samræmi við 2. mgr., falla úr gildi fjórum árum eftir gildistöku hennar. Evrópuþinginu og ráðinu er heimilt, að tillögu framkvæmdastjórnarinnar, að endurnýja viðkomandi ákvæði í samræmi við málsmeðferðina sem mælt er fyrir um í 251. gr. sáttmálans og skulu þau endurskoða þau áður en tímabilinu, sem um getur hér að framan, lýkur.

19. gr.

Tengslanefnd

1. Setja skal upp tengslanefnd og skal starfssvið nefndarinnar vera:

a) að auðvelda samræmda beitingu þessarar tilskipunar með reglulegum fundum þar sem fjallað er um framkvæmdarvanda sem upp kann að koma við beitingu hennar, sbr. þó 226. og 227. gr. sáttmálans.

b) að veita framkvæmdastjórninni ráðgjöf um viðbætur eða breytingar á þessari tilskipun ef nauðsyn ber til.

2. Það skal ekki vera í verkahring tengslanefndarinnar að leggja mat á ákvarðanir sem eftirlitsyfirvöld taka í einstökum tilvikum.

20. gr.

Endurskoðun

Fimm árum eftir dagsetninguna, sem mælt er fyrir um í 1. mgr. 21. gr., skal framkvæmdastjórnin skoða þessa tilskipun í ljósi þeirrar reynslu sem hefur verið aflað við beitingu hennar og leggja til endurskoðun hennar, ef þörf er á. Í þeirri skoðun skal felast könnun á skipulagi yfirráða og hindrunum gegn yfirtökutilboðum sem ekki falla undir þessa tilskipun.

Í því skyni skulu aðildarríkin veita framkvæmdastjórninni árlegar upplýsingar um yfirtökutilboð sem hafa verið gerð í félög sem hafa verðbréf skráð á skipulegum mörkuðum. Í upplýsingunum skal tilgreina heimaríki viðkomandi félaga, niðurstöðu tilboðanna og allar aðrar upplýsingar sem skipta máli fyrir skilning á framkvæmd yfirtökutilboða.

21. gr.

Lögleiðing

1. Aðildarríkin skulu samþykkja nauðsynleg lög og stjórnsýslufyrirmæli til að fara að tilskipun þessari eigi síðar en 20. maí 2006. Þau skulu tilkynna það framkvæmdastjórninni þegar í stað.

Þegar aðildarríkin samþykkja þessi ákvæði skal vera í þeim tilvísun í þessa tilskipun eða þeim fylgja slík tilvísun þegar þær verða birtar opinberlega. Aðildarríkin skulu setja nánari reglur um slíka tilvísun.

2. Aðildarríkin skulu senda framkvæmdastjórninni helstu ákvæði úr landslögum sem þau samþykkja um málefni sem tilskipun þessi nær til.

Gjört í Strassburg 21. apríl 2004.

Fyrir hönd Evrópuþingsins,
P. COX
forseti.

Fyrir hönd ráðsins,
D. ROCHE
forseti.

22. gr.

Gildistaka

Tilskipun þessi öðlast gildi á tuttugasta degi eftir að hún birtist í *Stjórnartíðindum Evrópusambandsins*.

23. gr.

Viðtakendur

Tilskipun þessari er beint til aðildarríkjanna.

REGLUGERÐ FRAMKVÆMDASTJÓRNARINNAR (EB) nr. 2086/2004 2008/EES/22/40

frá 19. nóvember 2004

um breytingu á reglugerð (EB) nr. 1725/2003 um innleiðingu tiltekinna, alþjóðlegra reikningsskilastaðla í samræmi við reglugerð Evrópuþingsins og ráðsins (EB) nr. 1606/2002 að því er varðar að bæta við IAS-staðli 39 (*)

FRAMKVÆMDASTJÓRN EVRÓPUBANDALAGANNA HEFUR,

með hliðsjón af stofnsáttmála Evrópubandalagsins,

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

og að teknu tilliti til eftirfarandi:

1) Með reglugerð framkvæmdastjórnarinnar (EB) nr. 1725/2003 (2) voru samþykktir tilteknir alþjóðlegir staðlar og túlkanir sem voru fyrir hendi 1. september 2002.

2) Þann 17. desember 2003 gaf Alþjóðareikningsskilaráðið (IASB) út endurskoðaðan alþjóðlegan reikningsskilastaðal IAS-staðal 39, fjármálagerningar: færsla og mat, sem hluta af framtaksverkefni IASB til að bæta 15 staðla með nægum fyrirvara til að fyrirtæki, sem beita IAS-stöðlum í fyrsta sinn árið 2005, gætu notað þá. Markmiðið með endurskoðuninni var að auka enn frekar gæði og samræmi meginmáls þeirra IAS-staðla sem fyrir voru.

3) Þann 31. mars 2004 gaf Alþjóðareikningsskilaráðið út breytingu á IAS-staðli 39, fjármálagerningar: færsla og mat, um áhættuvarnarreikningsskil á gangvirði gegn vaxtaáhættu í safnvörn. Almennt markmið breytingarinnar er að einfalda innleiðingu IAS-staðals 39 með því að leyfa áhættuvarnarreikningsskil á gangvirði gegn vaxtaáhættu í safnvörn.

4) Samkvæmt reglugerð (EB) nr. 1606/2002 er það markmið framkvæmdastjórnarinnar að fyrir hendi séu traustar undirstöður fyrir alþjóðlega reikningsskilastaðla frá og með 1. janúar 2005. Umræður standa enn yfir um tiltekin, þýðingarmikil ákvæði í IAS-staðli 39 milli Alþjóðareikningsskilaráðsins, Seðlabanka Evrópu, aðila varfærniseftirlits og bankakerfisins. Þessi ákvæði tengjast möguleikanum á að hafa fjáreignir og fjárskuldir á gangvirði og áhættuvarnarreikningsskilum. Hvert þessara ákvæða varðar svið sem eru algerlega sjálfstæð og skýrt afmörkuð og aðgreind frá öðrum hlutum staðalsins. Til að halda dagsetninguna 1. janúar 2005 er nauðsynlegt að innleiða IAS-staðal 39 að undanskildum þessum ákvæðum.

5) Með IAS-staðli 39 er gefinn kostur á að hafa allar fjáreignir og fjárskuldir á gangvirði án nokkurra takmarkana. Alþjóðareikningsskilaráðið hefur þó nýlega birt birtingardrög (ráðgefandi drög) þar sem gerð er tillaga um breytingu á IAS-staðli 39 til að takmarka valkostinn að nota gangvirði sem felst í staðlinum. Breytingartillagan er beint svar við áhyggjum sem Seðlabanki Evrópu, aðilar varfærniseftirlits í Basel-nefndinni sem og verðbréfaeftirlitsstofnanir aðildarríkjanna lýstu yfir þess efnis að valkosturinn að nota gangvirði gæti verið misnotaður, einkum þegar um er að ræða eigin skuldbindingar fyrirtækis. Framkvæmdastjórnin telur þessi mál vera þýðingarmikil og að frekari rannsókn sé nauðsynleg. Alþjóðareikningsskilaráðið hefur fengið margar athugasemdir um þessa breytingartillögu og þess er vænst að það taki lokaákvörðun um þetta mál í árslok 2004. Með reglugerðinni er heimilt að beita valkostinum að nota gangvirði að því er varðar fjáreignir. Þegar um er að ræða fjáreignir, sem ekki eru höfð viðskipti með á virkum mörkuðum með auðseljanlegar eignir, skulu fyrirtæki þó gæta þess að beita valkostinum að nota gangvirði að því er varðar fjáreignir með þeim hætti að það leiði til áreiðanlegs mats.

6) Ekki skal beita valkostinum að nota alltaf gangvirði fyrr en Alþjóðareikningsskilaráðið hefur komið sér niður á lausn á þessu máli og framkvæmdastjórnin getur viðurkennt að fengist hafi viðeigandi lausn á því. Þar sem valkosturinn að nota alltaf gangvirði er aðeins valkostur eru ákvæði sem tengjast þessum valkosti skýrt afmörkuð og aðgreinanleg frá öðrum hlutum staðalsins.

(*) Þessi EB-gerð birtist í Stjtíð. ESB L 363, 9.12.2004, bls. 1. Hennar var getið í ákvörðun sameiginlegu EES-nefndarinnar nr. 71/2005 frá 29. apríl 2005 um breytingu á XXII. viðauka (Félagaréttur) við EES-samninginn, sjá *EES-viðbæti við Stjórnartíðindi Evrópusambandsins* nr. 46, 15.9.2005, bls. 38.

([1]) Stjtíð. EB L 243, 11.9.2002, bls. 1.

([2]) Stjtíð. EB L 261, 13.10.2003, bls. 1. Reglugerðinni var breytt með reglugerð (EB) nr. 707/2004 (Stjtíð. EB L 111, 17.4.2004, bls. 3)

7) Að því er varðar áhættuvarnarreikningsskil er til umræðu hvort tekið sé nægilegt tillit í IAS-staðli 39 til þeirrar aðferðar sem margir bankar í Evrópu nota við stýringu eigna og skulda, einkum í umhverfi þar sem um er að ræða fasta vexti. Ágreiningurinn snýst um takmörkun áhættuvarnarreikningsskila, hvort sem er í sjóðstreymisvörnum eða gangvirðisvörnum, og strangar kröfur um árangur af þessum áhættuvörnum.

8) Margir bankar í Evrópu halda því fram að samkvæmt IAS-staðli 39 sé þeim ekki heimilt að beita áhættuvarnarreikningsskilum að því er varðar kjölfestuinnlán á eignasafnsgrunni og þeir neyddust til að gera óhóflega miklar og kostnaðarsamar breytingar bæði á eigna- og skuldastýringu og reikningsskilakerfum sínum. Þar sem safnvörn er frábrugðin áhættuvörnum fyrir eina eign eða eina skuld, vegna innri víxlverkana og meðalgildislögmálsins, er því einnig haldið fram að ef leyfð er reikningsskilameðferð með safnvörn **(**e. portfolio hedge accounting**)** vegna eignasafns kjölfestuinnlána á grundvelli gangvirðismats samrýmist það reglunni í IAS-staðli 39 um að gangvirði fjárskulda með uppgreiðslurétti geti ekki verið lægri en útistandandi fjárhæð sem skal greiða við kröfu.

9) Alþjóðareikningsskilaráðið hefur viðurkennt að sú spurning skipti miklu máli hvort og hvernig sé unnt að haga reikningsskilalegri meðferð eignasafnsáhættuvarnar þannig að hún endurspegli betur sérkenni banka, sem starfa í umhverfi þar sem eru fastir vextir. Ráðið hefur látið hafa forgang að stofna vinnuhóp sem er að rannsaka tillögur evrópskra banka um að teknar verði upp í IAS-staðli 39 nýjar aðferðir í áhættuvarnarreikningsskilum (áhættuvörn vegna vaxtaálags) sem endurspegla skýrar aðferðina sem þessir bankar nota við eigna- og skuldastýringu.

10) Af þeim sökum skal ekki samþykkja ákvæðin í IAS-staðli 39, sem eru í beinum tengslum við reikningsskilalega meðferð eignasafnsáhættuvarna, til skyldunotkunar að svo komnu máli vegna þess að þau geta ekki talist endanleg og þeim kann að verða breytt í náinni framtíð. Viðkomandi ákvæði, sem eru undanskilin frá skyldubeitingu, eru skýrt afmörkuð og aðgreinanleg frá öðrum hlutum staðalsins. Þau varða þau ákvæði sem endurspegla ekki eignasafnsaðferðina og hindra því beitingu áhættuvarnarreikningsskila á eignasafn kjölfestuinnlána og þau ákvæði sem leggja fyrirframgreiðsluáhættu að jöfnu við vaxtaáhættu og hindra af þeim sökum framhald áhættustýringaraðferða sem eftirlitsaðilar bankanna viðurkenna sem viðunandi. Fyrirtæki eiga þó kost á að beita þessum ákvæðum og geta því beitt öllum ákvæðum um áhættuvarnarreikningsskil í IAS-staðli 39.

11) Það, að til sé í lögum Bandalagsins reikningsskilastaðall um meðferð fjármálagerninga, er grundvallarþáttur í því safni grunnstaðla sem fyrirtæki eiga að beita á árinu 2005. Þess vegna er markmiðið að skapa þær aðstæður eins fljótt og unnt er, og ef mögulegt er eigi síðar en í lok árs 2005, að framkvæmdastjórnin geti samþykkt breyttan IAS-staðal 39. Af þeim sökum mun framkvæmdastjórnin endurskoða notkunarsvið IAS-staðals 39 þegar Alþjóðareikningsskilaráðið hefur breytt ákvæðum að því er varðar valkostinn að nota gangvirði og áhættuvarnarreikningsskil, í síðasta lagi 31. desember 2005. Alþjóðareikningsskilaráðið, Seðlabanki Evrópu og eftirlitsaðilar bankanna eru að vinna að lausn sem felur í sér valkost að nota alltaf gangvirði. Af þeim sökum mun framkvæmdastjórnin fylgjast grannt með framvindu verksins og mun endurskoða notkunarsvið staðalsins reglulega. Eins er samþykkt viðeigandi ákvæða um áhættuvarnarreikningsskil í náinni framtíð nátengd framgangi vinnuhópsins sem Alþjóðareikningsskilaráðið setti upp.

12) Fyrirtæki, sem gera reikningsskil sín í fyrsta sinn í samræmi við alþjóðlega reikningsskilastaðla (IFRS) og beita IAS-staðli 39 í þeirri útgáfu sem er í viðauka við þessa reglugerð, skulu teljast „beita staðlinum í fyrsta skipti“ í merkingu IFRS-staðals 1 eins og hann var samþykktur með reglugerð (EB) nr. 707/2004 og þessari reglugerð. Tilgangur IFRS-staðals 1 er að kostnaður við breytinguna yfir í fulla beitingu IAS-/IFRS-staðlanna skuli ekki vega þyngra en ávinningurinn fyrir notendur reikningsskila. Þessi rök eiga áfram við þegar um er að ræða breytingu í átt til fullrar beitingar á samþykktum IAS-stöðlum. Af þeim sökum skal líta á vísanir í IAS- og IFRS-staðla í IFRS-staðli 1, sem var samþykktur með reglugerð (EB) nr. 707/2004, sem vísanir í IAS- og IFRS-staðla sem voru samþykktir á grundvelli reglugerðar (EB) nr. 1606/2002.

13) Innleiðing IAS-staðals 39 felur þar af leiðandi í sér breytingar á IAS-staðli 12, 18, 19, 30, 36 og 37 og 27. túlkun fastanefndarinnar, sem voru samþykktar með reglugerð (EB) nr. 1725/2003, til að tryggja samræmi milli reikningsskilastaðlanna sem um ræðir.

14) Framkvæmdastjórnin hefur því ákveðið að IAS-staðall 39, eins og hann er settur fram í viðauka við þessa reglugerð, uppfylli skilyrði um innleiðingu sem sett er fram í 3. gr. reglugerðar (EB) nr. 1606/2002.

15) Reglugerð (EB) nr. 1725/2003 skal því breytt til samræmis við það.

16) Ráðstafanirnar, sem kveðið er á um í þessari reglugerð, eru í samræmi við álit stýrinefndarinnar um reikningsskil,

SAMÞYKKT REGLUGERÐ ÞESSA:

1. gr.

1. Alþjóðlegum reikningsskilastaðli, IAS-staðli 39, *fjármálagerningar: færsla og mat*, að undanskildum tilteknum ákvæðum hans um notkun valkostsins að nota gangvirði og tilteknum ákvæðum hans að því er varðar áhættuvarnarreikningsskil, er bætt við í viðaukanum í reglugerð (EB) nr. 1725/2003.

Textinn, sem bætist við, eins og um getur í fyrstu undirgrein, er settur fram í viðaukanum við þessa reglugerð.

2. Fyrirtæki skulu talin „beita staðlinum í fyrsta skipti“ í samræmi við 1. lið. Líta skal á vísanir í IFRS-staðli 1 í IAS- og IFRS-staðla eins og vísanir í IAS- og IFRS-staðla eins og framkvæmdastjórnin samþykkti þá á grundvelli reglugerðar (EB) nr. 1606/2002.

3. IAS-staðli 12, 18, 19, 30, 36 og 37 og SIC-túlkun 27 sem og IFRS-staðli 1 er breytt í samræmi við viðbæti B í IAS-staðli 39 eins og hann er settur fram í viðaukanum við reglugerð þessa.

2. gr.

Reglugerð þessi öðlast gildi á tuttugasta degi eftir að hún birtist í *Stjórnartíðindum Evrópusambandsins*.

Hún gildir frá 1. janúar 2005.

Gjört í Brussel 19. nóvember 2004.

Fyrir hönd framkvæmdastjórnarinnar,

Frederik BOLKESTEIN

framkvæmdastjóri.

VIÐAUKI

ALÞJÓÐLEGIR REIKNINGSSKILASTAÐLAR

IAS	**Heiti**
IAS 39	*Fjármálagerningar: færsla og mat*, **að undanteknum ákvæðum um valkostinn að nota gangvirði og tilteknum ákvæðum varðandi áhættuvarnarreikningsskil**

Afritun er heimil á Evrópska efnahagssvæðinu. Allur gildandi réttur utan EES er áskilinn að frátöldum rétti til afritunar til einkanota eða annarra nota sem sanngjörn má telja. Nánari upplýsingar fást hjá Alþjóðareikningsskilaráðinu (IASB) á www.iasb.org.uk.

ALÞJÓÐLEGUR REIKNINGSSKILASTAÐALL, IAS-STAÐALL 39

Fjármálagerningar: færsla og mat

EFNISYFIRLIT

	Liðir
Markmið	1
Gildissvið	2–7
Skilgreiningar	8–9
Innbyggðar afleiður	10–13
Færsla og afskráning	14–42
Upphafleg færsla	14
Fjáreign afskráð	15–23
Yfirfærslur sem uppfylla skilyrði um afskráningu	24–28
Yfirfærslur sem uppfylla ekki skilyrði um afskráningu	29
Áframhaldandi aðild að yfirfærðum eignum	30–35
Allar yfirfærslur	36–37
Reglubundin kaup eða sala fjáreignar	38
Fjárskuld afskráð	39–42
Mat	43–70
Upphaflegt mat fjáreigna og fjárskulda	43–44
Síðara mat fjáreigna	45–46
Síðara mat fjárskulda	47
Til athugunar vegna gangvirðismats	48–49
Endurflokkun	50–54
Ágóði og tap	55–57
Virðisrýrnun og óinnheimtanleiki fjáreigna	58–62
Fjáreignir bókfærðar á afskrifuðu kostnaðarverði	63–65
Fjáreignir bókfærðar á kostnaðarverði	66
Fjáreignir til sölu	67–70
Áhættuvörn	71–102
Áhættuvarnargerningar	72–77
Gerningar sem teljast áhættuvarnargerningar	72–73
Tilgreining áhættuvarnargerninga	74–77
Áhættuvarðir liðir	78–84
Liðir sem teljast varðir fyrir áhættu	78–80

IAS 39

	Paragraphs
Fjárhagsliðir tilgreindir sem áhættuvarðir liðir	81
Ófjárhagslegir liðir tilgreindir sem áhættuvarðir liðir	82
Flokkar liða tilgreindir sem áhættuvarðir liðir	83–84
Áhættuvarnarreikningsskil	85–101
Gangvirðisvarnir	89–94
Sjóðstreymisvarnir	95–101
Áhættuvarnir hreinnar fjárfestingar	102
Bráðabirgðaákvæði og gildistökudagur	103–108
Afturköllun annarra yfirlýsinga	109–110

Þessi endurskoðaði staðall kemur í stað IAS-staðals 39 (endurskoðaður 2000), *fjármálagerningar: færsla og mat*, og gildir um árleg reikningsskil sem taka til tímabila sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar. Heimilt er að hann sé tekinn upp fyrr.

MARKMIÐ

1. Markmiðið með þessum staðli er að setja meginreglur um færslu og mat fjáreigna, fjárskulda og nokkurra samninga um kaup eða sölu ófjárhagslegra liða. Kröfur um framsetningu og birtingu upplýsinga um fjármálagerninga eru settar fram í IAS-staðli 32, *fjármálagerningar: upplýsingar og framsetning.*

GILDISSVIÐ

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

a) hlutdeild í dótturfélögum, hlutdeildarfélögum og samrekstri sem er færð samkvæmt IAS-staðli 27, *samstæðureikningsskil og aðgreind reikningsskil*, IAS-staðli 28, *fjárfestingar í hlutdeildarfélögum*, og IAS-staðli 31, *hlutdeild í samrekstri*. Einingar skulu þó beita þessum staðli á hlutdeild í dótturfélagi, hlutdeildarfélagi eða samrekstri sem, samkvæmt IAS-staðli 27, IAS-staðli 28 eða IAS-staðli 31, er færð samkvæmt þessum staðli. Einingar skulu einnig beita þessum staðli á afleiður hlutdeildar í dótturfélagi, hlutdeildarfélagi eða samrekstri nema afleiðan samræmist skilgreiningunni á eiginfjárgerningi einingarinnar í IAS-staðli 32,

b) réttindi og skyldur samkvæmt leigusamningum sem IAS-staðall 17, *leigusamningar*, gildir um. Þó:

i) skal útistandandi leiga, sem leigusali hefur fært, falla undir ákvæði um afskráningu og virðisrýrnun í þessum staðli (sjá 15.–37., 58., 59. og 63.–65. lið og liði AG36–AG52 og AG84–AG93 í viðbæti A),

ii) skulu fjármögnunarleiguskuldir, sem leigusali hefur fært, falla undir ákvæði þessa staðals um afskráningu (sjá 39.–42. lið og liði AG57–AG63 í viðbæti A),

og

iii) skulu afleiður, sem eru innbyggðar í leigusamninginn, falla undir ákvæði þessa staðals um innbyggðar afleiður (sjá 10.–13. lið og liði AG27–AG33 í viðbæti A),

c) réttindi og skyldur vinnuveitenda samkvæmt lífeyrissjóðum sem IAS-staðall 19, *starfskjör*, gildir um,

d) réttindi og skyldur sem verða til vegna vátryggingarsamninga. Einingar skulu þó beita þessum staðli á fjármálagerning sem er í formi vátryggingarsamnings (eða endurtryggingarsamnings), eins og lýst er í 6. lið IAS-staðals 32, en felur aðallega í sér yfirfærslu fjárhagslegrar áhættu sem lýst er í 52. lið þess staðals. Auk þess falla afleiður, sem eru innbyggðar í vátryggingarsamninga, undir ákvæði þessa staðals um innbyggðar afleiður (sjá 10.–13. lið og liði AG27–AG33 í viðbæti A,

e) fjármálagerninga sem eining gefur út og falla að skilgreiningu á eiginfjárgerningi í IAS-staðli 32 (að meðtöldum valréttum og kaupheimildum). Handhafi slíkra eiginfjárgerninga skal þó beita þessum staðli á slíka gerninga nema þeir falli að undantekningunni í a-lið hér að ofan,

f) samninga með fjárhagslegri tryggingu (e. financial guarantee contracts) (þ.m.t. víxlar og aðrir vanskilaáhættusamningar) sem kveða á um að ákveðnar greiðslur skuli inntar af hendi til að endurgreiða handhafa vegna taps sem hann verður fyrir vegna þess að ákveðinn skuldari innir ekki af hendi greiðslu þegar hún fellur í gjalddaga samkvæmt upphaflegum eða breyttum skilmálum skuldagernings (sjá 3. lið). Útgefandi slíks samnings með fjárhagslegri tryggingu skal upphaflega færa hann á gangvirði og síðar meta hann við þeirri fjárhæð sem er hærri i) fjárhæðinni sem var færð samkvæmt IAS-staðli 37, reiknaðar skuldbindingar, óvissar skuldir og óvissar eignir, eða ii) fjárhæðinni sem var færð upphaflega að frádregnum uppsöfnuðum afskriftum sem færðar eru í samræmi við IAS-staðal 18, reglulegar tekjur. Fjárhagslegar tryggingar falla undir ákvæði þessa staðals um afskráningu (sjá 39.–42. lið og liði AG57–AG63 í viðbæti A,

g) samninga vegna óviss endurgjalds við sameiningu fyrirtækja (sjá 65.–67. lið í IAS-staðli 22, sameining fyrirtækja). Þessi undantekning gildir aðeins um yfirtökuaðila,

h) samninga, þar sem krafist er greiðslu sem byggð er á loftslags- eða jarðfræðibreytum eða öðrum eðlisfræðilegum breytum (sjá lið AG1 í viðbæti A). Aðrar gerðir afleiðna, sem eru innbyggðar í slíka samninga, falla þó undir ákvæði í þessum staðli um innbyggðar afleiður (t.d. ef vaxtaskiptasamningur er háður loftslagsbreytu, s.s. fjölda gráðudaga, er þáttur vaxtaskiptasamningsins innbyggð afleiða sem fellur innan gildissviðs þessa staðals — sjá 10.–13. lið og liði AG27–AG33 í viðbæti A,

i) að undanskildum lánsskuldbindingum sem ekki er hægt að gera upp með handbæru fé eða öðrum fjármálagerningi, eins og lýst er í 4. lið. Lánsskuldbinding er ekki talin greidd upp einfaldlega vegna þess að lánið er greitt út í hlutum (t.d. byggingarlán með veði í fasteign sem er greitt út í hlutum eftir því sem byggingunni miðar). Útgefandi skuldbindingar um að veita lán á vöxtum sem eru undir markaðsvöxtum skal upphaflega færa hana á gangvirði og síðar meta hana við þeirri fjárhæð sem er hærri i) fjárhæðinni sem er færð samkvæmt IAS-staðli 37 eða ii) fjárhæðinni sem er færð upphaflega að frádregnum, ef við á, uppsöfnuðum afskriftum sem færðar eru í samræmi við IAS-staðal 18. Útgefandi lánsskuldbindingar skal beita IAS-staðli 37 á aðrar lánsskuldbindingar sem falla ekki innan gildissviðs þessa staðals. Lánsskuldbindingar falla undir afskráningarákvæði þessa staðals (sjá 15.–42. lið og liði AG36–AG63 í viðbæti A).

3. ***Samningar með fjárhagslegri tryggingu falla undir þennan staðal ef í þeim er kveðið á um að greiðslur séu inntar af hendi vegna breytinga á tilgreindum vöxtum, verði fjármálagerninga, hrávöruverði, gengi gjaldmiðla, verð- eða vaxtavísitölu, lánshæfismati eða lánskjaravísitölu eða annarri breytu (stundum nefnt „undirliggjandi“ breytur). Samningur með fjárhagslegri tryggingu, þar sem krafist er greiðslu ef lánshæfismat skuldara fellur niður fyrir ákveðið stig, fellur t.d. innan gildissviðs þessa staðals.***

4. ***Lánsskuldbindingar, sem einingin tilgreinir sem fjárskuld á gangvirði í gegnum rekstrarreikning, falla innan gildissviðs þessa staðals. Eining, sem hefur til þessa selt eignirnar, sem rekja má til lánsskuldbindinga hennar, skömmu eftir að þeirra er aflað, skal beita þessum staðli á allar lánsskuldbindingar í sama flokki.***

5. ***Þessum staðli skal beita á þá samninga um kaup eða sölu á ófjárhagslegum lið, sem hægt er að gera upp með handbæru fé eða öðrum fjármálagerningi eða með skiptum á fjármálagerningum líkt og samningarnir væru fjármálagerningar að undanskildum samningum sem gerðir voru og ætlaðir eru til móttöku eða afhendingar ófjárhagslegs liðar í samræmi við þörf einingarinnar fyrir kaup, sölu eða notkun.***

6. Ýmsar leiðir eru til að gera upp samning um kaup eða sölu á ófjárhagslegum lið með handbæru fé eða öðrum fjármálagerningi eða með skiptum á fjármálagerningum. Þar á meðal:

a) þegar skilmálar samningsins heimila öðrum hvorum aðilanum að gera hann upp með handbæru fé eða öðrum fjármálagerningi eða með skiptum á fjármálagerningum,

IAS 39

b) þegar geta til að gera upp með handbæru fé eða öðrum fjármálagerningi eða með skiptum á fjármálagerningum er ekki ótvíræð í skilmálum samningsins og venja er hjá einingunni að gera upp sambærilega samninga með handbæru fé eða öðrum fjármálagerningi eða með skiptum á fjármálagerningum (hvort sem það er við mótaðilann, með því að gera jöfnunarsamninga, eða með því að selja samninginn áður en hann er uppfylltur eða fyrnist),

c) þegar venja er hjá einingunni, hvað varðar sambærilega samninga, að taka við undirliggjandi þáttum og selja skömmu eftir afhendingu í þeim tilgangi að hagnast á skammtímasveiflum í verði eða hlutdeild söluaðila.

og

d) þegar auðvelt er að breyta ófjárhagslega liðnum, sem er efni samningsins, í handbært fé.

Samningur, sem b- eða c-liður gildir um, er ekki gerður í þeim tilgangi að taka við ófjárhagslega liðnum eða afhenda hann í samræmi við áætlaða þörf einingarinnar fyrir kaup, sölu eða notkun og fellur innan gildissviðs þessa staðals í samræmi við það. Aðrir samningar, sem 5. liður gildir um, eru metnir til að ákvarða hvort þeir voru gerðir og ennþá haldið í þeim tilgangi að taka við ófjárhagslega liðnum eða afhenda hann í samræmi við áætlaða þörf einingarinnar fyrir kaup, sölu eða notkun, og hvort þeir falla þar með innan gildissviðs þessa staðals.

7. Útgefinn valréttur um kaup eða sölu á ófjárhagslegum lið, sem hægt er að gera upp með handbæru fé eða öðrum fjármálagerningi eða með skiptum á fjármálagerningum í samræmi við a- eða d-lið 6. liðar, fellur undir gildissvið þessa staðals. Slíkan samning er ekki hægt að gera í þeim tilgangi að taka við ófjárhagslega liðnum eða afhenda hann í samræmi við áætlaða þörf einingarinnar fyrir kaup, sölu eða notkun.

SKILGREININGAR.

8. Hugtökin, sem skilgreind eru í IAS-staðli 32, eru notuð í þessum staðli í þeirri merkingu sem er tilgreind í 11. lið IAS-staðals 32. Í IAS-staðli 32 eru eftirfarandi hugtök skilgreind:

— fjármálagerningur

— fjáreign

— fjárskuld

— eiginfjárgerningur

og leiðbeiningar veittar um beitingu þessara skilgreininga.

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

Skilgreining á afleiðu

Afleiða er fjármálagerningur eða annar samningur sem fellur undir gildissvið þessa staðals (sjá 2.–7. lið) sem hefur öll þrjú eftirfarandi einkenni:

a) virði hans breytist í samræmi við breytingu á tilgreindum vöxtum, verði fjármálagerninga, hrávöruverði, gengi gjaldmiðla, verð- eða vaxtavísitölu, lánshæfismati eða lánskjaravísitölu eða annarri breytu (stundum nefnt „undirliggjandi“ breyta,

b) hann krefst ekki hreinnar upphafsfjárfestingar eða hreinnar upphafsfjárfestingar sem er lægri en gerð væri krafa um vegna annarra samningsgerða, sem vænta mætti að hefðu sambærilega svörun gagnvart breytingum á markaðsþáttum,

og

c) uppgjörsdagsetning hans er í framtíðinni.

Skilgreiningar á fjórum flokkum fjármálagerninga

Fjáreign eða fjárskuld á gangvirði í gegnum rekstrarreikning er fjáreign eða fjárskuld sem uppfyllir annað hvort eftirfarandi skilyrða:

a) Hún er skilgreind sem haldið til veltuviðskipta. Fjáreign eða fjárskuld er skilgreind sem haldið til veltuviðskipta ef hún er:

i) keypt eða stofnað er til hennar með það fyrir augum, fyrst og fremst, að selja eða endurkaupa hana innan skamms tíma,

ii) hluti eignasafns skilgreindra fjármálagerninga, sem er stýrt sameiginlega, og gögn sýna nýlegt mynstur raunverulegs skammtímahagnaðar af því,

eða

iii) afleiða (að undanskilinni afleiðu sem er tilgreind sem áhættuvarnargerningur og er virk sem slík).

b) […] Hvers konar fjáreign […] innan gildissviðs þessa staðals má, þegar hún er upphaflega færð, tilgreina sem fjáreign […] á gangvirði í gegnum rekstrarreikning til fjárfestinga í eiginfjárgerningum sem hafa ekki skráð markaðsverð á virkum markaði þegar ekki er unnt að skrá gangvirði þeirra með áreiðanlegum hætti (sjá c-lið 46. liðar og liði AG80 og AG81 í viðbæti A).

Fjárfestingar til gjalddaga eru fjáreignir, sem eru ekki afleiður, með föstum eða ákvarðanlegum greiðslum og föstum gjalddaga sem eining hefur afdráttarlaus áform um og getu til að eiga út binditímann (sjá liði AG16–AG25 í viðbæti A) aðrar en:

a) þær sem einingin tilgreinir við upphaflega færslu á gangvirði í gegnum rekstrarreikning,

b) þær sem einingin tilgreinir til sölu

og

c) þær sem falla að skilgreiningunni á útlánum og viðskiptakröfum.

Eining skal ekki flokka neinar fjáreignir til gjalddaga ef einingin hefur á yfirstandandi fjárhagsári eða tveimur undanfarandi fjárhagsárum selt eða endurskilgreint meira en óverulega fjárhæð fjárfestinga til gjalddaga fyrir gjalddaga (meira en óveruleg ef borið er saman við heildarfjárhæð fjárfestinga til gjalddaga) aðrar en sölu eða endurskilgreiningu sem:

i) er svo nærri gjalddaga eða uppgreiðsludegi fjáreignarinnar (t.d. innan við þremur mánuðum fyrir gjalddaga) að breytingar á markaðsvöxtum hefðu ekki veruleg áhrif á gangvirði fjáreignarinnar,

ii) verður eftir að einingin hefur innheimt nánast allan upphaflegan höfuðstól fjáreignarinnar með föstum greiðslum eða fyrirframgreiðslum,

eða

iii) má rekja til einstaks atburðar sem er ekki á valdi einingarinnar, gerist aðeins einu sinni og ekki er sanngjarnt að ætlast til að einingin hefði getað séð hann fyrir.

Útlán og viðskiptakröfur eru fjáreignir, sem ekki eru afleiður, með föstum eða ákvarðanlegum greiðslum sem hafa ekki skráð verð á virkum markaði, aðrar en:

a) þær sem einingin ætlar að selja þegar í stað eða á næsta tímabili og skulu skilgreindar sem haldið til veltuviðskipta og þær sem einingin hefur við upphaflega færslu tilgreint á gangvirði í gegnum rekstrarreikning,

IAS 39

b) þær sem einingin tilgreinir til sölu við upphaflega færslu,

eða

c) þær sem getur verið að eigandi muni í reynd ekki endurheimta alla upphaflega fjárfestingu sína í, nema þegar um er að ræða skerðingu á lánstrausti, en þá skulu þær skilgreindar til sölu.

Eignarhlutdeild, sem fæst með eignasafni sem eru ekki útlán eða viðskiptakröfur (t.d. hlutdeild í verðbréfasjóði eða sambærilegum sjóði), er ekki útlán eða viðskiptakrafa.

Fjáreignir, sem eru til sölu, eru þær fjáreignir sem eru ekki afleiður og eru tilgreindar til sölu eða eru ekki skilgreindar sem a) útlán og viðskiptakröfur, b) fjárfestingar til gjalddaga eða c) fjáreignir á gangvirði í gegnum rekstrarreikning.

Skilgreiningar í tengslum við færslu og mat

Afskrifaður kostnaður við fjáreign eða fjárskuld er fjárhæðin sem fjáreignin eða fjárskuldin er metin á við upphaflega færslu að frádregnum endurgreiðslum á höfuðstól, að viðbættum eða frádregnum uppsöfnuðum afskriftum á mismuninum, ef einhver er, á upphaflegri fjárhæð og fjárhæð á gjalddaga með aðferð virkra vaxta og að frádreginni lækkun, ef einhver er (beint eða með afskriftareikningi) vegna virðisrýrnunar eða óinnheimtanleika.

Með aðferð virkra vaxta er reiknaður kostnaður vegna afskrifta fjáreignar eða fjárskuldar (eða flokks fjáreigna eða fjárskulda) og vaxtatekjum eða vaxtakostnaði skipt niður á viðkomandi tímabil. Virkir vextir er hlutfallið sem afvaxtar nákvæmlega áætlaðar framtíðarútgreiðslur eða -inngreiðslur handbærs fjár á væntanlegum gildistíma fjármálagerningsins eða, eftir því sem á við, á styttra tímabili, að hreinu bókfærðu verði fjáreignarinnar eða fjárskuldarinnar. Þegar virkir vextir eru reiknaðir skal eining meta sjóðstreymi með því að kanna samningsskilmála fjármálagerningsins (t.d. fyrirframgreiðslu, kauprétt og sambærilega valrétti) en skal ekki taka tillit til útlánatapa í framtíð. Útreikningarnir taka til allra þóknana og vaxtaútgreiðslna eða -inngreiðslna milli samningsaðila, sem eru óaðskiljanlegur hluti virkra vaxta (sjá IAS-staðal 18), viðskiptakostnaðar og alls annars yfir- eða undirverðs. Litið er svo á að unnt sé að meta sjóðstreymið og væntanlegan gildistíma flokks sambærilegra fjármálagerninga með áreiðanlegum hætti. Í undantekningartilvikum, þegar ekki er mögulegt að meta sjóðstreymið eða væntanlegan gildistíma fjármálagernings (eða flokks fjármálagerninga) með áreiðanlegum hætti, skal einingin þó nota samningsbundið sjóðstreymi á öllu samningstímabili fjármálagerningsins (eða flokks fjármálagerninga).

Afskráning er þegar fjáreign eða fjárskuld, sem hefur áður verið færð, er fjarlægð úr efnahagsreikningi einingarinnar.

Gangvirði er sú fjárhæð sem unnt er að selja eign fyrir eða gera upp skuld með í viðskiptum ótengdra aðila sem eru upplýstir og fúsir til viðskiptanna. (*)

Reglubundin kaup eða sala eru kaup eða sala á fjáreign samkvæmt samningi þar sem í skilmálum er gerð krafa um afhendingu eignarinnar innan tímamarka sem ákvarðast yfirleitt af reglum eða venju á viðkomandi markaði.

Viðskiptakostnaður er viðbótarkostnaður sem rekja má beint til yfirtöku, útgáfu eða ráðstöfunar fjáreignar eða fjárskuldar (sjá lið AG13 í viðbæti A). Viðbótarkostnaður er kostnaður sem hefði ekki verið stofnað til ef einingin hefði ekki yfirtekið, gefið út eða ráðstafað fjármálagerningi.

Skilgreiningar í tengslum við áhættuvarnarreikningsskil

Föst skuldbinding er bindandi samningur um viðskipti með tilgreint magn verðmæta á tilgreindu verði á tilgreindum degi eða tilgreindum dögum í framtíðinni.

(*) Í 48. og 49. lið og liðum AG69–AG82 í viðbæti A er að finna kröfur vegna ákvörðunar gangvirðis fjáreigna eða fjárskulda.

Áætluð framtíðarviðskipti eru viðskipti sem er vænst en fyrirtækið hefur ekki skuldbundið sig til.

Áhættuvarnargerningur er tilgreind afleiða eða (einungis sem áhættuvörn gegn breytingum á gengi erlendra gjaldmiðla) tiltekin, óafleidd fjáreign eða óafleidd fjárskuld þegar vænst er að gangvirði eða sjóðstreymi hennar jafni út breytingar á gangvirði eða sjóðstreymi tiltekins, varins liðar (í 72.–77. lið og liðum AG94–AG97 í viðbæti A er ítarlega gerð grein fyrir skilgreiningu á áhættuvarnargerningi).

Áhættuvarinn liður er eign, skuld, föst skuldbinding, afar líkleg, áætluð framtíðarviðskipti eða hrein fjárfesting í erlendum rekstri sem a) hefur í för með sér áhættu fyrir eininguna vegna breytinga á gangvirði eða framtíðarsjóðstreymi og b) er tilgreindur sem varinn (í 78.–84. lið og liðum AG98–AG101 í viðbæti A er gerð ítarlega grein fyrir skilgreiningu á áhættuvörðum liðum).

Skilvirkni áhættuvarnar kemur fram í því að hve miklu leyti breytingar á gangvirði eða sjóðstreymi, sem snerta varinn lið og rekja má til áhættu sem varið er gegn, eru jafnaðar út með breytingum á gangvirði eða sjóðstreymi áhættuvarnargerningsins (sjá liði AG105–AG113 í viðbæti A).

INNBYGGÐAR AFLEIÐUR

10. Innbyggð afleiða er þáttur í blönduðum (samtengdum) gerningi sem felur einnig í sér óafleiddan hýsilsamning — sem leiðir til þess að nokkuð af sjóðstreymi samtengda gerningsins er breytilegt með sambærilegum hætti og sjálfstæð afleiða. Innbyggð afleiða veldur nokkru eða öllu sjóðstreyminu sem annars væri gerð krafa um í samningnum að væri breytt í samræmi við tilgreinda vexti, verð fjármálagerninga, hrávöruverð, gengi erlendra gjaldmiðla, verð- eða vaxtavísitölu, lánshæfismat eða lánskjaravísitölu eða aðra breytu. Afleiða, sem er tengd við fjármálagerning en er samkvæmt samningi yfirfæranleg óháð þeim gerningi eða hefur annan mótaðila en gerningurinn, er ekki innbyggð afleiða heldur aðskilinn fjármálagerningur.

11. Aðgreina skal innbyggða afleiðu frá hýsilsamningnum og færa hana sem afleiðu samkvæmt þessum staðli þá og því aðeins að:

a) efnahagsleg einkenni og áhætta vegna innbyggðu afleiðunnar sé ekki nátengd efnahagslegum einkennum og áhættu vegna hýsilsamningsins (sjá liði AG30 og AG33 í viðbæti A),

b) aðgreindur gerningur með sömu skilmála og innbyggða afleiðan félli að skilgreiningunni á afleiðu

og

c) blandaði (samtengdi) gerningurinn er ekki metinn á gangvirði með breytingum á gangvirði sem fært er í rekstrarreikningi (þ.e. afleiða sem er innbyggð í fjáreign eða fjárskuld á gangvirði í gegnum rekstrarreikning er ekki aðgreind).

Ef innbyggð afleiða er aðgreind skal færa hýsilsamninginn samkvæmt þessum staðli ef hann er fjármálagerningur en í samræmi við aðra viðeigandi staðla ef hann er ekki fjármálagerningur. Í þessum staðli er ekki fjallað um það hvort innbyggð afleiða skuli sett fram sérstaklega í reikningsskilunum.

12. Ef gerð er krafa um það í þessum staðli að eining aðgreini innbyggða afleiðu frá hýsilsamningnum en einingin getur ekki metið innbyggðu afleiðuna sérstaklega, annaðhvort við yfirtöku eða á reikningsskiladegi síðar, skal hún fara með samtengda samninginn í heild sem fjáreign eða fjárskuld sem er haldið til veltuviðskipta.

13. Ef eining getur ekki ákvarðað gangvirði innbyggðrar afleiðu með áreiðanlegum hætti á grundvelli skilmála hennar og skilyrða (t.d. vegna þess að innbyggða afleiðan byggist á óskráðum eiginfjárgerningi) er gangvirði innbyggðu afleiðunnar mismunurinn á gangvirði blandaða gerningsins og gangvirði hýsilsamningsins, ef hægt er að ákvarða þær fjárhæðir samkvæmt þessum staðli. Ef einingin getur ekki ákvarðað gangvirði innbyggðu afleiðunnar með því að nota þessa aðferð gildir 12. liður og farið er með samtengda gerninginn sem honum væri haldið til veltuviðskipta.

IAS 39

FÆRSLA OG AFSKRÁNING

Upphafleg færsla

14. ***Eining skal færa fjáreign eða fjárskuld á efnahagsreikninginn þá og því aðeins að einingin verði aðili að samningsbundnum ákvæðum gerningsins. (Sjá 38. lið með tilliti til reglubundinna kaupa á fjáreignum.)***

Afskráning fjáreignar

15. Á samstæðureikningsskil er beitt 16.–23. lið og liðum AG34–AG52 í viðbæti A Af þeim sökum tekur eining öll dótturfélög með í samstæðureikningsskilin í samræmi við IAS-staðal 27 og SIC-túlkun 12, samstæðureikningsskil — einingar um sérverkefni, og beitir síðan 16.–23. lið og liðum AG34–AG52 í viðbæti A á hópinn sem verður til.

16. ***Áður en metið er hvort og að hve miklu leyti afskráning á við skv. 17.–23. lið ákvarðar eining hvort beita skuli þessum liðum á hluta fjáreignar (eða hluta sambærilegs fjáreignaflokks) eða fjáreignar (eða flokks sambærilegra fjáreigna) í heild sem hér segir.***

a) 17.–23. lið er beitt á hluta fjáreignar (eða hluta flokks sambærilegra fjáreigna) þá og því aðeins að hlutinn, sem kemur til álita fyrir afskráningu, uppfylli eitt af eftirfarandi þremur skilyrðum.

i) hlutinn tekur aðeins til sérstaklega auðkennds sjóðstreymis frá fjáreign (eða flokki sambærilegra fjáreigna). Þegar eining semur t.d. um vaxtaræmu, þar sem mótaðilinn öðlast rétt á vaxtasjóðstreymi en ekki höfuðstólssjóðstreymi frá skuldagerningi, er 17.–23. lið beitt á vaxtasjóðstreymi,.

ii) hlutinn tekur aðeins til hlutar sjóðstreymis frá fjáreign (eða flokki sambærilegra fjáreigna) sem er algjörlega hlutfallslegur (pro rata). Þegar eining gerir t.d. samning þar sem mótaðilinn öðlast rétt á 90% alls sjóðstreymis skuldagernings, er 17.–23. lið beitt á 90% þessa sjóðstreymis. Ef um er að ræða fleiri en einn mótaðila er ekki gerð krafa um að hver mótaðilanna fái hlutfallslegan hlut af sjóðstreyminu, að því tilskildu að yfirfærslueiningin fái algerlega hlutfallslegan hlut,

iii) hlutinn tekur aðeins til hlutar sérstaklega skilgreinds sjóðstreymis frá fjáreign (eða flokki sambærilegra fjáreigna) sem er algjörlega hlutfallslegur (pro rata). Þegar eining gerir t.d. samning þar sem mótaðilinn öðlast rétt á 90% af vaxtasjóðstreymi frá fjáreign er 17.–23. lið beitt á 90% þessa vaxtasjóðstreymis. Ef um er að ræða fleiri en einn mótaðila er ekki gerð krafa um að hver mótaðilanna fái hlutfallslegan hlut af sérstaklega skilgreindu sjóðstreymi, að því tilskildu að yfirfærslueiningin fá algerlega hlutfallslegan hlut,

b) Í öllum öðrum tilvikum er 17.–23. lið beitt á fjáreignina í heild (eða flokk sambærilegra fjáreigna í heild). Þegar eining yfirfærir t.d. i) réttinn til fyrstu eða síðustu 90% af innheimtu handbærs fjár af fjáreign (eða flokki fjáreigna) eða ii) réttinn til 90% af sjóðstreyminu frá flokki viðskiptakrafna en ábyrgist að bæta kaupandanum útlánatap allt að 8% af höfuðstól viðskiptakrafnanna er 17.–23. lið beitt á fjáreignina (eða flokk sambærilegra fjáreigna) í heild.

Í 17.–26. lið vísar hugtakið „fjáreign“ annaðhvort til hluta fjáreignar (eða hluta af flokki sambærilegra fjáreigna) eins og hann er skilgreindur í a) hér að ofan eða, að öðrum kosti, fjáreignar (eða flokks sambærilegra fjáreigna) í heild.

17. ***Eining skal því aðeins afskrá fjáreign:***

a) að samningsbundinn réttur til sjóðstreymis frá fjáreigninni renni út

eða

b) að hún yfirfæri fjáreignina, eins og fram kemur í 18. og 19. lið, og yfirfærslan uppfylli skilyrði fyrir afskráningu í samræmi við 20. lið.

(Sjá 38. lið með tilliti til reglubundinnar sölu á fjáreignum.)

18. ***Eining skal því aðeins yfirfæra fjáreign að hún annaðhvort:***

a) yfirfæri samningsbundinn rétt til sjóðstreymis frá fjáreigninni

eða

b) haldi eftir samningsbundnum rétti til sjóðstreymis frá fjáreigninni en taki á sig samningsbundna skyldu til að greiða sjóðstreymið til eins viðtakanda eða fleiri samkvæmt samkomulagi sem uppfyllir skilyrðin í 19. lið.

19. ***Þegar eining heldur eftir samningsbundnum rétti til sjóðstreymis frá fjáreign („upphaflegu eigninni“) en tekur á sig samningsbundna skyldu til að greiða þetta sjóðstreymi til einnar einingar eða fleiri („endanlegra viðtakenda“) fer einingin með yfirfærsluna sem yfirfærslu á fjáreign þá og því aðeins að öll eftirfarandi þrjú skilyrði séu uppfyllt.***

a) Einingunni beri engin skylda til að inna af hendi greiðslur til endanlegra viðtakenda nema hún innheimti jafnháar fjárhæðir af upphaflegu eigninni. Skammtímaútlán sem einingin veitir með rétti á fullri endurheimt lánsfjárhæðarinnar að viðbættum áföllnum markaðsvöxtum brjóta ekki í bága við þetta skilyrði.

b) Einingunni er bannað samkvæmt skilmálum yfirfærslusamningsins að selja eða veðsetja upphaflegu eignina nema sem tryggingu fyrir endanlega viðtakendur vegna skuldbindingar um að greiða þeim sjóðstreymi.

c) Einingunni beri skylda til að láta af hendi sjóðstreymi sem hún safnar fyrir hönd endanlegra viðtakenda án umtalsverðrar tafar. Auk þess hefur einingin ekki rétt á að endurfjárfesta þess háttar sjóðstreymi ef undan eru skildar fjárfestingar í handbæru fé eða ígildi handbærs fjár (eins og það er skilgreint í IAS-staðli 7, yfirlit um sjóðstreymi) á því stutta greiðslutímabili frá innheimtudegi til þess dags þegar krafist er greiðslu til endanlegra viðtakenda, og vextir sem safnast á slíkar fjárfestingar greiðast endanlegum viðtakendum.

20. ***Þegar eining yfirfærir fjáreign (sjá 18. lið) skal hún meta að hve miklu leyti hún heldur eftir áhættu og ávinningi af eignarhaldi á fjáreigninni. Í slíku tilviki:***

a) ef einingin yfirfærir að verulegu leyti alla áhættu og allan ávinning af eignarhaldi á fjáreigninni skal hún afskrá fjáreignina og færa sérstaklega sem eignir eða skuldir öll réttindi og allar skyldur sem stofnað er til eða haldið er eftir við yfirfærsluna.

b) ef einingin heldur að verulegu leyti eftir allri áhættu og öllum ávinningi af eignarhaldi á fjáreign skal einingin halda áfram að færa fjáreignina.

c) ef einingin hvorki yfirfærir né heldur að verulegu leyti eftir allri áhættu og öllum ávinningi af eignarhaldi á fjáreigninni skal einingin ákvarða hvort hún hafi haldið yfirráðum yfir fjáreigninni. Í slíku tilviki:

i) ef einingin hefur ekki haldið yfirráðum skal hún afskrá fjáreignina og færa sérstaklega sem eignir eða skuldir öll réttindi og allar skyldur sem stofnað er til eða haldið er eftir við yfirfærsluna,

ii) ef einingin hefur haldið yfirráðum skal hún halda áfram að færa fjáreignina að því marki sem nemur áframhaldandi aðild hennar að fjáreigninni (sjá 30. lið).

21. Yfirfærsla á áhættu og ávinningi (sjá 20. lið) er metin með því að bera áhættu fyrirtækisins fyrir og eftir yfirfærsluna saman við mismunandi fjárhæðir og tímasetningu hreins sjóðstreymis yfirfærðu eignarinnar. Eining hefur haldið að verulegu leyti eftir áhættu og ávinningi af eignarhaldi á fjáreign ef áhætta hennar vegna breytinga á núvirði hreins sjóðstreymis af fjáreigninni í framtíðinni breytist ekki umtalsvert vegna yfirfærslunnar (t.d. vegna þess að einingin hefur selt fjáreign sem hún er bundin samkomulagi um að kaupa aftur á föstu verði eða á söluverði að viðbættum arði lánveitanda). Eining hefur yfirfært að verulegu leyti áhættu og ávinning af eignarhaldi á fjáreign ef áhætta hennar vegna slíkra breytinga er ekki lengur umtalsverð miðað við heildarbreytingar á núvirði hreins sjóðstreymis í tengslum við fjáreignina í framtíðinni (t.d. vegna þess að einingin hefur einungis selt fjáreign með þeim valrétti að hún kaupi hana aftur á gangvirði hennar á endurkaupadegi eða hefur yfirfært algerlega hlutfallslegan hlut sjóðstreymisins frá stærri fjáreign samkvæmt samkomulagi, s.s. með undirþátttöku í láni, sem uppfyllir skilyrðin í 19. lið).

22. Oft er það augljóst hvort einingin hefur yfirfært eða haldið að verulegu leyti eftir áhættu og ávinningi af eignaraðild og útreikningar verða óþarfir. Í öðrum tilvikum er nauðsynlegt að reikna áhættu einingarinnar og bera hana saman við breytingar á núvirði sjóðstreymis í framtíðinni fyrir og eftir yfirfærsluna. Við útreikninga og samanburð eru viðeigandi gildandi markaðsvextir notaðir sem afvöxtunarhlutfall. Tekið er tillit til allra breytinga á hreinu sjóðstreymi, sem með sanngjörnum hætti er hægt að gera ráð fyrir, og líklegri niðurstöðum gefið meira vægi.

23. Hvort einingin hefur haldið yfirráðum (sjá c-lið 20. liðar) yfir yfirfærðu eigninni fer eftir getu framsalshafa til að selja eignina. Ef framsalshafi hefur í reynd getu til að selja eignina í heild til ótengds þriðja aðila og til að nýta þá getu einhliða og án þess að þurfa að setja frekari takmarkanir á yfirfærsluna hefur einingin ekki haldið yfirráðum. Í öllum öðrum tilvikum hefur einingin haldið yfirráðum.

Yfirfærslur sem uppfylla skilyrði fyrir afskráningu

(sjá a-lið og i-lið c-liðar í 20. lið).

24. ***Ef eining yfirfærir fjáreign í yfirfærslu, sem í heild uppfyllir skilyrði um afskráningu, og heldur eftir réttinum til innheimtu á fjáreigninni gegn þóknun skal hún annaðhvort færa innheimtueign eða innheimtuskuld vegna þessa innheimtusamnings. Ef þess er ekki vænst að þóknunin, sem fæst fyrir þjónustuna sé einingunni nægileg skal færa innheimtuskuld á gangvirði vegna innheimtuskuldbindingarinnar. Ef þess er vænst að þóknunin, sem fæst fyrir þjónustuna, nemi meira en nægjanlegri þóknun, skal færa innheimtueign fyrir innheimturéttinn við fjárhæð sem er ákvörðuð á grundvelli skiptingar á bókfærðu verði stærri fjáreignarinnar í samræmi 27. lið.***

25. ***Ef fjáreign er afskráð í heild í kjölfar yfirfærslu og afskráningin leiðir til þess að einingin öðlast nýja fjáreign eða tekur á sig nýja fjárskuld eða innheimtuskuldbindingu skal einingin færa nýju fjáreignina, fjárskuldina eða innheimtuskuldbindinguna á bókfærðu verði.***

26. ***Þegar fjáreign er afskráð í heild skal mismunurinn á:***

a) bókfærðu verði

og

b) samtölu i) endurgjaldsins, sem tekið er við (þ.m.t. nýjar eignir, sem er aflað, að frádregnum nýjum skuldum, sem eru yfirteknar), og ii) uppsafnaðs ágóða eða taps sem hefur verið fært beint á eigið fé (sjá b-lið 55. liðar)

færður í rekstrarreikningi.

27. ***Ef yfirfærða eignin er hluti af stærri fjáreign (t.d. þegar eining yfirfærir vaxtasjóðstreymi sem er hluti af skuldagerningi, sjá a-lið 16. liðar) og hlutinn, sem er yfirfærður, uppfyllir skilyrði um afskráningu í heild, skal skipta fyrra bókfærðu verði stærri fjáreignarinnar milli þess hluta, sem haldið er áfram að færa, og hlutans, sem er afskráður, miðað við hlutfallslegt gangvirði þessara hluta á yfirfærsludegi.***

Í þessum tilgangi er farið með innheimtueign, sem er haldið eftir, sem hluta sem haldið er áfram að færa.

Mismunurinn á:

a) bókfærðu verði sem er ráðstafað á hlutann sem er afskráður

og

b) samtölu i) endurgjaldsins, sem tekið er við vegna hlutarins sem er afskráður (þ.m.t. nýjar eignir, sem er aflað, að frádregnum nýjum skuldum, sem eru yfirteknar), og ii) uppsafnaðs ágóða eða taps sem er ráðstafað á hann og hefur verið fært beint á eigið fé (sjá b-lið 55. liðar)

skal færður í rekstrarreikningi. Uppsöfnuðum ágóða eða tapi, sem var fært á eigin fé, er skipt milli hlutans, sem er haldið áfram að færa, og hlutans, sem er afskráður, miðað við hlutfallslegt gangvirði þessara hluta.

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 gangvirði þess hlutar sem haldið er áfram að færa. Þegar einingin hefur áður fengist 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. Þegar ekki er um að ræða neitt skráð verð eða nýleg viðskipti á markaði til að byggja á gangvirði hlutans, sem er haldið áfram að færa, er besta mat gangvirðisins mismunurinn á gangvirði stærri fjáreignarinnar í heild og endurgjalds frá framsalshafanum fyrir hlutann sem er afskráður.

Yfirfærslur sem uppfylla ekki skilyrði fyrir afskráningu

(sjá b-lið 20. liðar).

29. ***Ef yfirfærsla leiðir ekki til afskráningar vegna þess að einingin hefur að verulegu leyti haldið eftir áhættu og ávinningi af eignarhaldi á yfirfærðu eigninni skal einingin halda áfram að færa yfirfærðu eignina í heild og skal færa fjárskuld vegna endurgjaldsins sem hún móttekur. Á síðari tímabilum skal einingin færa allar tekjur vegna yfirfærðu eignarinnar og allan kostnað sem stofnað er til vegna fjárskuldarinnar.***

Áframhaldandi aðild að yfirfærðum eignum

(sjá ii-lið c-liðar í 20. lið)

30. ***Ef eining hvorki yfirfærir né heldur að verulegu leyti eftir áhættu og ávinningi af eignarhaldi á yfirfærðri eign og heldur yfirráðum yfir yfirfærðu eigninni heldur einingin áfram að færa yfirfærðu eignina að því marki sem nemur áframhaldandi aðild hennar. Umfang áframhaldandi aðildar einingarinnar að yfirfærðu eigninni takmarkast við það í hve miklum mæli hún er háð breytingum á virði yfirfærðu eignarinnar. Dæmi:***

a) þegar áframhaldandi aðild einingarinnar er í formi ábyrgðar á yfirfærðu eigninni nemur umfang áframhaldandi aðildar einingarinnar þeirri fjárhæð sem lægri er: i) fjárhæð eignarinnar eða ii) hámarksfjárhæð móttekins endurgjalds sem einingin gæti verið krafin um að endurgreiða („ábyrgðarfjárhæðinni“),

b) þegar áframhaldandi aðild einingarinnar er í formi útgefins eða keypts valréttar (eða hvors tveggja) nemur umfang áframhaldandi aðildar einingarinnar þeirri fjárhæð yfirfærðu eignarinnar sem einingin má kaupa aftur. Þegar um er að ræða útgefinn sölurétt á eign, sem metin er á gangvirði, miðast umfang áframhaldandi aðildar einingarinnar við það sem lægra er, gangvirði yfirfærðu eignarinnar eða innlausnarverð valréttarins (sjá lið AG48),

c) þegar áframhaldandi aðild einingarinnar er í formi staðgreiðsluvalréttar eða með sambærilegum kjörum á yfirfærðu eigninni, er umfang áframhaldandi aðildar einingarinnar metið með sama hætti og leiðir af valréttum, sem ekki eru staðgreiddir, eins og fram kemur í b-lið hér að ofan.

IAS 39

31. ***Þegar eining heldur áfram að færa eign að því marki sem nemur áframhaldandi aðild hennar færir hún einnig tengda skuldbindingu. Þrátt fyrir aðrar matskröfur í þessum staðli eru yfirfærða eignin og tengd skuldbinding metnar á grundvelli sem endurspeglar réttindi og skyldur sem einingin hefur haldið eftir. Tengda skuldbindingin er metin þannig að hreint bókfært verð yfirfærðu eignarinnar og tengdrar skuldbindingar er:***

a) afskrifað kostnaðarverð réttinda og skyldna sem einingin heldur eftir, ef yfirfærða eignin er metin á afskrifuðu kostnaðarverði,

eða

b) jafnt gangvirði réttinda og skyldna, sem einingin heldur eftir, þegar þau eru metin sérstaklega ef yfirfærða eignin er metin á gangvirði.

32. ***Einingin skal halda áfram að færa tekjur af yfirfærðu eigninni að því marki sem nemur áframhaldandi aðild hennar og skal færa kostnað sem stofnað er til vegna tengdrar skuldbindingar.***

33. ***Vegna síðara mats eru færðar breytingar á gangvirði yfirfærðu eignarinnar og tengdrar skuldbindingar færðar hvor í samræmi við aðra skv. 55. lið og skulu þær ekki jafnaðar út.***

34. ***Ef áframhaldandi aðild einingar tekur einungis til hluta fjáreignar (t.d. þegar eining heldur eftir valrétti til endurkaupa á hluta yfirfærðrar eignar eða heldur eftir hlutdeild sem leiðir ekki til þess að hún haldi eftir að verulegu leyti áhættu og ávinningi af eignarhaldi og þess að einingin haldi yfirráðum) skiptir einingin fyrra bókfærðu verði fjáreignarinnar milli hlutans sem hún heldur áfram að færa samkvæmt áframhaldandi aðild og hlutans sem hún hættir að færa á grundvelli hlutfallslegs gangvirðis þessara hluta á yfirfærsludegi.***

Um þetta gilda kröfur 28. liðar. Mismunurinn á:

a) bókfærðu verði sem er ráðstafað á hlutann sem er afskráður

og

b) samtölu i) endurgjaldsins, sem er móttekið vegna hlutans sem er hætt að færa, og ii) uppsafnaðs ágóða eða taps, sem ráðstafað var á hann og hafði verið fært beint á eigið fé (sjá b-lið 55. liðar), skal færa í rekstrarreikningi. Uppsöfnuðum ágóða eða tapi, sem var fært á eigið fé, er skipt milli hlutans, sem er haldið áfram að færa, og hlutans, sem er hætt að færa, eftir hlutfallslegu gangvirði þessara hluta.

35. […]

Allar yfirfærslur

36. ***Ef haldið er áfram að færa yfirfærða eign skal ekki jafna eignina og tengdu skuldbindinguna. Eins skal einingin ekki jafna tekjur af yfirfærðu eigninni og kostnað sem stofnað er til vegna tengdrar skuldbindingar, (sjá 42. lið í IAS-staðli 32).***

37. ***Ef framseljandi veitir framsalshafa tryggingu, sem er ekki í handbæru fé (s.s. skuldar- eða eiginfjárgerningur), fer færsla framseljanda eða framsalshafa vegna tryggingarinnar eftir því hvort framsalshafi hafi rétt til að selja eða endurveðsetja trygginguna og því hvort vanskil hafi orðið hjá framseljanda. Framseljandi og framsalshafi skulu gera grein fyrir tryggingunni á eftirfarandi hátt:***

a) ef framsalshafi hefur rétt samkvæmt samningi eða venju til að selja eða endurveðsetja trygginguna skal framseljandinn endurflokka þá eign í efnahagsreikningi (t.d. sem eign í útláni, veðsettur eiginfjárgerningur eða endurkeypt viðskiptakrafa) aðgreinda frá öðrum eignum,

b) ef framsalshafi selur trygginguna, sem er veðsett honum, skal hann færa andvirði sölunnar og skuld sem er metin á gangvirði vegna skuldbindingar hans um að skila tryggingunni,

c) ef framseljandi lendir í vanskilum samkvæmt samningsskilmálum og á ekki lengur rétt á að innleysa tryggginguna skal hann afskrá tryggginguna og framsalshafi skal færa tryggginguna sem eign sína á upphaflega metnu gangvirði eða, ef hann hefur þegar selt tryggginguna, afskrá skuldbindinguna um að skila henni,

d) að undanskildu því, sem kveðið er á um í c-lið, skal framseljandi halda áfram að færa tryggginguna sem eign sína og framsalshafi skal ekki færa tryggginguna sem eign.

Reglubundin innkaup eða sala fjáreignar

38. ***Reglubundin kaup eða reglubundna sölu fjáreigna skal færa og afskrá, eftir því sem á við, miðað við viðskiptadag eða uppgjörsdag (sjá liði AG53–AG56 í viðbæti A)***

Afskráning fjárskuldar

39. **Eining skal fjarlægja fjárskuld (eða hluta fjárskuldar) úr efnahagsreikningi þegar og því aðeins að hún hafi verið ógilt — þ.e. þegar skuldbindingin, sem tilgreind er í samningnum, er uppfyllt, er numin úr gildi eða rennur út.**

40. **Skipti lántaka og lánveitanda á skuldagerningum með verulega ólíkum skilmálum skal færa sem ógildingu á upphaflegu fjárskuldinni og færslu nýrrar fjárskuldar. Eins skal færa verulegar breytingar sem eru gerðar á skilmálum fyrirliggjandi fjárskuldar eða hluta hennar (hvort sem þær stafa af fjárhagserfiðleikum skuldarans eða ekki) sem ógildingu á upphaflegu fjárskuldinni og færslu nýrrar fjárskuldar.**

41. **Mismunurinn á bókfærðu verði fjárskuldar (eða hluta fjárskuldar), sem er ógild eða yfirfærð yfir til annars aðila, og móttekins endurgjalds, þ.m.t. yfirfærðir fjármunir utan veltu eða yfirteknar fjárskuldir, skal færður í rekstrarreikning.**

42. Ef eining endurkaupir hluta fjárskuldar skal einingin skipta fyrra bókfærðu verði fjárskuldarinnar milli hlutans, sem haldið er áfram að færa, og hlutans, sem er afskráður, eftir hlutfallslegu gangvirði þessara hluta á endurkaupadegi. Mismuninn á a) bókfærðu verði, sem ráðstafað er á hlutann sem er afskráður, og b) endurgjaldsins, sem er greitt, þ.m.t. yfirfærðar eignir eða yfirteknar skuldir sem ekki eru staðgreiddar, fyrir hlutann sem er afskráður, skal færa í rekstrarreikning.

MAT

Upphaflegt mat fjáreigna og fjárskulda

43. **Við upphaflega færslu fjáreignar eða fjárskuldar skal eining, ef um er að ræða fjáreign eða fjárskuld sem ekki er á gangvirði í gegnum rekstrarreikning, meta hana á gangvirði að viðbættum viðskiptakostnaði sem rekja má beint til yfirtöku eða útgáfu fjáreignarinnar eða fjárskuldarinnar.**

44. Þegar eining miðar við uppgjörsdag við færslu einingar, sem síðar er metin á kostnaðarverði eða afskrifuðu kostnaðarverði, er eignin upphaflega færð á gangvirði á viðskiptadegi (sjá lið AG53–AG56 í viðbæti A).

Síðara mat fjáreigna

45. Til að meta fjáreign eftir upphaflega færslu eru fjáreignir samkvæmt þessum staðli flokkaðar í eftirfarandi fjóra flokka sem skilgreindir eru í 9. lið:

a) fjáreignir á gangvirði í gegnum rekstrarreikning,

b) fjárfestingar til gjalddaga,

c) útlán og viðskiptakröfur

og

d) fjáreignir til sölu.

IAS 39

Þessir flokkar gilda um mat og færslu í rekstrarreikning samkvæmt þessum staðli. Einingin má nota aðra lýsingu á þessum flokkum eða aðra flokkun þegar upplýsingar eru settar fram í reikningsskilunum. Einingin skal birta upplýsingarnar, sem krafist er í IAS-staðli 32, í skýringunum.

46. **Eftir upphaflega færslu skal eining meta fjáreignir, þ.m.t. afleiður sem eru eignir, á gangvirði án þess að draga frá neinn viðskiptakostnað sem hún kann að stofna til vegna sölu eða annarrar ráðstöfunar, nema að því er varðar eftirfarandi fjáreignir:**

a) útlán og viðskiptakröfur, eins og þau eru skilgreind í 9. lið, skulu metin á afskrifuðu kostnaðarverði með því að nota aðferð virkra vaxta,

b) fjárfestingar til gjalddaga, eins og þær eru skilgreindar í 9. lið, skulu metnar á afskrifuðu kostnaðarverði með því að nota aðferð virkra vaxta

og

c) **fjárfestingar í eiginfjárgerningum, sem eru ekki á skráðu markaðsverði á virkum markaði og gangvirði þeirra verður ekki metið með áreiðanlegum hætti, og afleiður sem eru tengdar, og skulu greiðast með, afhendingu þess háttar óskráðra eiginfjárgerninga sem skulu metnir á kostnaðarverði (sjá liði AG80 og AG81 í viðbæti A).**

Fjáreignir, sem eru tilgreindar sem áhættuvarðir liðir, skal meta samkvæmt kröfum um áhættuvarnarreikningsskil í 89.–102. lið. Allar fjáreignir, nema þær sem eru metnar á gangvirði í gegnum rekstrarreikning, falla undir kvöð um endurskoðun með tilliti til virðisrýrnunar í samræmi við 58.–70. lið og lið AG84–AG93 í viðbæti A.

Síðara mat fjárskulda

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 gangvirði í gegnum rekstrarreikning. Slíkar skuldir, þ.m.t. afleiður sem eru skuldir, skal meta á gangvirði að undanskilinni skuldarafleiðu, sem tengist óskráðum eiginfjárgerningi sem ekki verður metinn á gangvirði með áreiðanlegum hætti og skal greiða með afhendingu slíks gernings, en hann skal meta á kostnaðarverði,

b) fjárskuldir sem verða til þegar yfirfærsla fjáreignar uppfyllir ekki skilyrði fyrir afskráningu eða eru færðar með því að nota aðferð sem byggist á áframhaldandi aðild. 29. og 31. liður gilda um mat á slíkum fjárskuldum.

Fjárskuldir, sem eru tilgreindar sem áhættuvarðir liðir, skal meta samkvæmt kröfum um áhættuvarnarreikningsskil í 89.–102. lið.

Til athugunar vegna gangvirðimats

48. ***Þegar eining ákvarðar gangvirði fjáreignar eða fjárskuldar í því skyni að beita þessum staðli eða IAS-staðli 32 skal hún beita liðum AG69–AG82 í viðbæti A.***

49. Gangvirði gjaldkræfrar fjárskuldar (t.d. veltiinnlán) er ekki lægra en fjárhæðin sem skal greiða við kröfu, afvöxtuð frá fyrsta deginum sem unnt væri að krefjast greiðslu fjárhæðarinnar.

Endurflokkun

50. ***Eining skal ekki endurflokka fjármálagerning í eða úr gangvirði í gegnum rekstrarreikning meðan eignarhald er á honum eða hann er í útgáfu.***

51. ***Ef ekki á lengur við, vegna breytinga á áformum eða getu, að flokka fjárfestingu sem fjárfestingu til gjalddaga skal endurflokka hana sem fjáreign til sölu og endurmeta hana á gangvirði, og mismuninn á bókfærðu verði og gangvirði skal færa í samræmi við b-lið 55. liðar.***

52. ***Ávallt þegar sala eða endurflokkun fjárhæðar fjárfestinga til gjalddaga, sem teljast meira en óverulegar, uppfylla ekki skilyrðin í 9. lið skal endurflokka þær fjárfestingar til gjalddaga sem eftir eru sem fjáreignir til sölu. Við slíka endurflokkun skal færa mismuninn á bókfærðu verði þeirra og gangvirði í samræmi við b-lið 55. liðar.***

53. ***Ef áreiðanlegt mat fæst á fjáreign eða fjárskuld, en slíkt mat hafði ekki áður legið fyrir, og gerð er krafa um að eignin eða skuldin sé metin á gangvirði ef áreiðanlegt mat er fyrir hendi (sjá c-lið 46. liðar og 47. lið) skal endurmeta eignina eða skuldina á gangvirði og skal færa mismuninn á bókfærðu verði hennar og gangvirði í samræmi við 55. lið.***

54. ***Ef það á fremur við, vegna breytinga á áformum eða getu eða í því undantekningartilviki að áreiðanlegt mat á gangvirði er ekki lengur fyrir hendi (sjá c-lið 46. liðar og 47. lið) eða vegna þess að „tvö undanfarin fjárhagsár“, sem um getur í 9. lið, eru liðin, að færa fjáreign eða fjárskuld á kostnaðarverði eða afskrifuðu kostnaðarverði en gangvirði verður gangvirðið, sem er bókfært verð fjáreignarinnar eða fjárskuldarinnar á þeim degi, nýtt kostnaðarverð eða afskrifað kostnaðarverð hennar, eftir því sem við á. Fyrri ágóða eða fyrra tap á þeirri eign, sem fært hefur verið beint á eigið fé í samræmi við b-lið 55. liðar, skal færa á eftirfarandi hátt:***

a) þegar um er að ræða fjáreign með fastan gjalddaga skal afskrifa ágóðann eða tapið í rekstrarreikningi á því sem eftir er af líftíma fjárfestingarinnar til gjalddaga með aðferð virkra vaxta. Mismun á nýja, afskrifaða kostnaðarverðinu og fjárhæðinni á gjalddaga skal einnig afskrifa með aðferð virkra vaxta á því sem eftir er af líftíma fjáreignarinnar, sambærilegt við hvernig afskriftum vegna yfirverðs og undirverðs er háttað. Ef fjáreignin rýrnar síðar í verði er ágóði eða tap, sem hefur verið fært beint á eigið fé, fært í rekstrarreikningi í samræmi við 67. lið,

b) þegar um er að ræða fjáreign, sem ekki hefur fastan gjalddaga, skal ágóðinn eða tapið vera áfram í eigin fé þar til fjáreignin er seld eða henni er ráðstafað með öðrum hætti, en þá skal ágóðinn eða tapið fært í rekstrarreikningi. Ef fjáreignin rýrnar síðar í verði er fyrri ágóði eða tap, sem hefur verið fært beint á eigið fé, fært í rekstrarreikningi í samræmi við 67. lið.

Ágóði og töp

55. ***Ágóða eða tap, sem verður vegna breytinga á gangvirði fjáreignar eða fjárskuldar sem er ekki hluti af áhættuvarnartengslum (sjá 89.–102. lið), skal færa sem hér segir:***

a) ágóði eða tap á fjáreign eða fjárskuld, sem er flokkuð á gangvirði í gegnum rekstrarreikning, skal færa í rekstrarreikningi,

b) ágóða eða tap á fjáreign, sem er til sölu, skal færa beint á eigið fé í gegnum yfirlit um breytingar á eigin fé (sjá IAS-staðal 1, framsetning reikningsskila), nema þegar um er að ræða virðisrýrnunartap (sjá 67.–70. lið), þar til fjáreignin er afskráð, en þá skal uppsafnaður ágóði eða tap, sem áður var fært á eigið fé, fært í rekstrarreikningi. Vextir sem reiknaðir eru með aðferð virkra vaxta (sjá 9. lið) eru þó færðir í rekstrarreikningi (sjá IAS-staðal 18, tekjur). Arður af eiginfjárgerningi, sem er til sölu, er færður í rekstrarreikningi þegar réttur einingarinnar til greiðslunnar hefur verið ákvarðaður (sjá IAS-staðal 18).

56. ***Ágóði af eða tap á fjáreignum og fjárskuldum, sem færðar eru á afskrifuðu kostnaðarverði (sjá 46. og 47. lið), er fært í rekstrarreikningi, þegar fjáreignin eða fjárskuldin er afskráð eða rýrnar í verði, og í afskriftaferlinu. Við færslu ágóða af eða taps á fjáreignum eða fjárskuldum, sem eru áhættuvarðir liðir (sjá 78.–84. lið og liði AG98–AG101 í viðbæti A), skal þó fylgja 89.–102. lið.***

IAS 39

57. ***Ef eining færir fjáreignir miðað við uppgjörsdag (sjá 38. lið og liði AG53 og AG56 í viðbæti A) eru breytingar á gangvirði eignarinnar, sem verður móttekin á tímabilinu frá viðskiptadegi til uppgjörsdags, ekki færðar vegna eigna sem bókfærðar eru á kostnaðarverði eða afskrifuðu kostnaðarverði (að undanskildu virðisrýrnunartapi). Breytingar á gangvirði eigna, sem bókfærðar eru á gangvirði, skal þó færa í rekstrarreikningi eða eigin fé, eftir því sem við á, skv. 55. lið.***

Virðisrýrnun og óinnheimtanleiki fjáreigna

58. ***Eining skal, við hverja dagsetningu efnahagsreiknings, meta hvort einhverjar hlutlægar vísbendingar séu um að fjáreign eða flokkur fjáreigna hafi rýrnað að virði. Ef um er að ræða einhverjar slíkar vísbendingar skal einingin beita 63. lið (á fjáreignir sem bókfærðar eru á afskrifuðu kostnaðarverði), 66. lið (á fjáreignir sem bókfærðar eru á kostnaðarverði) eða 67. lið (á fjáreignir sem eru til sölu) til að ákvarða fjárhæð virðisrýrnunar, ef einhver er.***

59. Virði fjáreignar eða flokks fjáreigna hefur þá og því aðeins rýrnað og virðisrýrnunartap átt sér stað að hlutlægar vísbendingar séu um virðisrýrnun vegna eins eða fleiri atburða, sem gerst hafa eftir upphaflega færslu eignarinnar („tapatburður“), og sá tapatburður (eða atburðir) hafa haft áhrif á áætlað framtíðarsjóðstreymi frá fjáreigninni eða flokki fjáreigna sem unnt er að meta með áreiðanlegum hætti. Ef til vill er ekki unnt að greina neinn einstakan atburð sem olli virðisrýrnunni. Það eru fremur sameinuð áhrif nokkurra atburða sem kunna að hafa valdið virðisrýrnuninni. Ekki er fært tap, sem vænta má í kjölfar atburða í framtíðinni, hversu líklegir sem þeir eru. Hlutlægar vísbendingar um að virði fjáreignar eða flokks fjáreigna hafi rýrnað fela í sér sannreynanlegar upplýsingar sem eigandi eignarinnar veitir athygli um eftirfarandi tapatburði:

a) umtalsverða fjárhagserfiðleika útgefanda eða loforðsgjafa,

b) samningsbrot, s.s. greiðslufall eða vanskil á vaxtagreiðslum eða afborgunum af höfuðstól,

c) lánveitandi veitir lántaka tilslakanir af fjárhagslegum eða lagalegum ástæðum í tengslum við fjárhagserfiðleika lántaka, sem lánveitandi tæki að öðrum kosti ekki í mál,

d) líkur á að lántaki fari í gjaldþrot eða aðra fjármálalega endurskipulagningu,

e) virkur markaður fyrir þessa fjáreign er ekki lengur fyrir hendi vegna fjárhagserfiðleika

eða

f) sannreynanlegar upplýsingar sýna að um sé að ræða mælanlega lækkun á áætluðu sjóðstreymi í framtíðinni frá flokki fjáreigna frá upphaflegri færslu þessara eigna, enda þótt ekki sé enn hægt að tengja lækkunina við einstakar fjáreignir í flokknum, þar á meðal:

i) óhagstæðar breytingar á greiðslustöðu lántakenda í flokknum (t.d. er meira um seinkun á greiðslu eða greiðslukortalántakendum, sem hafa náð hámarksúttekt og greiða lágmarksfjárhæð á mánuði, hefur fjölgað),

eða

ii) fylgni milli innlendra eða staðbundinna efnahagsaðstæðna og vanskila á greiðslu eigna í flokknum (t.d. aukið atvinnuleysi á landssvæði lántakenda, lækkun á verði veðsettra fasteigna á viðkomandi svæði, lækkun á olíuverði sem snertir lánseignir olíuframleiðenda eða óhagstæð þróun aðstæðna í atvinnugrein sem hefur áhrif á lántakendur í flokknum).

60. Það, að virkur markaður er ekki lengur fyrir hendi vegna þess að ekki er lengur verslað með fjármálagerninga einingar á almennum markaði, er ekki vísbending um virðisrýrnun. Lækkun á lánshæfi einingar er, í sjálfu sér, ekki vísbending um virðisrýrnun þótt það geti verið vísbending um virðisrýrnun þegar það er kannað ásamt öðrum tiltækum upplýsingum. Lækkun á gangvirði fjáreignar niður fyrir kostnaðarverð hennar eða afskrifað kostnaðarverð er ekki endilega vísbending um virðisrýrnun (t.d. lækkun á gangvirði fjárfestingar í skuldagerningi sem rekja má til hækkunar á áhættulausum vöxtum).

61. Auk atburða af því tagi, sem um getur í 59. lið, fela hlutlægar vísbendingar um virðisrýrnun fjárfestingar í sér upplýsingar um verulegar breytingar, sem hafa óhagstæð áhrif og hafa átt sér stað í því tæknilega, markaðslega, efnahagslega eða lagalega umhverfi, sem útgefandinn starfar í, og benda til þess að kostnaðarverð fjárfestingarinnar í eiginfjárgerningnum endurheimtist e.t.v. ekki. Veruleg eða langvarandi lækkun á gangvirði fjárfestingar í eiginfjárgerningi niður fyrir kostnaðarverð hans er einnig hlutlæg vísbending um virðisrýrnun.

62. Í sumum tilvikum geta sannreynanlegar upplýsingar, sem þarf til að áætla fjárhæð virðisrýrnunartaps af fjáreign, verið takmarkaðar eða ekki lengur með öllu viðeigandi við núverandi aðstæður. Þetta getur t.d. átt við þegar lántakandi á í fjárhagserfiðleikum og lítið er til af sögulegum gögnum um sambærilega lántakendur. Í slíkum tilvikum styðst eining við reynslumat til að áætla fjárhæð virðisrýrnunartaps. Eins notar eining reynslumat til að leiðrétta sannreynanlegar upplýsingar vegna flokks fjáreigna til að endurspegla núverandi aðstæður (sjá lið AG89). Skynsamlegt mat er nauðsynlegt við gerð reikningsskila og dregur ekki úr áreiðanleika þeirra.

Fjáreignir bókfærðar á afskrifuðu kostnaðarverði

63. ***Ef hlutlægar vísbendingar eru um að virðisrýrnunartap á útlánum og viðskiptakröfum eða fjárfestingum til gjalddaga, sem bókfærðar eru á afskrifuðu kostnaðarverði, hafi átt sér stað er fjárhæð tapsins metin sem mismunurinn á bókfærðu verði eignarinnar og núvirði áætlaðs framtíðarsjóðstreymis (að undanskildu framtíðarútlánatapi sem hefur ekki átt sér stað) afvöxtuðu með upphaflegum, virkum vöxtum fjáreignarinnar (þ.e. virku vextirnir eru reiknaðir við upphaflega færslu). Bókfært verð eignarinnar skal lækkað annaðhvort beint eða með því að nota afskriftareikning. Fjárhæð tapsins skal færð í rekstrarreikningi.***

64. Eining metur fyrst hvort hlutlæg vísbending er til um virðisrýrnun hverrar einstakrar fjáreignar, að því er varðar fjáreignir sem hver fyrir sig er mikilvæg, og hverrar og einnar eða sameiginlega að því er varðar fjáreignir sem eru ekki mikilvægar hver fyrir sig (sjá 59. lið). Ef eining ákvarðar að engin hlutlæg vísbending sé um virðisrýrnun fjáreignar sem metin er sérstaklega, hvort sem fjáreignin er mikilvæg eða ekki, tekur hún eignina með í flokk fjáreigna með sambærileg einkenni með tilliti til lánsáhættu og metur virðisrýrnun þeirra sameiginlega. Fjáreignir, sem metnar eru hver fyrir sig með tilliti til virðisrýrnunar og virðisrýrnunartap vegna þeirra er fært eða haldið áfram að færa það, eru ekki teknar með í sameiginlegu mati á virðisrýrnun.

65. ***Ef fjárhæð virðisrýrnunartapsins lækkar á síðara tímabili og unnt er að tengja lækkunina með hlutlægum hætti atburði sem gerist eftir að virðisrýrnunin var færð (s.s. bættu lánshæfismati skuldarans), skal bakfæra áður fært virðisrýrnunartap, annaðhvort beint eða með leiðréttingu á afskriftareikningi. Bakfærslan skal ekki leiða til þess að bókfært verð fjáreignarinnar verði hærra en afskrifað kostnaðarverð hefði verið ef virðisrýrnunin hefði ekki verið færð sama dag og virðisrýrnunin er bakfærð. Fjárhæð bakfærslunnar skal færð í rekstrarreikningi.***

Fjáreignir bókfærðar á kostnaðarverði

66. ***Ef hlutlægar vísbendingar eru um að virðisrýrnunartap hafi orðið á óskráðum eiginfjárgerningi, sem er ekki bókfærður á gangvirði vegna þess að ekki er unnt að meta gangvirði hans með áreiðanlegum hætti, eða á afleiðueign, sem er tengd og skal greiðast með afhendingu þess háttar óskráðs eiginfjárgernings, er fjárhæð virðisrýrnunartapsins metin sem mismunurinn á bókfærðu verði fjáreignarinnar og núvirði áætlaðs framtíðarsjóðstreymis sem er afvaxtað miðað við gildandi markaðsávöxtun sambærilegrar fjáreignar (sjá c-lið 46. liðar og liði AG80 og AG81 í viðbæti A). Ekki skal bakfæra þess háttar virðisrýrnunartap.***

Fjáreignir til sölu

67. ***Þegar lækkun á gangvirði fjáreignar til sölu hefur verið færð beint á eigið fé og hlutlæg vísbending er um að virði eignarinnar hafi rýrnað (sjá 59. lið) skal uppsafnað tap, sem hefur verið fært beint á eigið fé, fjarlægt úr eigin fé og fært í rekstrarreikningi, jafnvel þótt fjáreignin hafi ekki verið afskráð.***

68. ***Fjárhæð uppsafnaðs taps, sem er fjarlægt úr eigin fé og fært í rekstrarreikningi skv. 67. lið, skal vera mismunurinn á kostnaðarverði yfirtöku (að frádregnum endurgreiðslum á höfuðstól og afskriftum) og gildandi gangvirði, að frádregnu virðisrýrnunartapi, ef eitthvert er, á þeirri fjáreign og áður var færð í rekstrarreikningi.***

69. ***Virðisrýrnunartap, sem fært er í rekstrarreikningi, vegna fjárfestingar í eiginfjárgerningi, sem flokkaður er til sölu, skal ekki bakfært í rekstrarreikningi.***

70. ***Ef gangvirði skuldagernings, sem flokkaður er til sölu á síðara tímabili, hækkar og hækkunina má með hlutlægum hætti tengja atburði, sem gerist eftir að virðisrýrnunartapið var fært í rekstrarreikningi, skal bakfæra virðisrýrnunartapið og bakfærslufjárhæðin skal færð í rekstrarreikningi.***

ÁHÆTTUVARNIR

71. ***Ef tilgreind áhættuvarnartengsl eru milli áhættuvarnargernings og áhættuvarins liðar, eins og lýst er í 85.–88. lið og liðum AG102–AG104 í viðbæti A, skal fylgja 89.–102. lið við færslu ágóða eða taps á áhættuvarnargerningnum og varða liðnum.***

Áhættuvarnargerningar

Gerningar sem teljast áhættuvarnargerningar

72. Staðall þessi hefur ekki í för með sér takmarkanir á aðstæðum þar sem hægt er að tilgreina afleiðu sem áhættuvarnargerning, að uppfylltum skilyrðunum í 88. lið, nema í nokkrum útgefnum valréttum (sjá lið AG94 í viðbæti A). Óafleidda fjáreign eða óafleidda fjárskuld er þó einungis hægt að tilgreina sem áhættuvarnargerning ef um er að ræða vörn gegn gengisáhættu erlendra gjaldmiðla.

73. Í áhættuvarnarreikningsskilum er aðeins hægt að tilgreina gerninga sem taka til aðila utan einingarinnar sem reikningsskilin taka til (þ.e. utan samstæðunnar, starfsþáttarins eða einstakrar einingar sem reikningsskilin taka til) sem áhættuvarnargerninga. Þó að einstakar einingar innan samstæðu eða deildir innan einingar geti tekið þátt í áhættuvarnarviðskiptum annarra eininga innan samstæðunnar eða deilda innan einingarinnar eru öll slík viðskipti innan samstæðu felld brott úr samstæðureikningsskilum. Þess vegna uppfylla slík áhættuvarnarviðskipti ekki skilyrði um áhættuvarnarreikningsskil í samstæðureikningsskilum samstæðunnar. Þau geta á hinn bóginn uppfyllt skilyrði um áhættuvarnarreikningsskil einstakra eininga eða aðgreind reikningsskil einstakra eininga innan samstæðunnar eða um starfsþáttareikningsskil, að því tilskildu að þau fari fram utan einstakra eininga eða starfsþátta sem reikningsskilin taka til.

Flokkun áhættuvarnargerninga

74. Venjulega er eitt gangvirði metið fyrir áhættuvarnargerning í heild og þættirnir, sem valda breytingum á gangvirði, eru innbyrðis háðir. Eining tilgreinir þannig áhættuvarnartengsl fyrir áhættuvarnargerning í heild. Einu undantekningarnar, sem eru heimilar, eru:

a) að aðgreina innra virði og tímavirði valréttarsamnings og tilgreina aðeins breytingar á innra virði valréttarins sem áhættuvarnargerning og útiloka breytingar á tímavirðinu.

og

b) að aðgreina vaxtaþáttinn og stundargengi framvirks samnings.

Þessar undantekningar eru leyfðar vegna þess að yfirleitt hægt að meta hvort í sínu lagi innra virði valréttarins og yfirverð framvirks samnings. Öflug áhættuvarnaráætlun, sem tekur bæði til innra virðis og tímavirðis valréttarsamnings, getur uppfyllt skilyrði fyrir áhættuvarnarreikningsskilum.

75. Hægt er að tilgreina hlutfall af áhættuvarnargerningnum í heild sinni, t.d. 50% af grundvallarfjárhæðinni, sem áhættuvarnargerning í áhættuvarnartengslum. Ekki er þó hægt að tilgreina áhættuvarnartengsl aðeins fyrir hluta tímabilsins sem áhættuvarnargerningurinn er útistandandi.

76. Tilgreina má einn áhættuvarnargerning sem áhættuvörn fyrir áhættu af fleiri en einum toga, að því tilskildu a) að unnt sé að tilgreina greinilega áhættuna, sem varið er gegn, b) að unnt sé að sýna fram á árangur af áhættuvörninni og c) að unnt sé að tryggja að áhættuvarnargerningurinn sé tilgreindur sérstaklega fyrir mismunandi áhættustöðu.

77. Líta má á tvær eða fleiri afleiður, eða hluta þeirra (eða, þegar um er að ræða vörn gegn gengisáhættu, tvær eða fleiri óafleiður eða hluta þeirra, eða samsetning afleiðna og óafleiðna eða hluta þeirra) í samsetningum og tilgreina sameiginlega sem áhættuvarnargerninginn, einnig þegar áhætta vegna nokkurra afleiðna jafnar út áhættu vegna annarra afleiðna. Vaxtakragi, eða annar afleiðugerningur sem sameinar útgefinn valrétt og keyptan valrétt, uppfyllir ekki skilyrði fyrir áhættuvarnargerningi ef hann er í reynd hreinn, útgefinn valréttur (þ.e. fyrir hann fæst hreint yfirverð). Eins má aðeins tilgreina tvo eða fleiri gerninga (eða hluta þeirra) sem áhættuvarnargerninga ef einn þeirra er útgefinn valréttur eða hreinn, útgefinn valréttur.

Áhættuvarðir liðir

Liðir sem teljast varðir fyrir áhættu

78. Hægt er að færa áhættuvarinn lið sem eign eða skuld, ófærða, fasta skuldbindingu, afar líkleg, áætluð framtíðarviðskipti eða hreina fjárfestingu í erlendum rekstri. Áhættuvarði liðurinn getur verið a) ein eign, skuld, ein föst skuldbinding, ein afar líkleg, áætluð framtíðarviðskipti eða hrein fjárfesting í erlendum rekstri, b) flokkur eigna, skulda, fastra skuldbindinga, afar líklegra, áætlaðra framtíðarviðskipta eða hreinna fjárfestinga í erlendum rekstri með sambærilegum áhættueinkennum eða c) í safni sem er eingöngu varið gegn vaxtaáhættu, hluti af vörðu safni fjáreigna eða fjárskulda sem eru sameiginlega í áhættunni sem varið er gegn.

79. Ólíkt því sem á við um útlán og viðskiptakröfur getur fjárfesting til gjalddaga ekki verið áhættuvarinn liður með tilliti til vaxtaáhættu eða fyrirframgreiðsluáhættu vegna þess að tilgreining fjárfestingar til gjalddaga krefst áforma um að halda fjárfestingunni fram að gjalddaga án tillits til breytinga á gangvirði slíkrar fjárfestingar eða sjóðstreymi frá henni sem stafa af breytingum á vöxtum. Fjárfesting til gjalddaga getur á hinn bóginn verið áhættuvarinn liður með tilliti til áhættu vegna breytinga á gengi erlendra gjaldmiðla og lánsáhættu.

80. Í áhættuvarnarreikningsskilum er aðeins hægt að tilgreina eignir, skuldir, fastar skuldbindingar eða afar líkleg, áætluð framtíðarviðskipti, sem varða aðila utan einingarinnar, sem áhættuvarða liði. Af þeim sökum má aðeins nota áhættuvarnarreikningsskil þegar um er að ræða viðskipti milli eininga eða starfsþátta innan sömu samstæðu í sérstökum eða aðgreindum reikningsskilum þessara eininga eða starfsþátta en ekki í samstæðureikningsskilum samstæðunnar. Undantekning frá því er að gengisáhætta erlendra gjaldmiðla, sem varðar peningalið innan samstæðu (t.d. innbyrðis viðskiptaskuldir/viðskiptakröfur tveggja dótturfélaga), getur talist til áhættuvarinna liða í samstæðureikningsskilum ef hún leiðir til þess að þeir verði háðir gengishagnaði eða -tapi sem ekki er að fullu eytt með samstæðureikningsskilum samkvæmt IAS-staðli 21, *áhrif gengisbreytinga erlendra gjaldmiðla*. Samkvæmt IAS-staðli 21 er gengishagnaði eða -tapi á erlendum gjaldmiðlum að því er varðar peningalið innan samstæðu ekki að fullu eytt með samstæðureikningsskilum þegar peningaliðurinn felst í viðskiptum milli tveggja eininga innan samstæðunnar með mismunandi starfrækslugjaldmiðla.

Fjárhagsliðir tilgreindir sem áhættuvarðir liðir

81. Ef áhættuvarði liðurinn er fjáreign eða fjárskuld getur hann verið varinn liður að því er varðar áhættu í tengslum við hluta sjóðstreymis frá liðnum eða gangvirðis hans (s.s. valið samningsbundið sjóðstreymi frá einum eða fleiri liðum, hlutar þess eða hlutfall gangvirðisins), að því tilskildu að unnt sé að mæla árangurinn. Sem dæmi getur skilgreinanlegur og sérmetanlegur hluti vaxtaáhættu vegna vaxtaberandi eignar eða vaxtaberandi skuldar verið tilgreindur sem áhættan sem varið er gegn (s.s. áhættulausir vextir eða viðmiðunarþáttur vaxta í heildarvaxtaáhættu áhættuvarins fjármálagernings).

81A. Í gangvirðisvörn gegn vaxtaáhættu safns fjáreigna eða fjárskulda (og einungis í þess háttar áhættuvörn) getur sá hluti, sem er varinn, verið tilgreindur sem fjárhæð í gjaldmiðli (t.d. fjárhæð í dölum, evrum, pundum eða rand) fremur en sem einstakar eignir (eða skuldir). Enda þótt safnið geti, sem áhættustýring, falið í sér eignir og skuldir er fjárhæðin tilgreind sem fjárhæð eigna eða skulda. Ekki er leyfilegt að tilgreina nettófjárhæð að meðtöldum eignum og skuldum. Einingin getur varið hluta vaxtaáhættu sem tengist þessari tilgreindu fjárhæð. Þegar um er að ræða vörn vegna safns sem hefur að geyma fyrirframgreiddar eignir getur einingin t.d. varið breytingar á gangvirði, sem rekja má til breytingar á varinni vaxtaáhættu, miðað við væntanlega, fremur en samningsbundna, endurákvörðunardaga vaxtakjara. […].

IAS 39

Ófjárhagslegir liðir tilgreindir sem áhættuvarðir liðir

82. ***Ef áhættuvarði liðurinn er ófjárhagsleg eign eða ófjárhagsleg skuld skal tilgreina hann sem áhættuvarinn lið a) vegna gengisáhættu erlendra gjaldmiðla eða b) í heild vegna allrar áhættu vegna erfiðleika við að einangra og meta viðeigandi hluta sjóðstreymisins eða gangvirðisbreytinga sem rekja má til tiltekinnar áhættu annarrar en gengisáhættu erlendra gjaldmiðla.***

Flokkar liða tilgreindir sem áhættuvarðir liðir

83. Sambærilegum eignum eða sambærilegum skuldum skal einungis safna saman og verja gegn áhættu sem flokk ef áhætta einstakra eigna eða einstakra skulda í flokknum er sameiginleg með tilliti til áhættunnar sem tilgreint er að verið sé að verjast. Enn fremur er þess vænst að breytingar á gangvirði, sem rekja má til vörðu áhættunnar vegna hvers einstaks liðar í flokknum, séu því sem næst í réttu hlutfalli við heildarbreytingu á gangvirði sem rekja má til vörðu áhættunnar vegna flokks liðanna.

84. Vegna þess að eining metur áhrif áhættuvarnar með því að bera saman breytinguna á gangvirði eða sjóðstreymi áhættuvarnargernings (eða flokks sambærilegra áhættuvarnargerninga) við áhættuvarða liðinn (eða flokk sambærilegra, áhættuvarinna liða), uppfyllir það, að bera áhættuvarnargerning saman við hreina heildarstöðu (t.d. allar hreinar eignir og skuldir með föstum vöxtum og sambærilega gjalddaga) fremur en saman við tiltekinn, áhættuvarinn lið, ekki skilyrði um áhættuvarnarreikningsskil.

Áhættuvarnarreikningsskil

85. Jöfnunaráhrif af breytingum á gangvirði áhættuvarnargerningsins og áhættuvarða liðarins koma fram í rekstrarreikningi áhættuvarnarreikningsskila.

86. ***Áhættuvarnartengsl eru þrenns konar:***

a) gangvirðisvörn: áhættuvörn gegn breytingum á gangvirði færðrar eignar eða skuldar eða ófærðrar, fastrar skuldbindingar, eða skilgreindur hluti slíkrar eignar, skuldar eða fastrar skuldbindingar, sem rekja má til sérstakrar áhættu og gæti haft áhrif á rekstrarafkomu einingarinnar,

b) sjóðstreymisvörn: vörn gegn breytingum á sjóðstreymi sem i) má rekja til sérstakrar áhættu í tengslum við færða eign eða skuld (s.s. allar eða nokkrar framtíðarvaxtagreiðslur á breytilegum vöxtum) eða afar líklegra, áætlaðra framtíðarviðskipta og ii) gæti haft áhrif á rekstrarafkomu einingarinnar,

c) vörn vegna hreinnar fjárfestingar í erlendum rekstri eins og hann er skilgreindur í IAS-staðli 21.

87. Vörn vegna gengisáhættu erlendra gjaldmiðla í fastri skuldbindingu má færa sem gangvirðisvörn eða sem sjóðstreymisvörn.

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

a) þegar áhættuvörnin er tekin upp eru áhættuvarnartengsl hennar formlega tilgreind og birt gögn um þau ásamt markmiðum og áætlun einingarinnar vegna áhættuvarnarinnar. Í þessum gögnum skal vera skilgreining á áhættuvarnargerningnum, liðnum eða viðskiptunum sem áhættuvörnin tekur til, eðli áhættunnar, sem varið er gegn, og hvernig einingin muni meta áhrif áhættuvarnargerningsins við að jafna út áhættu vegna breytinga á gangvirði varða liðarins eða sjóðstreymisins sem rekja má til áhættunnar sem varið er gegn,

b) þess er vænst að áhættuvörnin sé afar skilvirk (sjá liði AG105–AG113 í viðbæti A) við að jafna út breytingar á gangvirði eða sjóðstreymi, sem rekja má til áhættunnar sem varið er gegn, í samræmi við upphafleg gögn um áhættustýringaráætlun fyrir þessi tilteknu áhættuvarnartengsl,

c) þegar sjóðstreymi er varið gegn áhættu verða áætluð framtíðarviðskipti, sem eru afar líkleg og eru viðfang áhættuvarnarinnar, að vera áhættusöm vegna breytinga á sjóðstreymi sem gætu að lokum haft áhrif á rekstrarafkomu einingarinnar,

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 gagnvirði áhættuvarnargerningsins (sjá 46. og 47. lið og liði AG80 og AG81 í viðbæti A um leiðbeiningar um ákvörðun gangvirðis),

e) reglulegt mat fer fram á vörninni og hefur hún í reynd verið mjög skilvirk þau reikningsskilatímabil sem áhættuvörnin var tilgreind fyrir.

Gangvirðisáhættuvarnir

89. ***Ef gangvirðisvörn uppfyllir skilyrðin í 88. lið á tímabilinu skal færa hana á eftirfarandi hátt:***

a) ágóði eða tap vegna endurmats á áhættuvarnargerningi á gangvirði (vegna afleidds áhættuvarnargernings) eða þáttur erlendra gjaldmiðla í bókfærðu verði, sem metið er í samræmi við IAS-staðal 21 (vegna áhættuvarnargernings sem ekki snertir afleiðu), skal fært í rekstrarreikning

og

b) ágóðinn eða tapið á varða liðnum, sem rekja má til áhættunnar sem varið er gegn, skal leiðrétta bókfært verð varða liðarins og færa í rekstrarreikning. Þetta gildir ef varði liðurinn er að öðru leyti metinn á kostnaðarverði. Færsla á ágóðanum eða tapinu, sem rekja má til varinnar áhættu í rekstrarreikningi, á við ef varði liðurinn er fjáreign til sölu.

89A. Í gangvirðisvörn gegn vaxtaáhættu, sem tekur til hluta safns fjáreigna eða fjárskulda (og einungis í slíkri áhættuvörn), er hægt að fara að kröfunni í b-lið 89. liðar með því að setja fram ágóðann eða tapið, sem rekja má til varða liðarins, annaðhvort:

a) í einni sérlínu meðal eigna fyrir þau endurákvörðunarvaxtatímabil þegar varði liðurinn er eign

eða

b) í einni sérlínu meðal skulda fyrir þau endurákvörðunarvaxtatímabil þegar varði liðurinn er skuld.

Sérlínurnar, sem um getur í a- og b-lið hér að ofan, skulu settar fram við hlið fjáreigna eða fjárskulda. Fjárhæðir í þessum sérlínum skal fjarlægja úr efnahagsreikningi þegar eignirnar eða skuldirnar, sem þær eiga við, eru afskráðar.

90. Ef einungis er varið gegn sérstakri áhættu, sem rekja má til varinna liða, skal færa breytingar á gangvirði vörðu liðanna, sem eru ótengdar vörðu áhættuliðunum, eins og fram kemur í 55. lið.

91. ***Eining skal hætta framvirkt þeim áhættuvarnarreikningsskilum, sem tilgreind eru í 89. lið, ef***

a) áhættuvarnargerningurinn rennur út eða er seldur, honum er slitið eða hann er nýttur (þegar áhættuvarnargerningur er endurnýjaður eða framlengdur með öðrum áhættuvarnargerningi telst hann í þessu tilviki ekki renna út eða vera slitið ef slík skipti eða endurnýjun er hluti af staðfestri áhættuvarnaráætlun einingarinnar),

b) áhættuvörnin uppfyllir ekki lengur skilyrðin um áhættuvarnarreikningsskil í 88. lið

eða

c) einingin afturkallar tilgreininguna.

IAS 39

92. ***Leiðréttingar, sem rekja má til b-liðar 89. liðar, á bókfærðu verði varins fjármálagernings, sem metinn er á afskrifuðu kostnaðarverði (eða, þegar um er að ræða safnvörn vegna vaxtaáhættu, til sérlínu í efnahagsreikningi, sem lýst er í lið 89A), skal afskrifa í rekstrarreikningi. Hefja má afskriftir jafnskjótt og leiðrétting hefur verið gerð og skal hefja þær eigi síðar en þegar hætt er að leiðrétta varða liðinn vegna breytinga á gangvirði hans sem rekja má til áhættunnar sem varið er gegn. Leiðréttingin miðast við endurreiknaða virka vexti daginn sem afskriftirnar hefjast. Þegar um er að ræða gangvirðisvörn gegn vaxtaáhættu sem tekur til safns fjáreigna eða fjárskulda (og einungis í þess háttar áhættuvörn), er þó ekki gerlegt að afskrifa með því að nota endurreiknaða virka vexti, leiðréttingin skal afskrifuð með beinlínuaðferðinni. Leiðréttingin skal afskrifuð að fullu á gjalddaga fjármálagerningsins eða, þegar um er að ræða safnvörn vegna vaxtaáhættu, þegar viðkomandi endurákvörðunarvaxtatímabil rennur út.***

93. Þegar ófærð, föst skuldbinding er tilgreind sem varinn liður eru síðari uppsafnaðar breytingar á gangvirði þessarar föstu skuldbindingar, sem rekja má til vörðu áhættunnar, færðar sem eign eða skuld og tilsvarandi ágóði eða tap er fært í rekstrarreikningi (sjá b-lið 89. liðar). Breytingarnar á gangvirði áhættuvarnargerningsins eru einnig færðar í rekstrarreikningi.

94. Þegar eining gerir fasta skuldbindingu um að kaupa eign eða taka á sig skuld, sem er varinn liður í gangvirðisvörn, er upphaflegt bókfært verð eignarinnar eða skuldarinnar, sem fært er þegar einingin stendur við föstu skuldbindinguna, leiðrétt þannig að það taki til uppsafnaðra breytinga á gangvirði föstu skuldbindingarinnar sem rekja má til áhættunnar sem varið er gegn og færð í efnahagsreikningi.

Sjóðstreymisvarnir

95. ***Ef sjóðstreymisvörn uppfyllir skilyrðin í 88. lið á tímabilinu skal færa hana á eftirfarandi hátt:***

a) hluti ágóðans eða tapsins af áhættuvarnargerningnum, sem er ákvarðaður sem skilvirk áhættuvörn (sjá 88. lið), skal færður beint á eigið fé í gegnum yfirlit um breytingar á eigin fé (sjá IAS-staðal 1)

og

b) óskilvirkur hluti ágóða eða taps á áhættuvarnargerningnum skal færður í rekstrarreikningi.

96. Nánar tiltekið er sjóðstreymisvörn færð á eftirfarandi hátt:

a) sá aðgreindi þáttur meðal eigin fjár sem tengist varða liðnum er leiðréttur miðað við það sem lægra er af eftirfarandi (í hreinum fjárhæðum):

i) uppsafnaður ágóði eða uppsafnað tap á áhættuvarnargerningnum frá því að vörnin tók gildi

og

ii) uppsöfnuð breyting á gangvirði (núvirði) væntanlegs framtíðarsjóðstreymis áhættuvarða liðarins frá því vörnin tók gildi,

b) eftirstandandi ágóði eða tap á áhættuvarnargerningnum eða tilgreindum þætti hans (sem er ekki skilvirk áhættuvörn) er fært í rekstrarreikningi

og

c) ef skjalfest áhættustýringaráætlun einingar vegna sérstakra áhættuvarnartengsla útilokar tiltekinn þátt ágóðans eða tapsins eða tengds sjóðstreymis áhættuvarnargerningsins frá matinu á skilvirkni áhættuvarnar (sjá 74. og 75. lið og a-lið 88. liðar) er þátturinn, sem er útilokaður úr ágóða eða tapi, færður í samræmi við 55. lið.

97. ***Ef áhættuvörn vegna fyrirhugaðra viðskipta leiðir síðar til færslu fjáreignar eða fjárskuldar skal tengdur ágóði eða tap, sem var fært beint á eigið fé í samræmi við 95. lið, endurflokkað í rekstrarreikningi á sama tímabili eða sömu tímabilum og yfirtekna eignin eða skuldin hefur áhrif á rekstrarafkomu einingarinnar (s.s. á þeim tímabilum þegar vaxtatekjur eða vaxtagjöld eru færð). Ef eining væntir þess að allt tapið, sem fært er beint á eigið fé, eða hluti þess, endurheimtist ekki á einu eða fleiri framtíðartímabilum skal hún endurflokka í rekstrarreikningi þá fjárhæð sem ekki er vænst að endurheimtist.***

98. ***Ef áhættuvörn vegna áætlaðra framtíðarviðskipta leiðir síðar til færslu ófjárhagslegrar eignar eða ófjárhagslegrar skuldar eða áætluð framtíðarviðskipti vegna ófjárhagslegrar eignar eða ófjárhagslegrar skuldar verða að fastri skuldbindingu, sem áhættuvarnarreikningsskilum með gangvirðisvörn er beitt á, skal einingin annaðhvort beita a- eða b-lið hér fyrir neðan:***

a) hún endurflokkar tengdan ágóða og tap, sem var fært beint á eigið fé í samræmi við 95. lið, í rekstrarreikningi á sama tímabili eða sömu tímabilum og yfirtekna eignin eða skuldin hefur áhrif á rekstrarafkomu einingarinnar (s.s. á tímabilunum þegar afskriftagjöld eða sölukostnaður eru færð). Ef eining væntir þess að allt tapið, sem fært er beint á eigið fé, eða hluti þess, endurheimtist ekki á einu eða fleiri framtíðartímabilum, skal hún endurflokka í rekstrarreikningi þá fjárhæð sem ekki er vænst að endurheimtist,

b) hún fjarlægir tengdan ágóða og tap, sem var fært beint á eigið fé í samræmi við 95. lið, og innifelur í upphaflegu kostnaðarverði eða öðru bókfærðu verði eignarinnar eða skuldarinnar.

99. ***Eining skal hafa annaðhvort a- eða b-lið í 98. lið sem reikningsskilaaðferð sína og skal beita honum með samræmdum hætti á allar áhættuvarnir sem 98. liður tekur til.***

100. ***Að því er varðar sjóðstreymisvarnir, aðrar en þær sem fjallað er um í 97. og 98. lið, skal færa fjárhæðir, sem hafa verið færðar beint á eigið fé, í rekstrarreikningi á sama tímabili eða sömu tímabilum og áætluðu, áhættuvörðu framtíðar viðskiptin hafa áhrif á rekstrarafkomu einingarinnar (t.d. þegar fyrirhuguð sala fer fram).***

101. ***Þegar um er að ræða einhverjar af eftirfarandi aðstæðum skal eining hætta framvirkt þeim áhættureikningsskilum sem tilgreind eru í 95.–100. lið:***

a) áhættuvarnargerningurinn rennur út eða er seldur, honum er slitið eða hann er nýttur (þegar áhættuvarnargerningur er endurnýjaður eða framlengdur með öðrum áhættuvarnargerningi telst hann í þessu tilviki ekki renna út eða vera slitið ef slík endurnýjun eða framlenging er hluti af staðfestri áhættuvarnaráætlun einingarinnar). Í því tilviki skal halda áfram að færa sérstaklega á eigið fé þann uppsafnaða ágóða eða það uppsafnaða tap af áhættuvarnargerningnum, sem eftir er af því sem fært var beint á eigið fé frá því tímabili þegar vörnin hafði áhrif (sjá a-lið 95. liðar), þar til áætluðu framtíðarviðskiptin fara fram. Þegar viðskiptin fara fram eiga 97., 98. og 100. liður við,

b) áhættuvörnin uppfyllir ekki lengur skilyrðin um áhættuvarnarreikningsskil í 88. lið. Í því tilviki skal halda áfram að færa sérstaklega á eigið fé uppsafnaðan ágóða eða uppsafnað tap á áhættuvarnargerningnum, sem eftir er af því sem fært var beint á eigið fé frá því tímabili þegar vörnin hafði áhrif (sjá a-lið 95. liðar), þar til áætluðu framtíðarviðskiptin fara fram. Þegar viðskiptin fara fram eiga 97., 98. og 100. liður við,

c) Ekki er lengur vænst að áætluðu framtíðarviðskiptin fari fram, en í því tilviki skal halda áfram að færa í rekstrarreikningi þann uppsafnaða ágóða eða það uppsafnaða tap á áhættuvarnargerningnum, sem eftir er af því sem fært var beint á eigið fé frá því tímabili þegar vörnin hafði áhrif (sjá a-lið 95. liðar). Ennþá getur þess verið vænst að áætluð framtíðarviðskipti, sem eru ekki lengur afar líkleg (sjá c-lið 88. liðar), eigi sér stað,

d) einingin afturkallar tilgreininguna. Þegar um er að ræða varnir vegna áætlaðra framtíðarviðskipta skal halda áfram að færa sérstaklega á eigið fé þann uppsafnaða ágóða eða það uppsafnaða tap á áhættuvarnargerningnum, sem eftir er af því sem fært var beint á eigið fé frá því tímabili þegar vörnin hafði áhrif (sjá a-lið 95. liðar), þar til áætluðu framtíðarviðskiptin fara fram eða þess er ekki lengur vænst að þau fari fram. Þegar viðskiptin fara fram eiga 97., 98. og 100. liður við. Ef þess er ekki lengur vænst að viðskiptin fari fram skal uppsafnaður ágóði eða uppsafnað tap, sem hafði verið fært beint á eigið fé, færð í rekstrarreikningi.

IAS 39

Áhættuvarnir hreinnar fjárfestingar

102. ***Áhættuvarnir hreinnar fjárfestingar í erlendum rekstri, þ.m.t. varnir vegna peningaliðar sem er færður sem hluti hreinu fjárfestingarinnar (sjá IAS-staðal 21), skulu færðar með sambærilegum hætti og sjóðstreymisvarnir:***

a) sá hluti ágóðans eða tapsins af áhættuvarnargerningnum, sem er ákvarðaður sem skilvirk áhættuvörn (sjá 88. lið), skal færður beint á eigið fé í gegnum yfirlit um breytingar á eigin fé (sjá IAS-staðal 1)

og

b) óskilvirki hlutinn skal færður í rekstrarreikningi.

Sá ágóði eða tap af áhættuvarnargerningnum, sem tengist skilvirkum hluta áhættuvarnarinnar sem hefur verið færður beint á eigið fé, skal færður í rekstrarreikningi þegar erlenda rekstrinum er ráðstafað.

BRÁÐABIRGÐAÁKVÆÐI OG GILDISTÖKUDAGUR

103. ***Eining skal beita þessum staðli (þ.m.t. breytingar sem gefnar voru út í mars 2004) að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar. Heimilt er að taka hann upp fyrr. Eining skal ekki beita þessum staðli (þ.m.t. breytingar sem gefnar voru út í mars 2004) að því er varðar árleg tímabil sem hefjast fyrir 1. janúar 2005 nema að hún beiti einnig IAS-staðli 32 (útg. í desember 2003). Ef eining beitir þessum staðli að því er varðar tímabil, sem hefst fyrir 1. janúar 2005, skal hún greina frá því.***

104. ***Þessum staðli skal beitt afturvirkt nema að því leyti sem tilgreint er í 105.–108. lið: Upphafsstöðu óráðstafaðs eigin fjár frá fyrsta fyrra tímabili sem sett er fram og allar sambærilegar fjárhæðir skal leiðrétta eins og þessi staðall hefði alltaf verið í notkun, nema ógerlegt sé að endurgera upplýsingarnar. Ef ógerlegt er að endurgera upplýsingarnar skal einingin greina frá því og tilgreina að hve miklu leyti upplýsingarnar voru endurgerðar.***

105. ***Þegar þessum staðli er fyrst beitt er einingu heimilt að tilgreina áður færða fjáreign eða fjárskuld sem fjáreign eða fjárskuld við gangvirði í gegnum rekstrarreikning eða til sölu þrátt fyrir kröfuna í 9. lið um að tilgreina slíkt við upphaflega færslu. Að því er varðar slíkar fjáreignir sem tilgreindar eru til sölu skal eining skal færa allar uppsafnaðar breytingar á gangvirði í aðgreindan þátt meðal eigin fjár þar til kemur að afskráningu eða virðisrýrnun en þá skal einingin yfirfæra þann uppsafnaða ágóða eða tap yfir í rekstrarreikning. Vegna fjármálagerninga sem tilgreindir eru á gangvirði í gegnum rekstrarreikning eða til sölu skal einingin:***

a) endurgera fjáreignina eða fjárskuldina með því að nota nýju tilgreininguna í samanburðarreikningsskilunum

og

b) greina frá gangvirði fjáreignanna eða fjárskuldanna, sem tilgreindar eru í hverjum flokki, og skilgreiningunni og bókfærðu verði í fyrri reikningsskilum.

106. ***Eining skal beita framvirkt afskráningarkröfunni í 15.–37. lið og liðum AG36–AG52 í viðbæti A að því undanskildu sem leyfilegt er skv. 107. lið. Til samræmis við það skal eining, ef hún hefur afskráð fjáreignir samkvæmt IAS-staðli 39 (endurskoðaður 2000), í kjölfar viðskipta sem fóru fram fyrir 1. janúar 2004, og þær eignir hefðu ekki verið afskráðar samkvæmt þessum staðli, ekki færa þær eignir.***

107. ***Þrátt fyrir 106. lið má eining beita afskráningarákvæðunum í 15.–37. lið og liðum AG36–AG52 í viðbæti A afturvirkt frá þeim degi, sem einingin velur, að því tilskildu að upplýsingarnar, sem þarf til að beita IAS-staðli 39 á eignir og skuldir, sem hafa verið afskráðar vegna fyrri viðskipta, hafi legið fyrir þegar þessi viðskipti voru upphaflega færð.***

108. ***Eining skal ekki leiðrétta bókfært verð ófjárhagslegra eigna og ófjárhagslegra skulda til að útiloka ágóða og tap sem tengist sjóðstreymisvörnum meðtöldum í bókfærðu verði fyrir upphaf fjárhagsársins þegar þessum staðli er beitt fyrst. Við upphaf fjárhagstímabilsins, þegar þessum staðli er beitt fyrst, skal endurflokka sem eign eða skuld allar fjárhæðir sem eru færðar beint á eigið fé þegar um er að ræða vörn vegna fastrar skuldbindingar, sem samkvæmt þessum staðli er færð sem gangvirðisvörn, nema þegar um er að ræða vörn vegna gengisáhættu erlendra gjaldmiðla sem áfram er farið með sem sjóðstreymisvörn.***

AFTURKÖLLUN ANNARRA YFIRLÝSINGA

109. Þessi staðall kemur í stað IAS-staðals 39, *fjármálagerningar: færsla og mat*, endurskoðaður í október 2000.

110. Þessi staðall og meðfylgjandi leiðbeiningar um framkvæmd koma í stað leiðbeininga um framkvæmd sem framkvæmdanefndin um leiðbeiningar fyrir IAS-staðal 39, og fyrri alþjóðareikningsskilanefnd kom á fót, gaf út.

IAS 39

VIÐBÆTIR A

Leiðbeiningar um framkvæmd

Þessi viðbætir er óaðskiljanlegur hluti staðalsins.

Gildissvið (2.–7. liður)

AG1. Algengt er að samningar þar sem krafist er greiðslu sem byggist á loftslags- eða jarðfræðibreytum eða öðrum eðlisfræðilegum breytum séu notaðir sem tryggingasamningur. (Þeir sem byggjast loftslagsbreytum eru stundum nefndir „veðurafleiður“.) Samkvæmt slíkum samningum miðast greiðslan við fjárhæð tjóns tryggðu einingarinnar. Réttindi og skuldbindingar samkvæmt vátryggingarsamningum, sem fela í meginatriðum ekki í sér yfirfærslu á fjárhagslegri áhættu, falla utan gildissviðs þessa staðals, skv. d-lið 2. liðar. Útgreiðslan er, samkvæmt sumum samningum þar sem krafist er greiðslu sem byggð er á loftslags- eða jarðfræðibreytum eða öðrum eðlisfræðilegum breytum, ekki tengd fjárhæð tjóns tryggðu einingarinnar. Slíkir samningar falla utan gildissviðs þessa staðals skv. h-lið 2. liðar.

AG2. Þessi staðall breytir ekki kröfum í tengslum við lífeyrissjóði, sem fylgja IAS-staðli 26, *reikningshald og reikningsskil eftirlaunasjóða*, og samninga um einkaleyfaþóknanir sem miðast við sölumagn eða þjónustutekjur sem eru færðar samkvæmt IAS-staðli 18, *reglulegar tekjur*.

AG3. Stundum fjárfestir eining í því sem hún telur vera „stefnumiðaða fjárfestingu“ í eiginfjárgerningum, sem önnur eining gefur út, í því augnamiði að koma á eða viðhalda langtímarekstrartengslum við einingunа, sem fjárfest er í. Fjárfestingareiningin notar IAS-staðal 28, *fjárfestingar í hlutdeildarfélögum*, til að ákvarða hvort hlutdeildaraðferðin í reikningshaldi á við um slíka fjárfestingu. Á sama hátt notar fjárfestingareiningin IAS-staðal 31, *hlutdeild í samrekstri*, til að ákvarða hvort hlutfallsleg samstæðureikningsskil eða hlutdeildaraðferðin á við um slíka fjárfestingu. Ef hvorki hlutdeildaraðferðin né hlutfallsleg samstæðureikningsskil á við beitir einingin þessum staðli á þá stefnumiðuðu fjárfestingu.

AG4. Þessi staðall gildir um fjáreignir og fjárskuldir vátryggjenda aðrar en réttindi og skuldbindingar samkvæmt vátryggingarsamningum sem eru undanskildar í d-lið 2. liðar.

Skilgreiningar (8–9. liður)

Virkir vextir

AG5. Í sumum tilvikum eru fjáreignir keyptar á mjög niðursettu verði sem endurspeglar það útlánatap sem orðið hefur. Einingar telja slíkt útlánatap, sem orðið hefur, með í áætluðu sjóðstreymi þegar virkir vextir eru reiknaðir.

AG6. Þegar eining beitir virku vaxtaaðferðinni afskrifar hún yfirleitt allar þóknanir, greitt eða móttekið endurgjald, viðskiptakostnað og annað yfirverð eða afföll við útreikninga á virkum vöxtum umfram áætlaðan endingartíma gerningsins. Styttra tímabil er þó notað ef um er að ræða tímabilið sem þóknanirnar, greitt eða móttekið endurgjald, viðskiptakostnaður, yfirverð eða afföll taka til. Þetta á við þegar breytan, sem þóknun, greitt eða móttekið endurgjald, viðskiptakostnaður, yfirverð eða afföll tengist, er endurákvörðuð miðað við markaðsvexti áður en kemur að væntanlegan gjalddaga gerningsins. Í því tilviki er viðeigandi afskriftatímabil tímabilið að næsta endurákvörðunardegi vaxtakjara. Ef t.d. yfirverð eða undirverð gernings með breytilegum vöxtum endurspeglar uppsafnaða vexti af gerningnum frá því að vextir voru síðast greiddir, eða breytingar á markaðsvöxtum frá því að breytilegir vextir voru endurákvarðaðir miðað við markaðsvexti, er hann afskrifaður fram að næsta degi þegar breytilegir vextir eru endurákvarðaðir miðað við markaðsvexti. Þetta stafar af því að yfirverðið eða undirverðið tengist tímabilinu að næsta vaxtaákvörðunardegi vegna þess að breytan, sem yfirverðið eða undirverðið tengist (þ.e. vextirnir), er endurákvarðað miðað við markaðsvexti. Ef á hinn bóginn yfirverðið eða undirverðið stafar af breytingu á áhættuálaginu á þeim breytilegu vöxtum, sem tilgreindir eru í gerningnum, eða öðrum breytum, sem ekki eru ákvarðaðar miðað við markaðsvexti, er yfirverð eða afföll afskrifað á væntum gildistíma gerningsins.

AG7. Þegar um er að ræða fjáreignir með breytilegum vöxtum og fjárskuldir með breytilegum vöxtum breytast virkir vextir við reglulegt endurmat sjóðstreymis til að endurspegla hreyfingar á markaðsvöxtum. Ef fjáreign með breytilegum vöxtum eða fjárskuld með breytilegum vöxtum er færð upphaflega við fjárhæð, sem er jöfn höfuðstól viðskiptakröfu eða -skuldar á gjalddaga, hefur endurmat á framtíðarvaxtagreiðslum yfirleitt engin veruleg áhrif á bókfært verð eignarinnar eða skuldarinnar.

AG8. Ef eining endurskoðar áætlaðar útgreiðslur eða inngreiðslur sínar skal hún leiðrétta bókfært verð fjáreignarinnar eða fjárskuldarinnar (eða flokks fjármálagerninga) til að endurspegla raunverulegt og endurskoðað áætlað sjóðstreymi. Einingin endurreiknar bókfærða verðið með því að reikna núvirði áætlaðs framtíðarsjóðstreymis á upphaflegum, virkum vöxtum fjármálagerningsins. Leiðréttingin er færð sem tekjur eða gjöld í rekstrarreikningi.

Afleiður

AG9. Dæmigerðar afleiður eru framtíðarsamningar og framvirkir, skipti- og valréttarsamningar. Afleiða hefur yfirleitt grundvallarfjárhæð sem er gjaldmiðilsfjárhæð, fjöldi hlutabréfa, fjöldi þyngdar- eða magneininga eða annarra eininga sem eru tilgreindar í samningnum. Í afleiðugerningi er þess þó ekki krafist að handhafi eða seljandi afleiðugernings greiði eða móttaki grundvallarfjárhæðina við gildistöku samningsins. Á hinn bóginn gæti verið gerð krafa í afleiðusamningi um fasta greiðslu eða greiðslu fjárhæðar sem getur breyst (en ekki í hlutfalli við breytingu á því sem liggur til grundvallar) vegna einhverra atburða í framtíðinni sem tengjast ekki grundvallarfjárhæðinni. Í samningi gæti t.d. verið krafist fastrar fjárhæðar, sem nemur 1000 GE (*), ef sex mánaða LIBOR-vextir hækka um 100 grunnstig. Slíkur samningur er afleiða jafnvel þótt grundvallarfjárhæð sé ekki tilgreind.

AG10. Skilgreining á afleiðu í þessum staðli tekur til samninga sem eru greiddir upp í heild með afhendingu á því sem liggur til grundvallar (t.d. framvirkur samningur um að kaupa skuldagerning á föstum vöxtum). Eining getur verið aðili að samningi um að kaupa eða selja ófjárhagslegan lið sem hægt er að gera upp með handbæru fé eða öðrum fjármálagerningi eða með skiptum á fjármálagerningum (t.d. samningi um að kaupa eða selja vöru á föstu verði á tilgreindum degi í framtíðinni). Slíkur samningur fellur innan gildissviðs þessa staðals nema hann hafi verið gerður og gildi áfram til að afhending fari fram á ófjárhagslegum lið í samræmi við áætlaða þörf einingarinnar fyrir kaup, sölu eða notkun (sjá 5.–7. lið).

AG11. Eitt sem er einkennandi fyrir afleiðu er að hrein upphafsfjárfesting vegna hennar er lægri en gerð væri krafa um vegna annarra samningsgerða sem vænta mætti að hefðu sambærilega svörun gagnvart breytingum á markaðsþáttum. Valréttarsamningur fellur að þeirri skilgreiningu vegna þess að yfirverðið er lægra en sú fjárfesting sem þyrfti til að öðlast fjármálagerninginn sem liggur til grundvallar og valrétturinn er tengdur. Gjaldmiðlaskipti, sem krefjast í upphafi skipta á mismunandi gjaldmiðlum á jöfnu gangvirði, falla að skilgreiningunni vegna þess að hrein upphafsfjárfesting þeirra er núll.

AG12. Reglubundin kaup eða sala leiðir til fastrar verðskuldbindingar frá viðskiptadegi til uppgjörsdags sem fellur að skilgreiningunni á afleiðu. Vegna þess hve skuldbindingin nær yfir skamman tíma er hún þó ekki færð sem afleiðufjármálagerningur. Í þessum staðli er fremur kveðið á um sérstaka reikningsskilaaðferð fyrir þess háttar reglubundna samninga (sjá 38. lið og liði AG53–AG56).

Viðskiptakostnaður.

AG13. Í viðskiptakostnaði felast þóknun og umboðslaun til umboðsmanna (þ.m.t. starfsfólk sem starfar sem söluaðilar), ráðgjafa, verðbréfamiðlara og -sala, álögur eftirlitsstofnanna og verðbréfamarkaða og skattar og gjöld vegna eigendaskipta. Viðskiptakostnaður tekur ekki til yfirverðs eða undirverðs á skuldagerningum, fjármögnunarkostnaðar eða innri stjórnunar- eða umsýslukostnaðar.

Fjáreignir og fjárskuldir sem er haldið til veltuviðskipta

AG14. Viðskipti felast yfirleitt í virkum og tíðum kaupum og sölu og fjármálagerningar sem er haldið til veltuviðskipta eru notaðir með það að markmiði að mynda hagnað af skammvinnum sveiflum í verði eða hlutdeild söluaðila.

AG15. Til fjárskulda sem er haldið til veltuviðskipta teljast:

a) afleiðuskuldir sem eru ekki færðar sem áhættuvarnargerningar,

b) skuldbindingar um að afhenda fjáreignir sem skortseljandi (þ.e. eining sem selur fjáreignir sem hún hefur fengið að láni og á ekki enn þá) hefur fengið að láni,

(*) Í þessum staðli eru fjárhæðir tilgreindar í „gjaldmiðilseiningum“ (GE).

c) fjárskuldir, sem stofnað er til í þeim tilgangi að kaupa þær aftur í náinni framtíð (t.d. skráður skuldagerningur sem útgefandi getur keypt aftur í náinni framtíð eftir því hvaða breytingar verða á gangvirði hans),

og

d) fjárskuldir, sem eru hluti safns skilgreindra fjármálagerninga sem er stýrt sameiginlega og gögn sýna nýlegt mynstur skammtímahagnaðar á því.

Það, að skuld er notuð til að fjármagna viðskiptastarfsemi, felur í sjálfu sér ekki í sér að skuldin sé fjárskuld sem er haldið til veltuviðskipta.

Fjárfestingar til gjalddaga

AG16. Eining hefur ekki augljós áform um að eiga fjárfestingu í fjáreign með föstum gjalddaga fram til gjalddaga ef:

a) einingin áformar að halda fjáreigninni í óskilgreindan tíma,

b) einingin er reiðubúin að selja fjáreignina (nema einstakar aðstæður komi upp og ekki er sanngjarnt að ætlast til að einingin hefði getað gert ráð fyrir þeim) til að bregðast við breytingum á markaðsvöxtum eða -áhættu, lausafjárþörf, breytingum á framboði og ávöxtun á öðrum fjárfestingum, breytingum á fjármögnunarkostum og -skilmálum eða breytingum á gengisáhættu erlendra gjaldmiðla,

eða

c) útgefandi á rétt á að gera upp fjáreignina með fjárhæð sem er verulega lægri en afskrifað kostnaðarverð.

AG17. Skuldagerningur með breytilegum vöxtum getur uppfyllt skilyrði fyrir fjárfestingu til gjalddaga. Eiginfjárgerningar geta ekki verið fjárfestingar til gjalddaga annaðhvort vegna þess að líftími þeirra er ótakmarkaður (s.s. almennra hlutabréfa) eða vegna þess að fjárhæðirnar, sem handhafi kann að fá, geta breyst þannig að ekki er unnt að ákvarða þær fyrirfram (eins og á við um kauprétt á hlutum, kaupheimildir og sambærileg réttindi). Að því er varðar skilgreininguna á fjárfestingum til gjalddaga merkja fastar eða ákvarðanlegar greiðslur og fastir gjalddagar að fjárhæðir og dagsetningar greiðslna til handhafa, s.s. greiðslur vaxta og höfuðstóls, eru samningsbundnar. Veruleg hætta á vanskilum útilokar ekki að fjáreign sé flokkuð til gjalddaga, svo framarlega sem samningsbundnar greiðslur eru fastar eða útreiknanlegar og að hin skilyrðin fyrir þeirri flokkun séu uppfyllt. Ef skilmálar skuldagernings án gjalddaga kveða á um vaxtagreiðslur í ótiltekinn tíma er ekki unnt að flokka gerninginn til gjalddaga vegna þess að ekki er um neinn gjalddaga að ræða.

AG18. Skilyrðin fyrir flokkun fjárfestingar til gjalddaga eru uppfyllt fyrir fjáreign sem útgefandi getur innkallað ef handhafi áformar og hefur getu til að halda henni þar til hún er innkölluð eða til gjalddaga og handhafi myndi endurheimta nánast allt bókfært verð hennar. Kaupréttur útgefanda, ef hann er nýttur, flýtir einfaldlega gjalddaga eignarinnar. Ef fjáreignin hins vegar er innkallanleg á forsendu sem myndi leiða til þess að handhafi endurheimti ekki nánast allt bókfært verð hennar er ekki unnt að flokka fjáreignina sem fjárfestingu til gjalddaga. Einingin tekur tillit til greidds yfirverðs, ef eitthvert er, og eignfærðs viðskiptakostnaðar við ákvörðun á því hvort nánast allt bókfært verð endurheimtist.

AG19. Fjáreign, sem er innleysanleg (þ.e. handhafi hefur rétt á að krefjast þess að útgefandi endurgreiði eða innleysi fjáreignina fyrir gjalddaga), er ekki hægt að flokka sem fjárfestingu til gjalddaga vegna þess að það, að greiða fyrir söluþátt í fjáreign, er í ósamræmi við yfirlýst áform um að eiga hana til gjalddaga.

AG20. Gangvirði hentar betur sem mat á flestum fjáreignum en afskrifað kostnaðarverð. Flokkunin til gjalddaga er undantekning en aðeins ef einingin hefur augljós áform um og getu til að halda fjárfestingunni fram til gjalddaga. Þegar aðgerðir einingar skapa efasemdir um áform hennar og getu til að eiga slíkar fjárfestingar fram til gjalddaga útiloka ákvæði 9. liðar notkun undanþágu í hæfilega langan tíma.

AG21. Neyðaraðstæður, sem eru aðeins hverfandi líkur á að skapist, s.s. bankaáhlaup sparifjáreigenda eða svipaðar aðstæður sem hafa áhrif á vátryggjanda, er nokkuð sem einingin metur ekki við ákvörðun á því hvort hún hafi augljós áform og getu til að halda fjárfestingu fram til gjalddaga.

AG22. Sala fyrir gjalddaga gæti fullnægt skilyrðinu í 9. lið — og þess vegna ekki vakið spurningu um áform einingarinnar um að eiga aðrar fjárfestingar fram til gjalddaga — ef unnt er að rekja þær til einhvers af eftirfarandi:

a) lánstraust útgefanda hefur rýrnað verulega. Sala, sem fylgir í kjölfar lækkunar á lánshæfismati utanaðkomandi matsaðila, vekti t.d. ekki endilega spurningu um áform einingarinnar um að eiga aðrar fjárfestingar fram að gjalddaga ef lækkunin sýnir verulega rýrnun á lánstrausti útgefandans ef metið er út frá lánshæfismati við upphaflega færslu. Ef eining notar innra lánshæfismat til að meta áhættu geta breytingar á slíku innra mati einnig stuðlað að því að greina útgefendur með verulega skerðingu á lánstrausti, að því tilskildu að aðferð einingarinnar við að skipta niður innra mati og breytingum á því gefi samræmt, áreiðanlegt og hlutlægt mat á lánshæfisgæðum útgefendanna. Ef vísbending er um að fjáreign hafi rýrnað í verði (sjá 58. og 59. lið) telst skerðing á lánstrausti oft vera veruleg,

b) breytingar á skattalögum þar sem skattaafsláttur af vöxtum af fjárfestingu til gjalddaga er lagður niður eða lækkaður verulega (en ekki breyting á skattalögum þar sem endurskoðað er jaðarskatthlutfall á vaxtatekjum),

c) meiri háttar sameining fyrirtækja eða meiri háttar sala (s.s. sala starfsþáttar), sem útheimtir að seldar verði eða yfirfærðar fjárfestingar til gjalddaga til að viðhalda núverandi vaxta- eða áhættustöðu útlána (þótt sameining fyrirtækjanna sé atburður sem er á valdi einingarinnar geta breytingarnar á fjárfestingasafni hennar í því skyni að halda vaxtaáhættustöðu eða áhættustefnu í útlánum verið afleiðingar fremur en að þær séu fyrirséðar),

d) breyting á lagaákvæðum eða kröfum eftirlitsyfirvalda, sem annaðhvort breyta verulega því sem telst leyfileg fjárfesting eða því sem telst hámark tiltekinna gerða fjárfestinga og veldur því að eining ráðstafar fjárfestingu til gjalddaga,

e) verulega hertar reglur um eigið fé í starfsgreininni valda því að einingin þarf að minnka við sig með því að selja fjárfestingar til gjalddaga,

f) veruleg aukning á áhættustigi í fjárfestingum til gjalddaga sem notaðar eru vegna reglna um áhættuþekjuhlutfall fjármagns.

AG23. Eining hefur ekki sýnt fram á getu til að eiga fjárfestingu í fjáreign með föstum gjalddaga fram til gjalddaga ef:

a) hún hefur ekki fjármagn til ráðstöfunar til að halda áfram að fjármagna fjárfestinguna fram að gjalddaga,

eða

b) hún er háð gildandi lagalegum eða öðrum takmörkunum sem gætu komið í veg fyrir áform hennar um að eiga fjáreignina fram að gjalddaga. (Kaupréttur útgefanda þarf þó ekki að koma í veg fyrir áform einingar um að eiga fjáreign fram að gjalddaga — sjá lið AG18.)

AG24. Aðrar aðstæður en þær sem lýst er í liðum AG16–AG23 geta bent til þess að einingin hafi ekki augljós áform um að eiga fjárfestingu fram að gjalddaga.

AG25. Eining metur ekki eingöngu áform sín og getu til að eiga fjárfestingar til gjalddaga fram að gjalddaga þegar þessar fjáreignir eru upphaflega færðar heldur einnig á hverri dagsetningu efnahagsreiknings eftir það.

IAS 39

Útlán og viðskiptakröfur

AG26. Fjáreign, sem er ekki afleiða, með föstum eða útreiknanlegum greiðslum (þ.m.t. útlánseignir, viðskiptakröfur, fjárfestingar í skuldagerningum og inneignir í bönkum) gætu hugsanlega fallið að skilgreiningunni á útlánum og viðskiptakröfum. Fjáreign, sem er skráð á virkum markaði (s.s. skráður skuldagerningur, sjá lið AG71), fellur þó ekki að skilgreiningunni á útláni eða viðskiptakröfu. Fjáreignir sem ekki falla að skilgreiningu á útlánum og viðskiptakröfum má flokka sem fjárfestingar til gjalddaga ef þær uppfylla skilyrði fyrir þeirri flokkun (sjá 9. lið og liði AG16–AG25). Við upphaflega færslu fjáreignar, sem í öðrum tilvikum væri flokkuð sem útlán eða viðskiptakrafa, má eining tilgreina hana sem fjáreign á gangvirði í gegnum rekstrarreikning eða til sölu.

Innbyggðar afleiður (10.–13. liður)

AG27. Ef hýsilsamningur um eftirstæða hlutdeild í hreinum eignum einingar hefur ótilgreindan binditíma eða hann er ekki fyrirfram ákveðinn eru efnahagsleg einkenni hans og áhætta þau sömu og eiginfjárgernings og innbyggð afleiða þyrfti að hafa einkenni eiginfjár, sem tengist sömu einingu, til að geta talist nátengd. Ef hýsilsamningurinn er ekki eiginfjárgerningur og fellur að skilgreiningu á fjármálagerningi eru fjárhagsleg einkenni hans og áhætta þau sömu og skuldagernings.

AG28. Innbyggð afleiða án valréttar (s.s. innbyggð, framvirk afleiða eða innbyggð skiptiafleiða) er aðgreind frá hýsilsamningnum samkvæmt tilgreindum eða inniföldum skilmálum sem leiða til þess að gangvirði gerningsins verður núll við upphaflega færslu. Innbyggð afleiða byggð á valrétti (s.s. innbyggðum sölurétti, kauprétti, vaxtaþaki eða vaxtagólfi eða skiptirétti) er aðgreind frá hýsilsamningnum samkvæmt tilgreindum skilmálum valréttarþáttarins. Upphaflegt bókfært verð aðalgerningsins er eftirstæð fjárhæð eftir að innbyggðða afleiðan hefur verið aðgreind.

AG29. Yfirleitt er farið með margar innbyggðar afleiður í einum gerningi eins og um væri að ræða eina samsetta, innbyggða afleiðu. Innbyggðar afleiður, sem flokkaðar eru sem eigið fé (sjá IAS-staðal 32, *fjármálagerningar: upplýsingar og framsetning*), eru þó færðar aðgreindar frá þeim sem eru flokkaðar sem eignir eða skuldir. Auk þess eru þær í aðgreindum færslum ef fleiri en ein innbyggð afleiða er í gerningi og þær afleiður tengjast mismunandi áhættu og auðvelt er að aðgreina afleiðurnar og þær eru óháðar innbyrðis.

AG30. Efnahagsleg einkenni og áhætta vegna innbyggðu afleiðunnar eru ekki í nánum tengslum við hýsilsamninginn (a-liður 11. liðar) í eftirfarandi dæmum. Í þessum dæmum færir eining innbyggðu afleiðuna aðgreinda frá hýsilsamningnum, að því tilskildu að skilyrðin í b- og c-lið 11. liðar séu uppfyllt:

a) sölurétturr, sem er innbyggður í gerningi sem gerir handhafa kleift að krefja útgefanda um að kaupa aftur gerninginn gegn handbæru fé eða öðrum eignum sem er breytilegt og fer eftir breytingum á eigin fé, hrávöruverði eða -vísitölu, er ekki nátengdur skuldagerningi sem er hýsilsamningur,

b) kaupréttur, sem innbyggður er í eiginfjárgerning sem gerir útgefanda kleift að kaupa hann aftur á tilgreindu verði, er ekki nátengdur aðaleiginfjárgerningi frá sjónarhóli handhafa (frá sjónarhóli útgefanda er kauprétturinn eiginfjárgerningur að því tilskildu að hann uppfylli skilyrði fyrir þeirri flokkun samkvæmt IAS-staðli 32 en þar með fellur hann utan gildissviðs þessa staðals),

c) valréttur eða sjálfvirkt ákvæði um að framlengja tímabilið sem eftir er fram að gjalddaga skuldagernings er ekki nátengt grunnskuldagerningi nema samtímis sé gerð leiðrétting á því sem næst gildandi markaðsvöxtum þegar framlengingin á sér stað. Ef eining gefur út skuldagerning og handhafi þess skuldagernings gefur út kauprétt á skuldagerningnum til þriðja aðila lítur útgefandinn svo á að kaupréttur framlengi tímabilið til gjalddaga skuldagerningsins, að því tilskildu að útgefandinn geti gert kröfu um að taka þátt í eða greiða fyrir endurmarkaðssetningu skuldagerningsins vegna þess að kaupréttur hafi verið nýttur,

d) vísitölutryggðir vextir miðaðir við vísitölu eiginfjár eða afborganir af höfuðstól sem eru innbyggðar í grunnskuldagerning eða vátryggingarsamning — vaxtafjárhæðin eða afborgunin er þá vísitölutryggð miðað við verðgildi eiginfjárgerninganna — eru ekki nátengdir grunngerningnum vegna þess að áhættan, sem felst í hýsilsamningnum og innbyggðu afleiðunni, er ekki af sama toga,

e) vísitölutryggðir vextir miðaðir við vísitölu hrávöru eða afborganir af höfuðstól sem eru innbyggðir í grunnskuldagerning eða vátryggingarsamning — vaxtafjárhæðin eða afborgunin er þá vísitölutryggð miðað við verð á hrávöru (s.s. gulli) — eru ekki nátengdir grunngerningnum vegna þess að áhættan, sem felst í hýsilsamningnum og innbyggðu afleiðunni, er ekki af sama toga,

f) breytingarþáttur eigin fjár, sem er innbyggður í breytanlegan eiginfjárgerning, er ekki nátengdur grunnskuldagerningi frá sjónarhóli handhafa (frá sjónarhóli útgefanda er breytingarvalréttur eigin fjár eiginfjárgerningur og fellur utan gildissviðs þessa staðals, að því tilskildu að hann uppfylli skilyrði fyrir þeirri flokkun samkvæmt IAS-staðli 32),

g) kaup-, sölu-, afsals- eða fyrirframgreiðsluréttur, sem er innbyggður í grunnskuldagerning, er ekki nátengdur grunngerningi nema innlausnarverð valréttarins sé hér um bil jafnt afskrifuðu kostnaðarverði skuldagerningsins á hverjum nýtingardegi. Frá sjónarhóli útgefanda breytanlegs skuldagernings með innbyggðum kaup- eða sölurétti fer matið á því hvort kaup- eða sölurétturinn sé nátengdur grunnskuldagerningi fram áður en eiginfjárþátturinn er aðskilinn samkvæmt IAS-staðil 32,

h) útlánaáhættuafleiður, sem eru innbyggðar í grunnskuldagerning og gera öðrum aðilanum („rétthafa“) kleift að yfirfæra lánsáhættu vegna tiltekinnar viðmiðunareignar, þrátt fyrir að hann eigi hana ekki, til hins aðilans („ábyrgðaraðilans“), eru nátengdar grunnskuldagerningi. Slíkar útlánaáhættuafleiður gera ábyrgðaraðilanum kleift að taka á sig lánsáhættu í tengslum við tiltekna eign án þess að eiga hana með beinum hætti.

AG31. Dæmi um samsettan gerning er fjármálagerningur sem veitir handhafa rétt til að selja útgefandanum fjármálagerninginn til baka í skiptum fyrir handbært fé eða aðrar eignir, sem er breytilegt eftir breytingum á vísitölu eiginfjár eða hrávöru sem getur hækkað eða lækkað („innleysanlegur gerningur“). […] Gerð er krafa um að aðgreina innbyggða afleiðu (þ.e. vísitölutryggðu afborgunina af höfuðstólnum) skv. 11. lið vegna þess að hýsilsamningurinn er skuldagerningur samkvæmt lið AG27 og vísitölutryggð afborgun af höfuðstól er ekki nátengd grunnskuldagerningi skv. a-lið liðar AG30. Vegna þess að afborgunin af höfuðstólnum getur hækkað eða lækkað er innbyggða afleiðan valréttarlaus afleiða og verðgildi hennar miðast við vísitölu breytunnar sem liggur til grundvallar.

AG32. Þegar um er að ræða innleysanlegan gerning, sem hægt er að skila aftur hvenær sem er gegn hlutfallslegum hluta handbærs fjár af ígildi hreins verðgildis eignar einingar (s.s. einingar í opnum verðbréfasjóði eða einhvers konar einingatengdum fjárfestingarvörum), eru áhrifin þau, af því að sundurgreina innbyggða afleiðu og færa hvern þátt sérstaklega, að samsetti gerningurinn er metinn á innlausnarverðinu, sem er greiðsluhæft miðað við dagsetningu efnahagsreiknings, ef handhafi hefur nýtt rétt sinn til að selja útgefandanum aftur gerninginn.

AG33. Efnahagsleg einkenni og áhætta vegna innbyggðrar afleiðu eru nátengd efnahagslegum einkennum og áhættu vegna hýsilsamningsins í eftirfarandi dæmum. Í þessum dæmum færir eining innbyggðu afleiðuna ekki aðgreinda frá hýsilsamningnum:

a) innbyggð afleiða, þar sem til grundvallar liggja vextir eða vaxtavísitala sem geta breytt fjárhæð vaxta sem annars yrði greidd eða móttekin vegna vaxtaberandi grunnskuldagernings, er nátengd aðalgerningi nema að hægt sé að greiða samsetta gerninginn þannig að handhafi endurheimti ekki að verulegu leyti alla færða fjárfestingu sína eða að innbyggða afleiðan gæti a.m.k. tvöfaldað upphaflega ávöxtun handhafans á hýsilsamningnum og gæti gefið af sér ávöxtun sem er a.m.k. tvisvar sinnum sú markaðsávöxtun sem gæti fengist með samningi með sömu skilmálum og grunnsamningurinn,

b) innbyggt gólf eða þak á vöxtum skuldagernings er nátengt grunnskuldagerningi að því tilskildu að þakið sé jafnt markaðsvöxtum eða hærra og gólfið sé jafnt markaðsvöxtum eða lægra, þegar gerningurinn er gefinn út, og vogun hvorki þaksins né gólfsins sé ekki í tengslum við aðalgerninginn. Á sama hátt eru ákvæði í samningi um kaup eða sölu á eign (t.d. hrávöru), sem ákvarða þak og gólf á verðið sem verður greitt eða móttekið fyrir eignina, nátengd hýsilsamningi ef bæði þakið og gólfið voru í tapi í upphafi og eru ekki voguð,

c) innbyggð afleiða í erlendum gjaldmiðli, sem gefur af sér afborganir af höfuðstól eða vaxtagreiðslur sem eru tilgreindar í erlendum gjaldmiðli og er innbyggð í grunnskuldagerning (t.d. verðbréf í tveimur gjaldmiðlum), er í nánum tengslum við grunnskuldagerninginn. Slík afleiða er ekki greind frá aðalgerningnum vegna þess að í IAS-staðli 21, *áhrif gengisbreytinga erlendra gjaldmiðla*, er þess krafist að ágóði og tap á peningalegum liðum séu færð í rekstrarreikningi,

d) afleiða í erlendum gjaldmiðli, sem er innbyggð í hýsilsamningi sem er ekki fjármálagerningur (s.s. samningur um kaup eða sölu á ófjárhagslegum lið þar sem verðið er tilgreint í erlendum gjaldmiðli), er nátengd hýsilsamningi, að því tilskildu að hún sé ekki voguð, feli ekki í sér valrétt og í henni sé gerð krafa um greiðslur sem tilgreindar eru í einum af eftirfarandi gjaldmiðlum:

i) starfrækslugjaldmiðli mikilvægs aðila að samningnum,

ii) gjaldmiðlinum, sem verð tengdrar vöru eða þjónustu er að jafnaði tilgreint í við kaup eða afhendingu í heimsviðskiptum (s.s. bandarískur dalur í hráolíuviðskiptum),

eða

iii) gjaldmiðli sem er almennt notaður í samningum við kaup eða sölu ófjárhagslegra liða í efnahagsumhverfinu þar sem viðskiptin eiga sér stað (t.d. tiltölulega stöðugur og gjaldhæfur gjaldmiðill sem er yfirleitt notaður í staðbundnum viðskiptum eða utanríkisverslun).

(Slíkur samningur er ekki hýsilsamningur með innbyggðri afleiðu í erlendum gjaldmiðli.)

e) innbyggður fyrirframgreiðsluvalréttur í hreinum vaxtagreiðslulána- eða höfuðstólslánaræmum er nátengdur hýsilsamningi að því tilskildu að hýsilsamningurinn i) stafi upphaflega af aðgreiningu á rétti til samningsbundins sjóðstreymis frá fjármálagerningi, sem, í og af sjálfum sér, fól ekki í sér innbyggða afleiðu, og ii) felur ekki í sér neina skilmála sem ekki er að finna í upphaflega grunnskuldasamningnum,

f) innbyggð afleiða í aðalleigusamningi er nátengd hýsilsamningi ef innbyggða afleiðan er i) verðbólgutengd vísitala, s.s. leiguvísitala sem miðast við vísitölu neysluvöru (að því tilskildu að leigan sé ekki voguð og vísitalan tengist verðbólgu í eigin efnahagsumhverfi einingarinnar), ii) skilyrt leiga, sem byggist á tengdri sölu, eða iii) skilyrt leiga sem miðast við breytilega vexti.

Færsla og afskráning (sjá 14.–42. lið)

Upphafleg færsla (14. liður)

AG34. Meginreglan í 14. lið hefur það í för með sér að eining færir öll samningsbundin réttindi og skuldbindingar samkvæmt afleiðum í efnahagsreikningi sem eignir og skuldir, eftir því sem við á, að undanskildum afleiðum sem koma í veg fyrir að yfirfærsla fjáreigna sé færð sem sala (sjá lið AG49). Ef yfirfærsla fjáreignar uppfyllir ekki skilyrði um afskráningu færir yfirtökuaðili ekki yfirfærðu eignina sem eign sína (sjá lið AG50).

AG35. Eftirfarandi eru dæmi um beitingu meginreglunnar í 14. lið:

a) óskilyrtar viðskiptakröfur og viðskiptaskuldir eru færðar sem eignir eða skuldir þegar einingin verður aðili að samningnum og hefur, af þeim sökum, lagalegan rétt til að fá eða lagalega skyldu til að láta af hendi handbært fé,

b) eignir, sem kaupa á, og skuldir, sem stofna á til, vegna fastrar skuldbindingar um að kaupa eða selja vörur eða þjónustu, eru yfirleitt ekki færðar fyrr en a.m.k. einn af aðilunum hefur staðið við sinn hluta samkomulagsins. Eining, sem fær t.d. bindandi pöntun, færir yfirleitt ekki eign (og einingin, sem pantar, færir ekki skuld) þegar skuldbindingin á sér stað, heldur frestar hún færslunni þar til pöntuðu vörurnar hafa verið sendar eða afhentar eða þjónustan innt af hendi. Ef föst skuldbinding um að kaupa eða selja ófjárhagslega liði fellur innan gildissviðs þessa staðals skv. 5.–7. lið er hreint gangvirði þeirra fært sem eign eða skuld daginn sem skuldbindingin á sér stað (sjá c-lið hér á eftir). Auk þess er föst skuldbinding, ef hún hefur ekki verið færð áður, tilgreind sem varinn liður í gangvirðisvörn og allar breytingar á hreinu gangvirði, sem rekja má til áhættunnar sem varið er gegn, eru færðar sem eign eða skuld eftir að vörninni er komið á (sjá 93. og 94. lið),

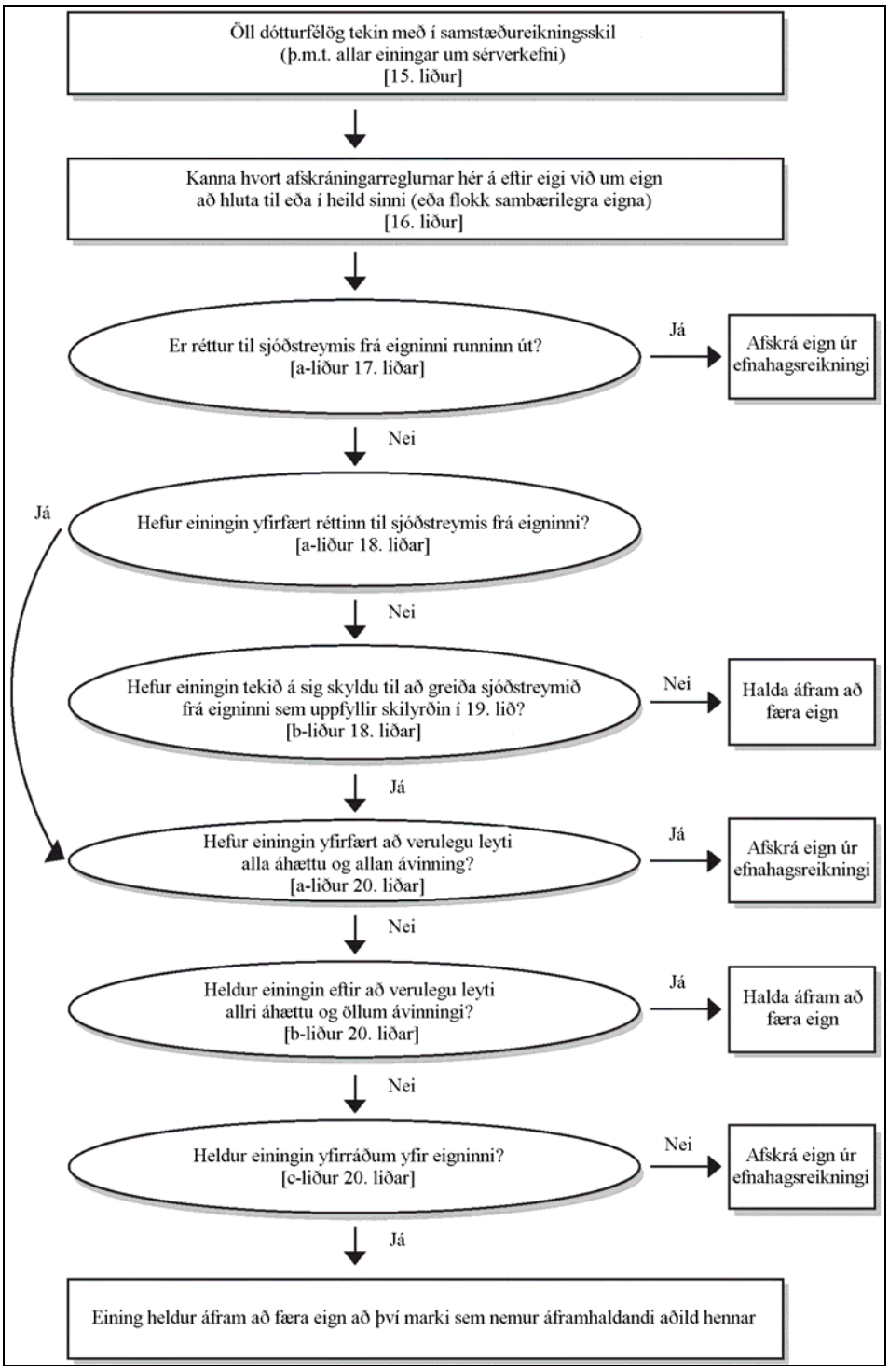
c) framvirkur samningur, sem fellur innan gildissviðs þessa staðals (sjá 2.–7. lið), er færður sem eign eða skuld daginn sem skuldbindingin á sér stað fremur en daginn sem greiðsla fer fram. Þegar eining verður aðili að framvirkum samningi er gangvirði réttar og skyldu oft hið sama svo að hreint gangvirði framvirka samningsins er núll. Ef hreint gangvirði réttar og skyldu er ekki núll er samningurinn færður sem eign eða skuld,

d) valréttarsamningar, sem falla innan gildissviðs þessa staðals (sjá 2.–7. lið), eru færðir sem eignir eða skuldir þegar handhafi eða seljandi verður aðili að samningnum,

e) ráðgerð framtíðarviðskipti, hversu líkleg sem þau eru, eru ekki eignir og skuldir vegna þess að einingin er ekki orðin aðili að samningi.

Afskráning fjáreignar (15.–37. liður)

AG36. Á eftirfarandi flæðiriti kemur fram mat á því hvort og að hve miklu leyti fjáreignir eru afskráðar.



IAS 39

Samkomulag sem felur í sér að eining haldi eftir samningsbundnum rétti til sjóðstreymis frá fjáreign en taki á sig samningsbundna skyldu til að greiða sjóðstreymi til eins eða fleiri viðtakenda (b-liður 18. liðar).

AG37. Sú staða, sem lýst er í b-lið 18. liðar (þegar eining heldur eftir samningsbundnum rétti til sjóðstreymis frá fjáreign en tekur á sig samningsbundna skyldu til að greiða sjóðstreymi til eins eða fleiri viðtakenda), kemur t.d. upp þegar einingin er rekstrareining eða sjóður um sérverkefni og gefur út til fjárfesta hagstæða hlutdeild í þeim fjáreignum, sem og liggja til grundvallar og hún á, og veitir þjónustu við þessar fjáreignir. Í því tilviki uppfylla fjáreignirnar skilyrði fyrir afskráningu ef skilyrðunum í 19. og 20. lið er fullnægt.

AG38. Við beitingu 19. liðar gæti eining t.d. hafa átt frumkvæðið að fjáreigninni eða hún gæti verið samstæða sem í er samstæðurekstrareining um sérverkefni sem hefur keypt fjáreignina og skilar sjóðstreymi áfram til ótengdra fjárfesta sem eru þriðju aðilar.

Mat á yfirfærslu á áhættu og ávinningi af eignarhaldi (20. liður)

AG39. Dæmi um það þegar eining hefur yfirfært að verulegu leyti áhættu og ávinning, sem fylgir eignarhaldi, eru:

a) skilyrðislaus sala fjáreignar,

b) sala fjáreignar ásamt valrétti um endurkaup á fjáreigninni á gangvirðinu sem hún er á þegar hún er keypt aftur,

og

c) sala fjáreignar ásamt sölu- eða kauprétti sem er í umtalsverðu tapi (þ.e. valréttur sem er í svo miklu tapi að mjög ólíklegt er að hann muni verða í gróða áður en hann rennur út).

AG40. Dæmi um það þegar eining hefur haldið eftir að verulegu leyti áhættu og ávinningi, sem fylgir eignarhaldi, eru:

a) sölu- og endurkaupaviðskipti þegar endurkaupsverðið er fast verð eða söluverðið að viðbættum arði lánveitanda,

b) samningur um verðbréfalántöku,

c) sala fjáreignar ásamt heildararðskiptum sem yfirfærir áhættu markaðarins aftur til einingarinnar,

d) sala fjáreignar ásamt sölu- eða kauprétti sem er í umtalsverðum gróða (þ.e. valréttur sem er í svo miklum gróða að mjög ólíklegt er að hann verði í tapi áður en hann rennur út).

og

e) sala á skammtímakröfum þar sem einingin ábyrgist að bæta yfirtökuaðila útlánatöp sem líklegt er að verði.

AG41. Ef eining ákvarðar að hún hafi með yfirfærslunni yfirfært að verulegu leyti áhættu og ávinning af eignarhaldi á yfirfærðu eigninni færir hún ekki yfirfærðu eignina aftur á framtíðartímabili nema hún kaupi aftur yfirfærðu eignina í nýjum viðskiptum.

Mat á yfirfærslu á yfirráðum

AG42. Eining hefur ekki haldið yfirráðum yfir yfirfærðri eign ef yfirtökuaðilinn hefur í reynd getu til að selja yfirfærðu eignina. Eining hefur haldið yfirráðum yfir yfirfærðri eign ef yfirtökuaðilinn hefur í reynd ekki getu til að selja yfirfærðu eignina. Yfirtökuaðili hefur í reynd getu til að selja yfirfærðu eignina ef verslað er með hana á virkum markaði vegna þess að yfirtökuaðilinn gæti endurkeypt yfirteknu eignina á markaðnum ef hann þarf að skila eigninni aftur til einingarinnar. Yfirtökuaðili getur t.d. í reynd haft getu til að selja yfirfærða eign ef yfirfærða eignin er með fyrirvara um valrétt sem heimilar einingunni að endurkaupa hana en yfirtökuaðilinn getur auðveldlega komist yfir yfirfærðu eignina á markaðnum ef valrétturinn er nýttur. Yfirtökuaðili hefur í reynd ekki getu til að selja yfirfærðu eignina ef einingin heldur eftir slíkum valrétti og yfirtökuaðilinn getur ekki auðveldlega komist yfir yfirfærðu eignina á markaðnum ef einingin nýtir valréttinn.

AG43. Yfirtökuaðilinn hefur í reynd aðeins getu til að selja yfirfærðu eignina ef yfirtökuaðilinn getur selt yfirfærðu eignina í heild til ótengds þriðja aðila og nýtt þá getu einhliða og án þess að þurfa að setja frekari takmarkanir á yfirfærsluna. Spurningin, sem allt veltur á, er hvað yfirtökuaðilinn getur gert í reynd en ekki hvaða samningsbundinn rétt hann hefur að því er varðar það, sem hann getur gert við yfirfærðu eignina, eða hvaða samningsbundin bönn eru fyrir hendi. Einkum:

a) samningsbundinn réttur til að ráðstafa yfirfærðu eigninni hefur lítil áhrif í reynd ef enginn markaður er fyrir yfirfærðu eignina

og

b) geta til að ráðstafa yfirfærðu eigninni hefur lítil áhrif í reynd ef frelsi til að nota hana er ekki fyrir hendi. Af þeirri ástæðu:

i) verður geta yfirtökuaðila til að ráðstafa yfirfærðu eigninni að vera óháð aðgerðum annarra (þ.e. getan verður að vera einhliða)

og

ii) yfirtökuaðilinn verður að hafa getu til að ráðstafa yfirfærðu eigninni án þess að þurfa að setja takmarkandi skilyrði eða „hömlur“ á yfirfærsluna (t.d. skilyrði um það hvernig þjónustu við útlánseign er háttað eða valrétt sem veitir yfirtökuaðila rétt til endurkaupa á eigninni).

AG44. Það, að ólíklegt sé að framsalshafi selji yfirfærðu eignina, felur sem slíkt ekki í sér að framseljandi hafi haldið yfirráðum yfir yfirfærðu eigninni. Ef söluréttur eða ábyrgð hindrar framsalshafa í að selja yfirfærðu eignina hefur framseljandinn á hinn bóginn haldið eftir yfirráðum yfir yfirfærðu eigninni. Ef t.d. söluréttur eða ábyrgð er nægilega verðmæt dregur það úr möguleikum framsalshafans á að selja yfirfærðu eignina vegna þess að framsalshafinn myndi í reynd ekki selja yfirfærðu eignina til þriðja aðila án þess að tengja við hana sambærilegan valrétt eða önnur takmarkandi skilyrði. Þess í stað héldi yfirtökuaðilinn yfirfærðu eigninni til að fá greiðslur samkvæmt ábyrgðinni eða söluréttinum. Við þessar aðstæður hefur framseljandi haldið yfirráðum yfir eigninni

Yfirfærslur sem uppfylla skilyrði um afskráningu

AG45. Eining getur haldið eftir rétti til hluta vaxtagreiðslna af yfirfærðum eignum sem þóknun fyrir umsýslu við þær eignir. Þeim hluta vaxtagreiðslna, sem einingin gæfi eftir við uppsögn eða yfirfærslu á umsýslusamningi, er úthlutað á umsýslueignina eða umsýsluskuld. Hluti vaxtagreiðslnanna, sem einingin gæfi ekki eftir, er aðeins vaxtaræmukrafa. Ef einingin gæfi t.d. ekki eftir neina vexti við uppsögn eða yfirfærslu á umsýslusamningnum er allt vaxtaálagið aðeins vaxtaræmukrafa. Þegar 27. lið er beitt er gangvirði umsýslueignarinnar og kröfunnar um aðeins vaxtaræmu notað til að skipta bókfærðu verði kröfunnar milli þess hluta eignarinnar sem er afskráður og hlutans sem er færður áfram. Ef ekki er tilgreind nein umsýsluþóknun eða ekki er vænst þóknunar, sem bætir einingunni nægilega fyrir að inna umsýsluna af hendi, er skuld vegna umsýsluskyldu færð á gangvirði.

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 48. og 49. lið og liðum AG69–AG82 auk 28. liðs.

IAS 39

Yfirfærslur sem uppfylla ekki skilyrði fyrir afskráningu

AG47. Eftirfarandi eru dæmi um beitingu meginreglunnar í 29. lið. Ef ábyrgð á tapi vegna vanskila á yfirfærðu eigninni, sem einingin leggur fram, kemur í veg fyrir að yfirfærða eignin sé afskráð vegna þess að einingin hefur haldið eftir nær allri áhættu og ávinningi af eignarhaldi á yfirfærðu eigninni, er haldið áfram að færa yfirfærðu eignina í heild og móttekið endurgjald fært sem skuld.

Áframhaldandi aðild að yfirfærðum eignum

AG48. Eftirfarandi eru dæmi um það hvernig eining metur yfirfærða eign og tengda skuld skv. 30. lið:

Allar eignir

a) Ef ábyrgð á tapi vegna vanskila á yfirfærðri eign, sem eining leggur fram, kemur í veg fyrir að yfirfærða eignin sé afskráð að því marki, sem nemur áframhaldandi aðild, er yfirfærða eignin metin á því sem nemur þeirri fjárhæð sem lægri er á yfirfærsludegi: i) bókfærðu verði eignarinnar eða ii) hámarksfjárhæð móttekins endurgjalds við yfirfærsluna sem einingin gæti þurft að endurgreiða („ábyrgðarfjárhæðinni“). Tengda skuldbindingin er upphaflega metin á því sem nemur ábyrgðarfjárhæðinni að viðbættu gangvirði ábyrgðarinnar (sem er venjulega móttekið endurgjald fyrir ábyrgðina). Síðar er upphaflegt gangvirði ábyrgðarinnar fært hlutfallslega á greiðslutíma (sjá IAS-staðal 18) í rekstrarreikningi og bókfært verð eignarinnar er lækkað um það sem nemur virðisrýrnunartapi, ef um það er að ræða,

Eignir metnar á afskrifuðu kostnaðarverði

b) ef skuldbinding vegna söluréttar, sem eining selur, eða kaupréttur, sem eining á, kemur í veg fyrir að yfirfærð eign sé afskráð og einingin meti yfirfærðu eignina á afskrifuðu kostnaðarverði, er tengda skuldbindingin, sem metin er á kostnaðarverði (þ.e. móttekið endurgjald), leiðrétt vegna afskrifta á öllum mismun milli þess kostnaðarverðs og afskrifaðs kostnaðarverðs yfirfærðu eignarinnar daginn sem valrétturinn rennur út. Ef t.d. er gert ráð fyrir að afskrifað kostnaðarverð og bókfært verð eignarinnar á yfirfærsludegi sé 98 GE og móttekið endurgjald sé 95 GE þá verður afskrifað kostnaðarverð eignarinnar daginn, sem valrétturinn er nýttur, 100 GE. Upphaflegt, bókfært verð tengdrar skuldbindingar er 95 GE og mismunurinn á 95 GE og 100 GE er fært í rekstrarreikningi með því að nota aðferð virkra vaxta. Ef valréttur er nýttur er allur mismunur á bókfærðu verði tengdrar skuldbindingar og innlausnarverðsins færður í rekstrarreikningi,

Eignir metnar á gangvirði

c) ef réttindi til kaupréttar, sem einingin heldur eftir, koma í veg fyrir að yfirfærð eign sé afskráð og einingin meti yfirfærðu eignina á gangvirði er haldið áfram að meta eignina á gangvirði. Tengda skuldbindingin er metin á i) innlausnarverði valréttarins að frádregnu tímavirði valréttarins ef hann er í gróða eða á sléttu eða ii) gangvirði yfirfærðu eignarinnar að frádregnu tímavirði valréttarins ef hann er í tapi. Leiðréttingin á matinu á tengdu skuldbindingunni tryggir að hreint, bókfært verð eignarinnar og tengdu skuldbindingarinnar er gangvirði kaupréttarins. Ef t.d. gangvirði eignarinnar, sem liggur til grundvallar, er 80 GE er innlausnarverð valréttarins 95 GE og tímavirði valréttarins 5 GE, bókfært verð tengdu skuldbindingarinnar er 75 GE (80 GE – 5 GE) og bókfært verð yfirfærðu eignarinnar er 80 GE (þ.e. gangvirði hennar),

d) ef söluréttur, sem eining selur, kemur í veg fyrir að yfirfærð eign sé afskráð og einingin metur yfirfærðu eignina á gangvirði, er tengda skuldbindingin metin á innlausnarverði valréttarins að viðbættu tímavirði valréttarins. Mat eignarinnar á gangvirði takmarkast við það sem lægra er, gangvirði eða innlausnarverð valréttarins, vegna þess að einingin hefur engan rétt til hækkunar á gangvirði yfirfærðu eignarinnar sem er umfram innlausnarverð valréttarins. Þetta tryggir að hreint, bókfært verð eignarinnar og tengdu skuldbindingarinnar er gangvirði söluréttarskuldbindingarinnar. Ef t.d. gangvirði eignarinnar, sem liggur til grundvallar, er 120 GE er innlausnarverð valréttarins 100 GE og tímavirði valréttarins 5 GE, bókfært verð tengdu skuldbindingarinnar er 105 GE (100 GE + 5 GE) og bókfært verð eignarinnar er 100 GE (í þessu tilviki innlausnarverð valréttarins).

e) Ef kragi, sem myndaður er af keyptum kauprétti og seldum sölurétti, kemur í veg fyrir að yfirfærð eign sé afskráð og einingin metur eignina á gangvirði heldur hún áfram að meta eignina á gangvirði. Tengda skuldbindingin er metin á i) samtölu innlausnarverðs kaupréttar og gangvirðis söluréttarins að frádregnu tímavirði kaupréttarins ef kaupréttur er í gróða eða á sléttu eða ii) samtölu gangvirðis eignarinnar og gangvirðis söluréttarins að frádregnu tímavirði kaupréttarins ef kaupréttur er í tapi. Leiðréttingin á tengdu skuldbindingunni tryggir að hreint, bókfært verð eignarinnar og tengdu skuldbindingarinnar er gangvirði valréttanna sem einingin á og hefur gefið út. Ef t.d. er gert ráð fyrir að einingin yfirfæri fjáreign, sem er metin á gangvirði, og jafnframt er keyptur kaupréttur á innlausnarverðinu 120 GE og seldur söluréttur á innlausnarverðinu 80 GE. Einnig er gert ráð fyrir að gangvirði eignarinnar sé 100 GE á yfirfærsludegi. Tímavirði sölu- og kaupréttarins er 1 GE og 5 GE í þeirri röð. Í þessu tilviki færir einingin eign að fjárhæð 100 GE (gangvirði eignarinnar) og skuld að fjárhæð 96 GE [(100 GE + 1 GE) - 5 GE]. Þetta gerir hreint eignarvirði að fjárhæð 4 GE sem er gangvirði valréttanna sem einingin á og hefur gefið út.

Allar yfirfærslur

AG49. Að því marki sem yfirfærsla fjáreignar uppfyllir ekki skilyrði fyrir afskráningu er samningsbundinn réttur eða samningsbundin skylda framseljanda í tengslum við yfirfærsluna ekki færð aðgreint sem afleiða, ef bæði færsla afleiðunnar og annaðhvort yfirfærðu eignarinnar eða skuldarinnar, sem stofnast til við yfirfærsluna, leiddi til þess að sami réttur eða sama skylda væri færð tvisvar. Kaupréttur, sem framseljandi héldi eftir, gæti t.d. komið í veg fyrir að yfirfærsla fjáreigna væri færð sem sala. Í því tilviki er kauprétturinn ekki færður sérstaklega sem afleidd eign.

AG50. Að því marki sem yfirfærsla fjáreignar uppfyllir ekki skilyrði fyrir afskráningu færir framsalshafi ekki yfirfærðu eignina sem eign sína. Framsalshafinn afskráir handbært fé eða annað endurgjald sem er greitt og færir viðskiptakröfu frá framseljanda. Ef framseljandinn hefur bæði rétt og skyldu til að endurheimta yfirráð yfir allri yfirfærðu eigninni fyrir fasta fjárhæð (s.s. samkvæmt endurkaupasamningi) getur framsalshafi fært viðskiptakröfu sína sem útlán eða viðskiptakröfu.

Dæmi

AG51. Eftirfarandi dæmi skýra hvernig afskráningarreglunum í þessum staðli er beitt.

a) Endurkaupasamningar og verðbréfalánveiting. Ef fjáreign er seld samkvæmt samningi um endurkaup á henni á föstu verði eða á söluverði að viðbættri ávöxtum framseljanda, er hún ekki afskráð vegna þess að framseljandi heldur eftir nær allri áhættu og öllum ávinningi af eignarhaldinu. Ef framsalshafi öðlast rétt til að selja eða veðsetja eignina endurflokkar framseljandi eignina í efnahagsreikningi sínum t.d. sem eign í útláni eða viðskiptakröfu til endurkaupa,

b) endurkaupasamningar og verðbréfalánveiting — eignir sem eru að verulegu leyti eins. Ef fjáreign er seld samkvæmt samningi um endurkaup á sömu, eða að verulegu leyti sömu, eign á föstu verði eða á söluverði að viðbættri ávöxtum lánveitanda eða ef fjáreign er fengin að láni eða lánuð út samkvæmt samningi um að skila sömu, eða að verulegu leyti sömu, eign til framseljanda, er hún ekki afskráð vegna þess að yfirfærsluaðilinn heldur eftir nær allri áhættu og öllum ávinningi af eignarhaldinu,

c) Endurkaupasamningar og verðbréfalánveiting — réttur til að skipta út eignum fyrir aðrar eignir. Ef endurkaupasamningur á föstu endurkaupsverði eða verð, sem er jafnt söluverði að viðbættri ávöxtun lánveitanda eða sambærileg verðbréfalánveiting, veitir framsalshafanum rétt til að skipta út eignum fyrir aðrar eignir sem eru sambærilegar og á sama gangvirði og yfirfærða eignin á endurkaupadegi, er eignin, sem er seld eða lánuð út samkvæmt endurkaupasamningi eða verðbréfalánveitingarviðskiptum, ekki afskráð vegna þess að framseljandinn heldur eftir nær allri áhættu og öllum ávinningi af eignarhaldi.

d) Forkaupsréttur (e. repurchase right) til forkaupa eða fortilboðs (e. first refusal) á gangvirði. Ef eining selur fjáreign og heldur aðeins eftir forkaupsrétti til endurkaupa á yfirfærðu eigninni á gangvirði ef yfirtökuaðilinn selur hana síðar, afskráir einingin eignina vegna þess að hún hefur yfirfært nær alla áhættu og allan ávinning af eignarhaldi.

e) Sýndarviðskipti (e. wash sale transaction). Endurkaup á fjáreign skömmu eftir að hún var seld eru stundum nefnd sýndarsala. Slík endurkaup útiloka ekki afskráningu að því tilskildu að upphaflegu viðskiptin uppfylli skilyrði fyrir afskráningu. Ef gerður samningur um sölu fjáreignar samhliða samningi um endurkaup sömu eignar á föstu verði eða söluverði að viðbættri ávöxtun lánveitanda er eignin þó ekki afskráð.

f) Söluréttur og kaupréttur sem eru í umtalsverðum gróða. Ef framseljandi getur keypt aftur yfirfærða fjáreign og kauprétturinn er í umtalsverðum gróða uppfyllir yfirfærslan ekki skilyrði fyrir afskráningu vegna þess að framseljandinn hefur haldið eftir nær allri áhættu og öllum ávinningi af eignarhaldi. Eins er ef framsalshafinn getur selt aftur yfirfærða fjáreign og sölurétturinn er í umtalsverðum gróða uppfyllir yfirfærslan ekki skilyrði fyrir afskráningu vegna þess að framseljandinn hefur haldið eftir nær allri áhættu og öllum ávinningi af eignarhaldi.

g) Söluréttur og kaupréttur sem eru í umtalsverðu tapi. Fjáreign, sem er því aðeins yfirfærð að hún sé söluréttur í umtalsverðu tapi í eigu framsalshafa eða kaupréttur sem er kaupréttur í umtalsverðu tapi í eigu framseljanda, er afskráð. Þetta stafar af því að framseljandinn hefur yfirfært að verulegu leyti áhættu og ávinning sem fylgir eignarhaldi.

h) Auðfáanlegar eignir með fyrirvara um kauprétt sem er hvorki í umtalsverðum gróða né umtalsverðu tapi. Ef eining á kauprétt á eign, sem er auðfáanleg á markaðnum og valrétturinn er hvorki í umtalsverðum gróða né umtalsverðu tapi, er eignin afskráð. Þetta stafar af því að einingin i) hefur hvorki haldið eftir eða yfirfært að verulegu leyti áhættu og ávinning af eignarhaldi og ii) hefur ekki haldið yfirráðum. Ef eignin er ekki auðfáanleg á markaðnum er afskráning þó útilokuð fyrir þá fjárhæð eignarinnar sem ræðst af kaupréttinum vegna þess að einingin hefur haldið yfirráðum yfir eigninni.

i) Eign sem er ekki auðfáanleg með fyrirvara um sölurétt sem eining hefur gefið út og er hvorki í umtalsverðum gróða né umtalsverðu tapi. Ef eining yfirfærir fjáreign sem er ekki auðfáanleg á markaðnum og gefur út sölurétt sem er ekki í umtalsverðu tapi heldur einingin hvorki eftir né yfirfærir að verulegu leyti áhættu og ávinning af eignarhaldi vegna útgefna söluréttarins. Einingin heldur yfirráðum yfir eigninni ef sölurétturinn er nægilega verðmætur til að koma í veg fyrir að framsalshafinn selji eignina en í því tilviki er haldið áfram að færa eignina að því marki sem nemur aðildinni sem framseljandinn heldur (sjá lið AG44). Einingin yfirfærir yfirráð yfir eigninni ef sölurétturinn er ekki nægilega verðmætur til að koma í veg fyrir að yfirtökuaðilinn selji eignina, en í því tilviki er eignin afskráð.

j) Eignir sem eru með fyrirvara um sölu- eða kauprétt á gangvirði eða framvirkan endurkaupasamning. Yfirfærsla á fjáreign, sem einvörðungu á sér stað gegn sölu- eða kauprétti eða framvirkum endurkaupasamningi á innlausnar- eða endurkaupsverði sem er jafnt gangvirði fjáreignarinnar þegar endurkaupin fara fram, leiðir til afskráningar vegna yfirfærslu á nær allri áhættu og öllum ávinningi af eignarhaldi.

k) Uppgjör kaup- eða söluréttar með reiðufé. Eining metur yfirfærslu á fjáreign, sem einvörðungu á sér stað gegn sölu- eða kauprétti eða framvirkum endurkaupasamningi sem er gerður upp með reiðufé, til að ákvarða hvort hún hafi haldið eftir eða yfirfært nánast alla áhættu og allan ávinning af eignarhaldi. Ef einingin hefur ekki haldið eftir nánast allri áhættu og öllum ávinningi af eignarhaldi á yfirfærðu fjáreigninni ákvarðar hún hvort hún hafi haldið yfirráðum yfir yfirfærðu fjáreigninni. Það, að sölu- eða kaupréttur eða framvirki endurkaupasamningurinn er gerður upp með reiðufé, táknar ekki að einingin hafi þar með yfirfært yfirráðin (sjá lið AG44 og g-, h- og i-lið hér að ofan).

l) Endurkræf yfirfærsla (e. removal of accounts provision). Endurkræf yfirfærsla er óskilyrtur endurkauparéttur (kaupréttur) sem veitir einingunni rétt til að endurheimta yfirfærðar eignir með nokkrum takmörkunum. Að því tilskildu að þess háttar valréttur leiði til þess að einingin hvorki haldi eftir né yfirfæri nánast alla áhættu og allan ávinning af eignarhaldi, útilokar hún aðeins afskráningu að því marki sem nemur fjárhæðinni sem endurkaupin ná til (ef gert er ráð fyrir að yfirtökuaðilinn geti ekki selt eignina). Ef bókfært verð og söluandvirði af yfirfærslu útlánseigna eru t.d. 100 000 GE og unnt væri að afturkalla hvert einstakt útlán en heildarfjárhæð lána sem hægt væri að kaupa aftur gæti ekki verið farið yfir 10 000 GE, uppfylltu 90 000 GE af lánunum kröfur um afskráningu.

m) Uppkauparéttur (e. clean-up calls). Eining, sem getur verið framseljandi, sem hefur með höndum umsýslu yfirfærðra eigna, kann að hafa rétt til að kaupa afganginn af yfirfærðum eignum (uppkauparétt) þegar fjárhæð útistandandi eigna lækkar að tilgreindu marki þar sem umsýslukostnaður við þær eignir verður íþyngjandi miðað við ávinninginn af umsýslunni. Að því tilskildu að þess háttar uppkauparéttur leiði til þess að einingin hvorki haldi eftir né yfirfæri nánast alla áhættu og allan ávinning af eignarhaldi og að yfirtökuaðili geti ekki selt eignirnar, útilokar hún aðeins afskráningu að því marki sem nemur fjárhæðinni sem kaupréttur nær til.

n) Víkjandi eftirstæðir hagsmunir og lánsábyrgðir. Eining getur bætt lánskjör yfirtökuaðilans með því að gera nokkurn hluta eftirstæðra hagsmuna í yfirfærðu eigninni, eða alla, víkjandi. Einingin getur einnig bætt lánskjör yfirtökuaðilans með lánsábyrgð sem getur verið ótakmörkuð eða takmarkast við tilgreinda fjárhæð. Ef einingin heldur eftir nánast allri áhættu og öllum ávinningi af eignarhaldi á yfirfærðu eigninni heldur einingin áfram að færa eignina í heild. Ef einingin heldur eftir nokkru af áhættu og ávinningi af eignarhaldi, en ekki að verulegu leyti, og hefur haldið yfirráðum, er afskráning þó útilokuð að því marki sem nemur handbæru fé eða öðrum eignum sem einingin gæti verið krafin um að greiða.

o) Alskilaskiptasamningar (e. total return swaps). Eining getur selt yfirtökuaðila fjáreign og samið um alskilaskipti við yfirtökuaðilann, en þá rennur allt sjóðstreymi vegna vaxtagreiðslna af eigninni, sem liggur til grundvallar, til einingarinnar gegn fastri greiðslu eða greiðslu með breytilegum vöxtum, og einingin tekur á sig allar hækkanir eða lækkanir á gangvirði eignarinnar, sem liggur til grundvallar. Í því tilviki er afskráning allrar eignarinnar bönnuð.

p) Vaxtaskiptasamningar. Eining getur yfirfært fjáreign á föstum vöxtum til yfirtökuaðila og gert vaxtaskiptasamning við yfirtökuaðilann um að fá fasta vexti og greiða breytilega vexti sem byggjast á grundvallarfjárhæð sem er jöfn höfuðstól yfirfærðu fjáreignarinnar. Vaxtaskiptasamningurinn kemur ekki í veg fyrir afskráningu yfirfærðu eignarinnar að því gefnu að greiðslurnar af vaxtaskiptasamningnum séu ekki háðar greiðslum af yfirfærðu eigninni.

q) Vaxtaskiptasamningar með breytilegan höfuðstól (e. amortising interest rate swaps). Eining getur yfirfært fjáreign, sem er á föstum vöxtum og greiðist á tilteknu tímabili, til yfirtökuaðila og gert vaxtaskiptasamning með breytilegan höfuðstól við yfirtökuaðilann um að fá fasta vexti og greiða breytilega vexti sem byggjast á grundvallarfjárhæð. Ef grundvallarfjárhæð vaxtaskiptasamningsins er afskrifuð þannig að hún sé jöfn höfuðstóli yfirfærðu eignarinnar sem er útistandandi á hverjum tíma myndi vaxtaskiptasamningurinn leiða til þess að einingin héldi eftir verulegri fyrirframgreiðsluáhættu, en þá heldur einingin annaðhvort áfram að færa alla yfirfærðu eignina eða heldur áfram að færa yfirfærðu eignina að því marki sem nemur áframhaldandi aðild hennar. Ef á hinn bóginn afskriftir grundvallarfjárhæðar vaxtaskiptasamningsins tengjast ekki þeirri fjárhæð höfuðstóls, sem er útistandandi af yfirfærðu eigninni, leiddi slíkur samningur ekki til þess að einingin héldi eftir fyrirframgreiðsluáhættu vegna eignarinnar. Þar af leiðandi útilokaði það ekki afskráningu yfirfærðu eignarinnar að því tilskildu að greiðslurnar af vaxtaskiptasamningnum séu ekki háðar vaxtagreiðslum af yfirfærðu eigninni og vaxtaskiptasamningurinn leiddi ekki til þess að einingin haldi eftir umtalsverðri áhættu og ávinningi af eignarhaldi á yfirfærðu eigninni.

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 lánasafn sem hægt er að greiða fyrirfram þar sem nafnvextir og virkir vextir af því nemi 10% og höfuðstóll og afskrifað kostnaðarverð séu 10 000 GE. Hún tekur þátt í viðskiptum þar sem yfirtökuaðilinn fær, í skiptum fyrir greiðslu að fjárhæð 9115 GE, rétt til 9000 GE af hvers konar söfnum höfuðstóls að viðbættum vöxtum á 9,5%. Einingin heldur eftir rétti til 1000 GE af öllum inngreiðslum höfuðstóls að viðbættum vöxtum af þeim, sem nema 10%, og aukaáhættuálagi, sem nemur 0,5%, af þeim 9000 GE sem eftir eru af höfuðstólnum. Inngreiðslum vegna fyrirframgreiðslna er skipt milli einingarinnar og yfirtökuaðilans í hlutföllunum 1:9 en vanskil eru dregin frá vöxtum einingarinnar af 1000 GE þar til þeir vextir eru uppurnir. Gangvirði lánanna á viðskiptadegi er 10 100 GE og áætlað gangvirði aukaáhættuálags, sem nemur 0,5%, er 40 GE.

Einingin ákvarðar að hún hafi yfirfært einhverja umtalsverða áhættu og ávinning af eignarhaldi (t.d. umtalsverða áhættu á uppgreiðslum útlána) en hefur einnig haldið eftir umtalsverðri áhættu og ávinningi af eignarhaldi (vegna víkjandi eftirstæðra hagsmuna) og hún hefur haldið yfirráðum. Hún beitir því aðferð áframhaldandi aðildar.

IAS 39

Til að beita þessum staðli greinir einingin viðskiptin sem a) eftirstæða hagsmuni á fullum, hlutfallslegum vöxtum af 1000 GE að viðbættu b) því, að eftirstæðir hagsmunir verða víkjandi til að bæta lánskjör yfirtökuaðila vegna útlánataps.

Einingin reiknar að 9090 GE (90% af 10 100 GE) af mótteknu endurgjaldi, sem nemur 9115 GE, sé endurgjaldið fyrir fullan, hlutfallslegan hlut sem nemur 90%. Það, sem eftir er af mótteknu endurgjaldi (25 GE), er móttekið endurgjald fyrir að gera eftirstæða hagsmuni víkjandi og bæta með því lánskjör yfirtökuaðilans vegna útlánataps. Auk þess er aukaáhættuálag, sem nemur 0,5%, móttekið endurgjald fyrir bætt lánskjör. Til samræmis við það er móttekið heildarendurgjald fyrir bætt lánskjör 65 GE (25 GE + 40 GE).

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

	Áætlað gangvirði	Af hundraði	Úthlutað bókfært verð
Yfirfærður hluti	9 090	90%	9 000
Hluti sem haldið er eftir	1 010	10%	1 000
Samtals	**10 000**		**10 000**

Einingin reiknar ágóða sinn og tap á sölunni á 90% hlutnum í sjóðstreyminu með því að draga úthlutað bókfært verð hlutarins, sem er yfirfærður, frá mótteknu endurgjaldi, þ.e. 90 GE (9090 GE – 9000 GE). Bókfært verð hlutans, sem einingin heldur eftir, er 1000 GE.

Auk þess færir einingin áframhaldandi aðild sem leiðir af því að eftirstæðir hagsmunir hennar verða víkjandi við útlánatap. Í samræmi við það færir hún eign, sem nemur 1000 GE (hámarksfjárhæð sjóðstreymis sem hún fengi ekki af víkjandi láni), og tengda skuld að fjárhæð 1065 GE (sem er hámarksfjárhæð sjóðstreymisins sem hún fengi ekki af víkjandi láni, þ.e. 1000 GE að viðbættu gangvirði álags vegna víkjandi láns sem nemur 65 GE).

Einingin notar allar ofangreindar upplýsingar til að færa viðskiptin á eftirfarandi hátt:

	Debet	Kredit
Upphafleg eign	—	9 000
Eign færð vegna víkjandi láns eða eftirstæðrar hlutdeildar að frádregnum skuldum	1 000	—
Eign vegna móttekins endurgjalds í formi aukaáhættuálags	40	—
Rekstrarreikningur (ágóði við yfirfærslu)	—	90
Skuld	—	1 065
Móttekið reiðufé	9 115	—
Samtals	**10 155**	**10 155**

Strax í kjölfar viðskiptanna er bókfært verð eignarinnar 2040 GE, sem er 1000 GE sem er úthlutað kostnaðarverð eftirstæða hlutans, og 1040 GE, sem er viðbót við áframhaldandi aðild vegna eftirstæðrar hlutdeildar af hinni yfirfærðu eign vegna útlánataps (sem innifelur aukaáhættuálag að fjárhæð 40 GE).

Á síðari tímabilum færir einingin fengið endurgjald af bættum lánskjörum (65 GE) hlutfallslega á greiðslutíma, safnar vöxtum á færðu eignina með aðferð virkra vaxta og færir hugsanlega virðisrýrnun á útlánum á færðar eignir. Sem dæmi um hið síðastnefnda væri ef á næsta ári yrði virðisrýrnunartap að fjárhæð 300 GE á útlánunum sem liggja til grundvallar. Einingin lækkar færðar eignir sínar um 600 GE (300 GE vegna eftirstæðra hagsmuna og 300 GE vegna viðbótar við áframhaldandi aðild sem rekja má til álags vegna útlánataps á víkjandi eftirstæðum hagsmunum) og lækkar færða skuldbindingu sína um 300 GE. Niðurstaðan er gjaldfærsla í rekstrarreikningi vegna virðisrýrnunar útlána að fjárhæð 300 GE.

Reglubundin innkaup eða sala fjáreignar (38. liður)

AG53. Reglubundin innkaup eða reglubundin sala fjáreigna eru færð samkvæmt þeirri aðferð að miða annaðhvort við viðskiptadag eða uppgjörsdag, eins og lýst er í liðum AG55 og AG56. Aðferðinni, sem er notuð, er beitt með samræmdum hætti á öll kaup og alla sölu á fjáreignum sem tilheyra sama flokki fjáreigna í samræmi við skilgreiningu í 9. lið. Í þeim tilgangi eru eignir sem er haldið til veltuviðskipta í flokki sem er aðgreindur frá eignum sem tilgreindar eru á gangvirði í gegnum rekstrarreikning.

AG54. Samningur þar sem þess er krafist eða heimilað er að breytingar sem verða á virði samningsins verði gerðar upp er ekki reglubundinn samningur. Þess í stað er slíkur samningur færður sem afleiða á tímabilinu frá viðskiptadegi til uppgjörsdags.

AG55. Viðskiptadagurinn er dagurinn þegar eining skuldbindur sig til að kaupa eða selja eign. Í reikningshaldi sem miðast við viðskiptadag felst a) færsla eignar, sem einingin á að fá og skuldbindingin að greiða fyrir hana á viðskiptadegi, og b) afskráning eignar, sem er seld, færsla ágóða eða taps við ráðstöfun og færsla viðskiptakröfu á kaupanda vegna greiðslu á viðskiptadegi. Venjulega falla vextir ekki á eignina og samsvarandi skuld fyrr en á uppgjörsdegi þegar eignarréttur er yfirfærður.

AG56. Uppgjörsdagurinn er dagurinn þegar eining fær eign afhenta eða afhendir eign. Í reikningshaldi, sem miðast við uppgjörsdag, felst a) færsla eignar daginn sem einingin tekur við henni og b) afskráning eignar og færsla ágóða eða taps við ráðstöfun daginn sem einingin afhendir eignina. Þegar reikningshald miðast við uppgjörsdag færir eining allar breytingar á gangvirði eignarinnar, sem hún á að taka við, á tímabilinu frá viðskiptadegi til uppgjörsdags á sama hátt og hún færir eign sem hún kaupir. Með öðrum orðum er breyting á virði ekki færð vegna eigna, sem bókfærðar eru á kostnaðarverði eða afskrifuðu kostnaðarverði, hún er færð í rekstrarreikningi vegna eigna, sem flokkaðar eru sem fjáreignir á gangvirði í gegnum rekstrarreikning, og hún er færð á eigin fé vegna eigna sem eru flokkaðar til sölu.

Afskráning fjárskuldar (39.–42. liður)

AG57. Fjárskuld (eða hluti hennar) fellur úr gildi þegar skuldari annaðhvort:

a) stendur við skuldbindinguna (eða hluta hennar) með því að greiða lánardrottninum, venjulega með handbæru fé, öðrum fjáreignum, vörum eða þjónustu,

eða

b) er löglega leystur undan aðalábyrgð á skuldinni (eða hluta hennar), annaðhvort með málsmeðferð að lögum eða af lánardrottni. (Ef skuldarinn hefur sett tryggingu er engu að síður hægt að fullnægja þessu skilyrði.)

AG58. Ef útgefandi skuldagernings endurkaupir þann gerning er skuldin úr gildi fallin, jafnvel þótt útgefandinn sé viðskiptavaki (e. market maker) í þeim gerningi eða áformi að selja hann aftur í náinni framtíð.

AG59. Greiðsla til þriðja aðila, þ.m.t. fjárgæslusjóður (stundum nefndur skuldajöfnunarsjóður (e. in-substance defeasance), leysir sem slík skuldara ekki undan skuldbindingu sinni við lánardrottin þegar ekki er um að ræða lagalega lausn hennar.

AG60. Ef skuldari greiðir þriðja aðila til að hann taki á sig skuldbindingu sína og tilkynnir lánardrottni að þriðji aðilinn hafi tekið á sig skuldbindinguna afskráir skuldarinn ekki skuldbindinguna nema skilyrðið í b-lið liðar AG57 sé uppfyllt. Ef skuldari greiðir þriðja aðila til að hann taki á sig skuldbindingu og er lagalega leystur frá henni af hendi lánardrottins síns hefur skuldarinn fellt skuldina úr gildi. Ef á hinn bóginn skuldarinn samþykkir að greiða af skuldinni til þriðja aðila eða beint til upphaflegs lánardrottins færir skuldarinn nýja skuldbindingu við þriðja aðilann.

AG61. Þótt lagaleg lausn, hvort sem það er fyrir dómi eða af hálfu lánardrottins, leiði til afskráningar skuldar getur einingin fært nýja skuldbindingu ef afskráningarskilyrðin í 15.–37. lið eru ekki uppfyllt vegna fjáreignanna sem eru yfirfærðar. Ef þessi skilyrði eru ekki uppfyllt eru yfirfærðu eignirnar ekki afskráðar og einingin færir nýja skuldbindingu í tengslum við yfirfærðu eignirnar.

AG62. Að því er varðar 40. lið eru skilmálarnir að verulegu leyti aðrir ef mismunur á afvöxtuðu núvirði sjóðstreymisins samkvæmt nýju skilmálunum, þ.m.t. þóknun, sem greidd er umfram fengna þóknun og afvöxtuð á upphaflegu, virku vöxtunum, og afvöxtuðu núvirði eftirstæðs sjóðstreymis upphaflegu fjárskuldarinnar er a.m.k. 10%. Ef skipti á skuldagerningum eða breyting á skilmálum er færð sem uppgerður gerningur, er kostnaður, sem stofnað er til, eða þóknun færð sem hluti af ágóða eða tapi á því að gera upp gerninginn. Ef skipti á skuldagerningum eða breyting á skilmálum er ekki færð sem uppgerður gerningur, er kostnaður, sem stofnað er til, eða þóknun færð sem hluti af ágóða eða tapi á því að gera upp gerninginn.

AG63. Í sumum tilvikum leysir lánardrottinn skuldara undan gildandi skuldbindingu um greiðslur en skuldarinn tekur á sig ábyrgðarskuldbindingu á greiðslu við vanskil aðalskuldara. Við þær aðstæður gerir skuldari eftirfarandi:

a) færir nýja fjárskuld, sem byggist á gangvirði ábyrgðarskuldbindingarinnar

og

b) færir ágóða eða tap sem byggist á mismuninum á i) mögulegri greiðslu og ii) bókfærðu verði upphaflegu fjárskuldarinnar að frádregnu gangvirði nýju fjárskuldarinnar.

Mat (43.–70. liður)

Upphaflegt mat fjáreigna og fjárskulda (43. liður)

AG64. Gangvirði fjármálagernings við upphaflega færslu er yfirleitt viðskiptaverðið (þ.e. gangvirði endurgjaldsins sem látið er af hendi eða tekið við, sjá einnig lið AG76). Ef hluti endurgjaldsins, sem látið er af hendi eða móttekið, er fyrir eitthvað annað en fjármálagerninginn er þó gangvirði fjármálagerningsins metið með því að nota virðismatsaðferð (sjá liði AG74–AG79). 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.

AG65. Ef eining stofnar til láns sem ber ekki markaðsvexti (ef þeir eru t.d. 5% þegar markaðsvextir á samsvarandi láni eru 8%) og fær fyrirframgreidda þóknun sem bætur, færir einingin lánið á gangvirði, þ.e. að frádreginni þóknuninni sem hún fær. Einingin færir þennan frádrátt í rekstrarreikningi með aðferð virkra vaxta.

Síðara mat á fjáreignum (45. og 46. liður)

AG66. Ef fjármálagerningur, sem var áður færður sem fjáreign, er metinn á gangvirði og gangvirði hennar fellur niður fyrir núll er hún fjárskuld í samræmi við 47. lið.

AG67. Í eftirfarandi dæmi er skýrt hvernig farið er með færslu viðskiptakostnaðar við upphaflegt og síðara mat fjáreignar sem er til sölu. Eign er keypt fyrir 100 GE og söluþóknun, sem nemur 2 GE, bætist við. Upphaflega er eignin færð á 102 GE. Næsti reikningsskiladagur er einum degi síðar, þegar skráð markaðsverð eignarinnar er 100 GE. Ef eignin væri seld væri greidd þóknun að fjárhæð 3 GE. Á þeim degi er einingin metin á 100 GE (án tillits til hugsanlegrar söluþóknunar) og tap sem nemur 2 GE er fært á eigið fé. Ef fastar eða útreiknanlegar greiðslur eru af fjáreign til sölu er viðskiptakostnaðurinn afskrifaður í rekstrarreikningi með aðferð virkra vaxta. Ef ekki er um að ræða fastar eða útreiknanlegar greiðslur af fjáreign til sölu er viðskiptakostnaðurinn afskrifaður í rekstrarreikningi þegar eignin er afskráð eða rýrnar í verði.

AG68. Gerningar, sem eru flokkaðir sem útlán og viðskiptakröfur, eru metnir á afskrifuðu kostnaðarverði án tillits til áforma einingarinnar um að eiga þá fram að gjalddaga.

Til athugunar vegna gangvirðimats (48. og 49. liður)

AG69. Til grundvallar skilgreiningu á gangvirði er forsendan um áframhaldandi rekstrarhæfi einingar og að ekki sé um að ræða áform um eða þörf á félagsslitum, að skerða verulega rekstur hennar eða að hún þurfi að gangast undir viðskipti með óhagstæðum kjörum. Gangvirði er því ekki fjárhæðin sem eining fær eða greiðir í þvinguðum viðskiptum, tilneyddum félagsslitum eða nauðungarsölu. Gangvirði endurspeglar þó lánshæfisgæði gerningsins.

AG70. Í þessum staðli eru notuð hugtökin „kauptilboðsverð“ og „sölutilboðsverð“ (stundum nefnt „skráð söluverð“), þegar um er að ræða skráð markaðsverð, og nær hugtakið „verðbil kaup- og sölutilboðs“ yfir viðskiptakostnað eingöngu. Aðrar leiðréttingar til að finna gangvirði (t.d. fyrir lánshæfi mótaðila) felast ekki í hugtakinu „verðbil kaup- og sölutilboðs“.

Virkur markaður: Skráð verð

AG71. Verð fjármálagernings telst vera skráð á virkum markaði ef skráð verð er aðgengilegt og reglulega tiltækt hjá verðbréfamarkaði, verðbréfasala, verðbréfamiðlara, starfsgreinahópi, markaðsverðsþjónustu eða eftirlitsstofnun og verðið sýnir raunveruleg og regluleg markaðsviðskipti milli ótengdra aðila. Gangvirði er skilgreint sem það verð sem fús kaupandi og fús seljandi koma sér saman um í viðskiptum ótengdra aðila. Markmiðið með því að ákvarða gangvirði fjármálagernings, sem verslað er með á virkum markaði, er að finna verðið sem væri notað í viðskiptum með þann gerning miðað við dagsetningu efnahagsreiknings (þ.e. án þess að breyta eða endurvinna gerninginn) á hagstæðasta, virka markaðinum sem einingin hefur beinan aðgang að. Einingin leiðréttir þó verðið á hagstæðari markaðinum svo að það endurspegli mismuninn, ef einhver er, á lánsáhættu mótaðila á gerningum, sem verslað með á þeim markaði, og þeim sem verið er að verðmeta. Þegar til eru opinberar verðskrár á virkum markaði eru þær bestu gögnin um gangvirði og þegar þær eru fyrir hendi eru þær notaðar til að meta fjáreignina eða fjárskuldina.

AG72. Fyrir eign í eigu einingarinnar eða skuld, sem hún ætlar að gefa út, er viðeigandi skráð markaðsverð venjulega gildandi kauptilboðsverð og fyrir eign, sem hún ætlar að kaupa eða skuld sem hún á að inna hendi, er það sölutilboðsverð. Þegar eining á eignir og skuldir með útjafnandi markaðsáhættu getur hún notað miðverð markaðarins sem grundvöll fyrir ákvörðun gangvirðis á útjafnandi áhættustöðum og jafnað kauptilboðsverð eða sölutilboðsverð, eftir því sem við á, á móti opinni nettóstöðu. Þegar gildandi kaup- og sölutilboðsverð er ekki fáanlegt er verð í nýjustu viðskiptum til marks um gildandi gangvirði, svo framarlega sem ekki hafi átt sér stað veruleg breyting á efnahagslegum aðstæðum frá því viðskiptin áttu sér stað. Ef aðstæður hafa breyst frá því viðskiptin fóru fram (breyting hefur t.d. orðið á áhættulausum vöxtum í kjölfar nýjustu verðskráningar fyrirtækjaskuldabréfa), endurspeglar gangvirðið breytingu á aðstæðum með tilvísan til gildandi verðs eða vaxta á sambærilegum gerningum, eftir því sem við á. Eins er verð leiðrétt þegar einingin getur sýnt fram á að verð í síðustu viðskiptum sé ekki gangvirði (t.d. vegna þess að þau endurspegluðu fjárhæðina sem einingin fengi eða greiddi í þvinguðum viðskiptum, tilneyddum félagsslitum eða nauðungarsölu). Gangvirði safns fjármálagerninga er samtala fjölda eininga í gerningnum og skráð markaðsverðs hans. Ef opinberlega skráð verð á virkum markaði er ekki fyrir hendi á fjármálagerningi í heild en virkur markaður er til fyrir hluta hans er gangvirði ákvarðað á grundvelli viðeigandi markaðsverðs hlutanna.

AG73. Ef vextir (fremur en verð) eru skráðir á virkum markaði notar einingin það skráða vaxtahlutfall sem ílag í virðismatsaðferð til að ákvarða gangvirði. Ef skráð vaxtahlutfall er ekki tekið með í lánsáhættu eða aðrir þættir sem markaðsaðilar hafa með við virðismat á gerningnum, leiðréttir einingin vegna þessara þátta.

Enginn virkur markaður: virðismatsaðferð

AG74. Ef markaður fyrir fjármálagerning er ekki virkur ákvarðar eining gangvirðið með því að nota virðismatsaðferð. Virðismatsaðferð felst í því að nota nýleg viðskipti ótengdra aðila sem eru upplýstir og fúsir til viðskiptanna, ef þau eru fyrir hendi, og vísun til gildandi gangvirðis annars gernings, sem er að verulegu leyti eins, greiningu á afvöxtuðu sjóðstreymi og verðlagningarlíkön fyrir valrétti. Ef til er virðismatsaðferð, sem markaðsaðilar nota almennt til að verðleggja gerninginn og sú aðferð hefur reynst veita áreiðanlegt verðmat, sem byggist á raunverulegum viðskiptum á markaðnum, skal einingin nota þá aðferð.

AG75. Markmiðið með því að nota virðismatsaðferð er að komast að raun um hvert verð í viðskiptum hefði verið á matsdegi í viðskiptum ótengdra aðila sem miðast við eðlileg viðskiptasjónarmið. Gangvirði er metið á grundvelli niðurstaðna með virðismatsaðferð þar sem ílag markaðarins er nýtt til fullnustu og treyst eins lítið og mögulegt er á ílag sem er sérstakt fyrir hverja einingu. Þess er að vænta að með virðismatsaðferð væri hægt að komast að raunhæfu mati á gangvirði ef a) það endurspeglar á sennilegan hátt hvernig vænta megi að markaðurinn verðleggi gerninginn og b) að með ílaginu í virðismatsaðferðina fáist sennileg mynd af væntingum markaðarins og mat á áhættu- og arðsemisþáttum sem felast í fjármálagerningnum.

AG76. Þess vegna eru í virðismatsaðferð a) allir þættir sem markaðsaðilar kanna við verðákvörðun og b) hún er í samræmi við viðurkennda efahagslega aðferðafræði fyrir verðlagningu fjármálagerninga. Með vissu millibili fínstillir eining virðismatsaðferðina og prófar gildi hennar með því að nota verð úr sannreynanlegum viðskiptum með sams konar gerningi (þ.e. án þess að breyta honum eða endurvinna) á ríkjandi markaði eða miðar við hvers konar tiltæk, sannreynanleg markaðsgögn. Eining aflar markaðsgagna með samræmdum hætti á sama markaði og gerningurinn er upprunninn eða keyptur. Besti vitnisburðurinn um gangvirði fjármálagernings við upphaflega færslu er viðskiptaverðið (þ.e. gangvirði endurgjaldsins sem er greitt eða móttekið) nema gangvirði þess gernings sé stutt með samanburði við önnur sannreynanleg viðskipti á ríkjandi markaði (þ.e. án breytingar eða endurvinnu) eða grundvallað á virðismatsaðferð sem aðeins tekur til gagna af mörkuðum sem unnt er að fylgjast með.

AG77. Upphaflegu kaupin eða uppruni fjáreignar eða stofnun fjárskuldar eru markaðsviðskipti sem mynda grunn fyrir mat á gangvirði fjármálagerningsins. Einkum ef fjármálagerningurinn er skuldagerningur (s.s. útlán) er unnt að ákvarða gangvirði hans með vísan til markaðsaðstæðna, sem voru fyrir hendi við kaupin á honum, eða upphafsdagsetningar og ríkjandi markaðsaðstæðna eða vaxta, sem einingin eða aðrir krefjast fyrir sambærilega skuldagerninga (þ.e. sambærilegur tími eftir til gjalddaga, sjóðstreymismynstur, gjaldmiðill, lánsáhætta, veð- og vaxtagrunnur). Á hinn bóginn er unnt, að því tilskildu að engin breyting sé á lánsáhættu skuldarans og viðeigandi áhættuálagi eftir að stofnað er til skuldagerningsins, að meta vexti á ríkjandi markaði með því að nota viðmiðunarvexti, sem endurspegla meiri lánshæfisgæði en skuldagerningurinn sem liggur til grundvallar, og halda jafnframt lánsáhættuálagi föstu og leiðrétta vegna breytingar á viðmiðunarvöxtum frá upphafsdagsetningu Ef skilyrði hafa breyst frá nýjustu markaðsviðskiptum er samsvarandi breyting á gangvirði fjármálagerningsins, sem verið er að meta, ákvarðað með hliðsjón af gildandi verði eða vöxtum á sambærilegum fjármálagerningum, sem leiðréttir eru eftir því sem við á vegna frávika frá gerningnum sem verið er að meta.

AG78. Sömu upplýsingar eru e.t.v. ekki tiltækar á hverjum matsdegi. Þegar eining stofnar til láns eða yfirtekur skuldagerning, sem er ekki í virkum viðskiptum, er einingin t.d. með viðskiptaverð sem er jafnframt markaðsverð. Á hinn bóginn kann að vera að engar upplýsingar um nýleg viðskipti séu tiltækar á næsta matsdegi og einingin hefur, þó að hún geti ákvarðað almennt vaxtastig markaðarins, e.t.v. ekki vitneskju um það hve mikla lánsáhættu eða aðra áhættu markaðsaðilar legðu til grundvallar við verðlagningu gerningsins á þeim degi. Eining hefur e.t.v. ekki upplýsingar um nýleg viðskipti til að geta ákvarðað viðeigandi áhættuálag á grunnvexti til að við ákvörðun á afvöxtun í núvirðisútreikningum. Þegar ekki eru til gögn um hið gagnstæða má telja sanngjarnt að gera ráð fyrir að álagið, sem var daginn sem stofnað var til lánsins, hafi ekki tekið neinum breytingum. Þess er þó vænst að einingin geri þær tilraunir sem sanngjarnt má telja til að ákvarða hvort vísbendingar eru um að breyting hafi orðið á slíkum þáttum. Þegar vísbendingar eru um breytingu kannar einingin áhrifin af breytingunni við ákvörðun á gangvirði fjármálagerningsins.

AG79. Við beitingu afvaxtaðrar sjóðstreymisgreiningar notar eining eitt eða fleiri afvöxtunarhlutföll sem eru jöfn ríkjandi ávöxtun fjármálagerninga sem hafa að verulegu leyti sömu skilmála og einkenni, þ.m.t. lánshæfisgæði gerningsins, eftirstöðvatími sem samningsbundnir vextir eru fastir, eftirstöðvatími til endurgreiðslu höfuðstóls og greiðslugjaldmiðillinn. Skammtímaviðskiptakröfur og -skuldir án tilgreinds vaxtahlutfalls má meta á upphaflegri reikningsfjárhæð ef áhrifin af afvöxtun eru óveruleg.

Enginn virkur markaður: Eiginfjárgerningar

AG80. Unnt er að meta með áreiðanlegum hætti gangvirði fjárfestinga í eiginfjárgerningum þegar þeir eru ekki á skráðu markaðsverði á virkum markaði og afleiða sem tengjast og gera verður upp með afhendingu þess háttar óskráðra 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 bilsins 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 markaðsverði og afleiða sem tengjast og gera verður upp með afhendingu þess háttar óskráðra eiginfjárgerninga (sjá c-lið 46. liðar og 47. lið), er ekki líklegur til að vera verulegur. Að 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.

Ílag í virðismatsaðferðum

AG82. Viðeigandi aðferð til að meta gangvirði tiltekins fjármálagernings fæli í sér sannreynanleg markaðsgögn um markaðsaðstæðurnar og aðra þætti sem eru líklegir til að hafa áhrif á gangvirði gerningsins. Gangvirði fjármálagernings byggist á einum eða fleiri eftirfarandi þátta (og e.t.v. öðrum):

a) tímaviðri peninga (þ.e. grunnvextir eða áhættulausir vextir), Grunnvexti er yfirleitt hægt að leiða af sannreynanlegu verði ríkisskuldabréfa og þeir eru oft birtir í fjármálaritum. Dæmigert fyrir þessa vexti er að þeir breytast með áætluðum dagsetningum í sjóðstreymisspám sem fylgja arðsemislínu vaxta fyrir mismunandi tímaramma. Eining getur af hagkvæmnisástæðum notað viðurkennda og sannreynanlega, almenna vexti, s.s. LIBOR-vexti eða vaxtaskipti sem viðmiðunarvexti. (Vegna þess að vextir eins og LIBOR-vextir eru ekki áhættulausir vextir er leiðrétting vegna lánsáhættu, sem á við um tiltekinn fjármálagerning, miðuð við lánsáhættu hans í samanburði við lánsáhættu þessara viðmiðunarvaxta.) Í sumum löndum getur veruleg lánsáhætta fylgt ríkisskuldabréfum og þau bera e.t.v. ekki trygga grunnvexti til viðmiðunar fyrir gerninga sem tilgreindir eru í viðkomandi gjaldmiðli. Sumar einingar í þessum löndum kunna að hafa betri lánsfjárstöðu og lægri útlánsvexti en ríkisvaldið. Í slíku tilviki kann að eiga betur við að ákvarða grunnvexti með vísan til hæstu vaxta fyrirtækjaskuldabréfa sem gefin eru út í gjaldmiðli viðkomandi lögsagnarumdæmis.

b) lánsáhætta Áhrif lánsáhættu á gangvirði (þ.e. yfirverðs miðað við grunnvexti vegna lánsáhættu) kunna að vera leidd af sannreynanlegu markaðsverði á gerningum með mismunandi lánshæfisgæði, sem verslað er með, eða af sannreynanlegum útlánsvöxtum sem lánveitendur setja á lán með margs konar lánshæfismati,

c) gengi erlendra gjaldmiðla. Til eru virkir gjaldmiðilsmarkaðir fyrir flesta helstu gjaldmiðlana og verðið er skráð daglega í fjármálaritum,

d) hrávöruverð. Til er sannreynanlegt markaðsverð fyrir margar hrávörur,

e) verð á eigin fé. Verð (og verðvísitölur) eiginfjárgerninga, sem verslað er með, er auðveldlega sannreynanlegt á sumum mörkuðum. Nota má aðferðir, sem byggjast á núviði, til að áætla ríkjandi markaðsverð eiginfjárgerninga þegar ekki er um að ræða neitt sannreynanlegt verð,

f) óstöðugleiki (þ.e. umfang verðbreytinga á fjárgerningnum eða öðrum liðum í framtíðinni). Yfirleitt er unnt að meta óstöðugleika eigna í virkum viðskiptum með áreiðanlegum hætti út frá eldri markaðsgögnum eða með því að nota óstöðugleikann sem felst í ríkjandi markaðsverði,

g) fyrirframgreiðsluáhætta og endurkaupaáhætta Unnt er að meta væntanlegt fyrirframgreiðslumynstur fjáreigna og væntanlegt endurkaupamynstur fjárskulda út frá sögulegum gögnum. (Gangvirði fjárskuldar, sem mótaðili getur keypt aftur, getur ekki verið lægra en núviði endurkaupafjárhæðarinnar — sjá 49. lið.)

h) umsýslukostnaður fjáreignar eða fjárskuldar. Unnt er að meta umsýslukostnað með samanburði við gildandi þóknun sem aðrir markaðsaðilar setja upp. Ef umsýslukostnaður fjáreignar eða fjárskuldar er verulegur og markaðsaðilar hafa sambærilegan kostnað tekur útgefandi tillit til hans við ákvörðun á gangvirði þeirrar fjáreignar eða fjárskuldar. Þegar samningsbundinn réttur til framtíðarþóknunar tekur gildi er líklegt að gangvirðið sé jafnt upphafskostnaðinum, sem greiddur var vegna hennar, nema framtíðarþóknun og tengdur kostnaður séu ekki í samræmi við samanburðarhæft markaðsverð.

Ágóði og tap (55–57. liður)

AG83. Eining beitir IAS-staðli 21 á fjáreignir og fjárskuldir sem eru peningalegir liðir í samræmi við IAS-staðal 21 og tilgreindir í erlendum gjaldmiðli. Samkvæmt IAS-staðli 21 er ágóði og tap vegna gengismunar á peningalegum eignum og peningalegum skuldum fært í rekstrarreikningi. Undantekning er peningalegur liður sem er tilgreindur sem áhættuvarnargerningur annaðhvort í sjóðstreymisvörn (sjá 95.–101. lið) eða áhættuvörn vegna hreinnar fjárfestingar (sjá 102. lið). Í þeim tilgangi að færa gengiságóða og -tap samkvæmt IAS-staðli 21 er farið með peningalega fjáreign, sem er til sölu, eins og hún væri bókfærð á afskrifuðu kostnaðarverði í erlenda gjaldmiðlinum. Til samræmis við það er gengismunur vegna slíkrar fjáreignar, sem stafar af breytingum á afskrifuðu kostnaðarverði, færður í rekstrarreikningi og aðrar breytingar á bókfærðu verði eru færðar í samræmi við b-lið 55. liðar. Fyrir fjáreignir til sölu, sem ekki eru peningalegir liðir samkvæmt IAS-staðli 21 (t.d. eiginfjárgerningar), er tengdur gengisþáttur, ef um hann er að ræða, innifalinn í ágóða eða tapi sem er fært beint á eigið fé skv. b-lið 55. liðar. Ef áhættuvarnartengsl eru milli óafleiddrar peningalegrar eignar og óafleiddrar peningalegrar skuldar, eru breytingar á erlendum gjaldmiðilsþætti þessara fjármálagerninga færðar í rekstrarreikningi.

Virðisrýrnun og óinnheimtanleiki fjáreigna (58.–70. liður)

Fjáreignir bókfærðar á afskrifuðu kostnaðarverði (63.–65. liður)

AG84. Virðisrýrnun fjáreignar, sem er bókfærð á afskrifuðu kostnaðarverði, er metin með því að nota upphaflega, virka vexti fjármálagerningsins vegna þess að afvöxtun á ríkjandi markaðsvöxtum hefði, í reynd, í för með sér gangvirðismat á fjáreignum sem annars væru metnar á afskrifuðu kostnaðarverði. Ef endursamið er um skilmála útláns, viðskiptakröfu eða fjárfestingar til gjalddaga eða þeim er breytt með öðrum hætti vegna fjárhagserfiðleika lántaka eða útgefanda, er virðisrýrnun metin með því að nota upphaflegu, virku vextina fyrir breytingu á skilmálum. Sjóðstreymi í tengslum við skammtímakröfur er ekki afvaxtað ef áhrifin af afvöxtuninni eru óveruleg. Ef útlán, viðskiptakrafa eða fjárfesting til gjalddaga ber breytilega vexti, er afvöxtunarstuðullinn við mat á virðisrýrnunartapi skv. 63. lið það ríkjandi, virka vaxtahlutfall (eitt eða fleiri) sem ákvarðað er samkvæmt samningnum. Skuldari getur notfært sér þá lausn að meta virðisrýrnun fjáreignar, sem er bókfærð á afskrifuðu kostnaðarverði, út frá gangvirði gernings með því að styðjast við sannreynanlegt markaðsverð. Útreikningurinn á núvirði áætlaðs framtíðarsjóðstreymis veðsettrar fjáreignar endurspeglar sjóðstreymi sem getur stafað af því að gengið er að veði og kostnaður við yfirtöku á veðinu og sölu þess er dreginn frá, hvort sem líkur eru á þess háttar yfirtöku á veðinu eða ekki.

AG85. Í ferlinu við mat á virðisrýrnun er tekið tillit til allrar útlánaáhættu, ekki einvörðungu þeirrar sem stafar af litlum lánshæfisgæðum. Ef eining notar t.d. innra lánaflokkunarkerfi tekur hún tillit til allra lánaflokka, ekki einvörðungu þeirra sem sýna alvarlega skert lánstraust.

AG86. Ferlið við að áætla fjárhæð virðisrýrnunartaps getur annaðhvort leitt til einnar fjárhæðar eða nokkurra mögulegra fjárhæða á tilteknu bili. Í síðara tilvikinu færir einingin virðisrýrnunartap sem er jafnt besta mati á bilinu (*) þar sem er að finna allar viðeigandi upplýsingar, sem teknar eru með í reikninginn og tiltækar eru áður en reikningsskilin eru gefin út, um ríkjandi aðstæður miðað við dagsetningu efnahagsreiknings.

(*) Í 39. lið IAS-staðals 37 eru leiðbeiningar um það hvernig eigi að ákvarða besta mat á bili mögulegra niðurstaðna.

AG87. Að því er varðar sameiginlegt mat á virðisrýrnun eru fjáreignir flokkaðar eftir sambærilegum einkennum lánsáhættu sem gefa til kynna getu skuldara til að greiða allar fjárhæðir, sem fallnar eru í gjalddaga, samkvæmt samningsskilmálum (t.d. á grundvelli lánsáhættumats eða áhættuflokkunarferlis þar sem tekið er tillit til tegundar eignar, atvinnugreinar, landfræðilegrar legu, tegundar veðs, hversu langt er liðið frá gjalddaga og annarra viðeigandi þátta). Einkennin, sem eru valin, eiga við mat á framtíðarsjóðstreymi fyrir flokka þess háttar eigna, þar sem þau gefa til kynna getu skuldara til að greiða allar fjárhæðir, sem fallnar eru í gjalddaga, samkvæmt skilmálum samningsins um eignirnar sem verið er að meta. Líkur á tapi og önnur taptölfræði er þó mismunandi eftir stigi flokks frá a) eignum, sem hafa verið metnar hver fyrir sig með tilliti til virðisrýrnunar og verið án rýrnunar, til b) eigna, sem hafa ekki verið metnar hver fyrir sig með tilliti til virðisrýrnunar sem hefur leitt til þess að þörf gæti verið á mismunandi fjárhæðum vegna virðisrýrnunar. Ef eining á ekki eignaflokk með sambærilegum áhættueinkennum framkvæmir hún ekki viðbótarmatið.

AG88. Virðisrýrnunartap sem er fært á flokksgrundvelli er til bráðabirgða á meðan beðið er eftir skilgreiningu á virðisrýrnunartapi á einstökum eignum í flokki fjáreigna sem eru metnar sameiginlega með tilliti til virðisrýrnunar. Jafnskjótt og tiltækar eru upplýsingarnar í flokki, þar sem tilgreint er sérstaklega tap á eignum með aðgreinda virðisrýrnun, eru þær eignir fjarlægðar úr flokknum.

AG89. Framtíðarsjóðstreymi í flokki fjáreigna, sem eru metnar sameiginlega með tilliti til virðisrýrnunar, er metið á grundvelli fenginnar reynslu af tapi á eignum með lánsáhættueinkenni sem eru sambærileg við einkenni eignanna í flokknum. Einingar sem hafa enga reynslu af tapi, sem á sérstaklega við um þær, eða ófullnægjandi reynslu nota reynslu sambærilegra (e. peer group) eininga af sambærilegum flokkum fjáreigna. Fengin reynsla af tapi er leiðrétt út frá gildandi, sannreynanlegum gögnum til að endurspegla áhrifin af ríkjandi aðstæðum sem höfðu ekki áhrif á tímabilinu, sem fengin reynsla af tapi er grundvölluð á, og til að fjarlægja áhrifin af aðstæðunum á fyrra tímabili sem skipta ekki lengur máli. Mat á breytingum á framtíðarsjóðstreymi endurspeglar og er í beinu samræmi við breytingar á tengdum, sannreynanlegum gögnum frá tímabili til tímabils (s.s. breytingar á atvinnuleysistölum, fasteignaverði, hrávöruverði, greiðslustöðu eða öðrum þáttum sem gefa vísbendingar um tap, sem samstæðan hefur orðið fyrir, og umfang þess). Aðferðafræðin og forsendur, sem notaðar eru til að meta framtíðarsjóðstreymi, eru endurskoðaðar reglulega til að draga úr mismun á mati á tapi og raunverulegu tapi.

AG90. Sem dæmi um beitingu liðar AG89 getur eining ákvarðað á grundvelli fenginnar reynslu að ein af meginorsökum greiðslufalls á greiðslukortalánum sé andlát lántakandans. Einingin getur staðreynt að dánarhlutfallið sé óbreytt frá ári til árs. Engu að síður kunna nokkrir lántakenda í flokki greiðslukortaútlána einingarinnar að hafa dáið á því ári, sem bendir til þess að virðisrýrnunartap hafi orðið á þeim lánum, jafnvel þótt einingin hafi í árslok ekki ennþá vitneskju um hvaða tilteknu lántakendur hafi dáið. Það á því við að færa virðisrýrnunartap vegna þessa „orðna en ótilkynnta taps“ Á hinn bóginn væri ekki viðeigandi að færa virðisrýrnunartap vegna dauðsfalla, sem vænst er að verði á tímabili í framtíðinni, vegna þess að atburðurinn, sem nauðsynlegur er til að tapið verði (andlát lántakandans), hefur ekki enn átt sér stað.

AG91. Þegar taphlutfall frá fyrra tímabili er notað við mat á framtíðarsjóðstreymi skiptir máli að upplýsingar um fyrra taphlutfall séu notaðar á flokka sem eru skilgreindir í samræmi við flokkana sem fyrra taphlutfall var mælt á. Þess vegna skal aðferðin, sem notuð er, gera kleift að tengja hvern flokk við upplýsingar um fyrri reynslu í eignaflokkum með sambærileg lánsáhættueinkenni og viðeigandi, sannreynanleg gögn sem endurspegla ríkjandi aðstæður.

AG92. Nota má aðferðir, sem byggjast á reikniformúlum eða tölfræði, til að ákvarða virðisrýrnunartap í fjáreignarflokkum (t.d. á lágum lánum), svo framarlega sem þau eru í samræmi við kröfurnar í 63.–65. lið og liðum AG87–AG91. Í öllum líkönum, sem notuð eru, eru áhrifin af tímavirði peninga tekin með, tekið tillit til sjóðstreymis alls eftirstandandi nýtingartíma eignar (ekki aðeins næsta árs), tekið tillit til aldurs lánanna í safninu og þau valda ekki virðisrýrnunartapi við upphaflega færslu fjáreignar.

Vaxtatekjur eftir færslu virðisrýrnunar

AG93. Þegar fjáreign eða flokkur sambærilegra eigna hefur verið færður niður í kjölfar virðisrýrnunartaps eru vaxtatekjur eftir það færðar með því að nota vaxtahlutfallið, sem notað er til að afvaxta framtíðarsjóðstreymið, í þeim tilgangi að meta virðisrýrnunartapið.

IAS 39

Áhættuvörn (71.–102. liður)

Áhættuvarnargerningar (72.–77. liður)

Gerningar sem teljast áhættuvarnargerningar (72. og 73. liður)

AG94. Vænt tap á valrétti, sem eining selur, gæti verið umtalsvert meira en vænt virðisaukning tengds áhættuvarins liðar. Útgefinn valréttur dregur með öðrum orðum ekki með virkum hætti úr áhættu vegna áhættuvarins liðar sem hefur áhrif á rekstrarafkomu einingarinnar. Af þeim sökum telst útgefinn valréttur ekki vera áhættuvarnargerningur nema hann sé tilgreindur sem jöfnun á móti keyptum valrétti, þ.m.t. valréttur sem er innbyggður í annan fjármálagerning (t.d. útgefinn kaupréttur sem notaður er til að verja innkallanlega skuld). Gagnstætt því hefur keyptur valréttur í för með sér væntan ágóða, sem er jafn eða hærri en tapið, og þess vegna dregur hann hugsanlega úr áhættu vegna breytinga á gangvirði eða sjóðstreymi sem hafa áhrif á rekstrarafkomu einingarinnar. Í samræmi við það getur hann talist áhættuvarnargerningur.

AG95. Tilgreina má fjárfestingu til gjalddaga, sem bókfærð er á afskrifuðu kostnaðarverði, sem áhættuvarnargerning sem vörn gagnvart gengisáhættu erlendra gjaldmiðla.

AG96. Fjárfestingu í óskráðum eiginfjárgerningi, sem ekki er bókfærður á gangvirði vegna þess að ekki er hægt að meta gangvirði hans með áreiðanlegum hætti eða afleiða er tengd honum sem verður að gera upp með afhendingu á þess háttar óskráðum eiginfjárgerningi (sjá c-lið 46. liðar og 47. lið), er ekki hægt að tilgreina sem áhættuvarnargerning.

AG97. Eiginfjárgerningar einingar eru ekki fjáreignir eða fjárskuldir einingarinnar og þess vegna er ekki hægt að tilgreina þá sem áhættuvarnargerninga.

Áhættuvarðir liðir (78.–84. liður)

Liðir sem teljast áhættuvarðir (78.–80. liður)

AG98. Föst skuldbinding um að kaupa fyrirtæki við sameiningu fyrirtækja getur ekki verið áhættuvarinn liður nema gegn gengisáhættu erlendra gjaldmiðla, vegna þess að ekki er hægt að skilgreina sérstaklega og meta aðra áhættu sem varið er gegn. Önnur áhætta, sem hér er vísað til, er almenn áhætta í viðskiptum.

AG99. Fjárfesting með hlutdeildaraðferðinni getur ekki verið áhættuvarinn liður í gangvirðisvörn vegna þess að með hlutdeildaraðferðinni er færður hlutur fjárfestisins í hagnaði eða tapi hlutdeildarfélagsins fremur en breytingar á gangvirði fjárfestingarinnar. Eins getur fjárfesting í dótturfélagi í samstæðu ekki verið áhættuvarinn liður í gangvirðisvörn vegna þess að samstæðan færir hagnað eða tap dótturfélagsins í rekstrarreikningi fremur en breytingar á gangvirði fjárfestingarinnar. Annað gildir um áhættuvörn fyrir hreina fjárfestingu í erlendum rekstri vegna þess að það er vörn gegn áhættu vegna eignar í erlendum gjaldmiðli en ekki gangvirðisvörn gegn breytingu á virði fjárfestingarinnar.

Fjárhagsliðir tilgreindir sem áhættuvarðir liðir (81. liður og liður 81A)

AG99A. […] Einingin getur tilgreint allt sjóðstreymi allrar fjáreignarinnar eða fjárskuldarinnar sem varða liðinn og varið hana fyrir aðeins einni tiltekinni áhættu (t.d. aðeins fyrir breytingum sem rekja má til breytinga á LIBOR-vöxtum). Þegar t.d. er um að ræða fjárskuld með virkum vöxtum, sem eru 100 grunnstigum fyrir neðan LIBOR-vexti, getur eining tilgreint heildarskuldina sem áhættuvarinn lið (þ.e. höfuðstól að viðbættum vöxtum miðað við LIBOR-vexti að frádregnum 100 grunnstigum) og varið breytinguna á gangvirði eða sjóðstreymi heildarskuldarinnar sem rekja má til breytinga á LIBOR-vöxtum. Einingin getur einnig valið annað áhættuvarnarhlutfall en einn á móti einum til að bæta skilvirkni varnarinnar, eins og lýst er í lið AG100.

AG99B. Auk þess getur einingin, ef fjármálagerningur með föstum vöxtum er varinn eftir að til hans er stofnað og vextir hafa breyst í millitíðinni, tilgreint hluta þeirra jafnan viðmiðunarvöxtum […]. Ef eining stofnar t.d. til fjáreignar að fjárhæð 100 GE á föstum vöxtum og virkir vextir hennar eru 6% á sama tíma og LIBOR-vextir eru 4%. Hún byrjar að verja þessa eign nokkru síðar þegar LIBOR-vextir hafa hækkað í 8% og gangvirði eignarinnar hefur lækkað í 90 GE. Einingin reiknar út að ef hún hefði keypt eignina daginn þegar hún tilgreindi hana sem varinn lið, sem þá var að gangvirði 90 GE, hefðu virku vextirnir verið 9,5%. […] Einingin getur tilgreint LIBOR-vaxtahluta sem nemur 8% sem er að hluta samningsbundið vaxtasjóðstreymi og að hluta mismunurinn á gangvirðinu (þ.e. 90 GE) og fjárhæðinni sem skal endurgreiðast á gjalddaga (þ.e. 100 GE).

Ófjárhagslegir liðir tilgreindir sem áhættuvarðir liðir (82. liður)

AG100. Breytingar á verði hluta eða þáttar í ófjárhagslegri eign eða ófjárhagslegri skuld hafa yfirleitt ekki fyrirsjáanleg áhrif, sem hægt er að meta sérstaklega, á verð liðarins sem eru t.d. sambærileg við áhrif breytingar á markaðsvöxtum á verð verðbréfs. Þannig er ófjárhagsleg eign eða ófjárhagsleg skuld aðeins varinn liður sem heild eða sem gengisáhætta erlendra gjaldmiðla. Ef mismunur er á skilmálum áhættuvarnargerningsins og varða liðarins (eins og áhættuvörn fyrir áætluð innkaup á brasilísku kaffi með því að nota framvirkan samning um að kaupa kólumbískt kaffi með annars sambærilegum skilmálum) geta áhættuvarnartengslin engu að síður uppfyllt kröfur um áhættuvarnartengsl, að því tilskildu að skilyrðin í 88. lið séu uppfyllt, m.a. það að vænst er að áhættuvörnin sé mjög skilvirk. Í þessum tilgangi má fjárhæð áhættuvarnargerningsins vera hærri eða lægri en fjárhæð áhættuvarða liðarins ef það eykur skilvirkni áhættuvarnartengslanna. Unnt væri t.d. að gera aðhvarfsgreiningu til að greina tölfræðilegt samband milli áhættuvarða liðarins (t.d. viðskipta með brasilískt kaffi) og áhættuvarnargerningsins (t.d. viðskipta með kólumbískt kaffi). Ef um er að ræða gilt tölfræðilegt samband milli tveggja breytna (þ.e. milli einingarverðs brasilíska kaffisins og kólumbíska kaffisins) er hægt að nota hallann á aðhvarfslínunni til að ákvarða varnarhlutfallið sem hámarkar vænta skilvirkni. Ef hallinn á aðhvarfslínunni er t.d. 1,02 hámarkar áhættuvarnarhlutfall byggt á 0,98 einingum af áhættuvörðum liðum að magninu 1,00 af áhættuvarnargerningnum áætluðu skilvirknina. Áhættuvarnartengslin geta þó leitt til óskilvirkni sem er færð í rekstrarreikningi á meðan áhættuvarnartengslin vara.

Flokkar liða tilgreindir sem áhættuvarðir liðir (83. liður og liður 81A)

AG101. Áhættuvörn hreinnar heildarstöðu (t.d. hreinar heildareignir á föstum vöxtum og hreinar heildarskuldir á föstum vöxtum með sambærilega gjalddaga) í stað sérstaks áhættuvarins liðar uppfyllir ekki skilyrði fyrir áhættuvarnarreikningsskilum. Hægt er þó að fá fram nær sömu áhrif á rekstrarafkomu einingarinnar með áhættuvarnarreikningsskilum af þessari gerð ef hluti liðanna, sem liggja til grundvallar, er tilgreindur sem áhættuvarði liðurinn. Ef banki á t.d. eignir að fjárhæð 100 GE og skuldirnar nema 90 GE, með sambærilegri áhættu og skilmálum, og hann ver hreina eign, sem nemur 10 GE, gegn áhættu, getur hann tilgreint 10 GE sem áhættuvarða liðinn af þessum eignum. Hægt er að nota þessa tilgreiningu ef slíkar eignir og skuldir eru gerningar á föstum vöxtum, sem er þá gangvirðisvörn, eða ef þær eru gerningar á breytilegum vöxtum, sem er þá sjóðstreymisvörn. Eins getur eining, ef hún hefur gert fasta skuldbindingu um innkaup í erlendum gjaldmiðli að fjárhæð 100 GE og fasta skuldbindingu um að selja í erlenda gjaldmiðlinum fyrir andvirði 90 GE, varið nettófjárhæð sem nemur 10 GE með því að kaupa afleiðu og tilgreina hana sem áhættuvarnargerning í tengslum við þessar 10 GE í föstu skuldbindingunni um innkaup að fjárhæð 100 GE.

Áhættuvarnarreikningsskil (85.–102. liður)

AG102. Dæmi um gangvirðisvörn er vörn gegn áhættu vegna breytinga á gangvirði skuldagernings á föstum vöxtum í kjölfar breytinga á vöxtum. Útgefandi eða handhafi geta komið upp þess háttar áhættuvörn.

AG103. Dæmi um sjóðstreymisvörn er notkun skiptasamnings til að breyta skuld með fljótandi vöxtum yfir í skuld með föstum vöxtum (þ.e. áhættuvörn fyrir framtíðarviðskipti þegar framtíðarsjóðstreymi, sem er verið að verja, er vaxtagreiðslurnar í framtíðinni).

AG104. Áhættuvörn fastrar skuldbindingar (t.d. vörn gegn breytingu á eldsneytisverði í tengslum við ófærða, samningsbundna skuldbindingu rafveitu um að kaupa eldsneyti á föstu verði) er áhættuvörn gegn áhættu vegna breytinga á gangvirði. Í samræmi við það er þess háttar áhættuvörn gangvirðisvörn. Skv. 87. lið væri þó einnig hægt að færa vörn vegna gengisáhættu erlendra gjaldmiðla í fastri skuldbindingu sem sjóðstreymisvörn.

Mat á skilvirkni áhættuvarnar

AG105. Áhættuvörn er einungis talin afar skilvirk ef eftirfarandi skilyrði eru uppfyllt:

a) þess er vænst þegar stofnað er til áhættuvarnarinnar og á síðari tímabilum að áhættuvörnin sé afar skilvirk við að hafa gagnstæð áhrif á breytingar á gangvirði eða sjóðstreymi sem rekja má til varinnar áhættu á tímabilinu sem áhættuvörnin er tilgreind. Hægt er að sýna fram á slíkar væntingar á ýmsa vegu, m.a. með samanburði á breytingum, sem hafa orðið á gangvirði eða sjóðstreymi áhættuvarða liðarins og rekja má til áhættunnar sem varið er gegn, við breytingar sem hafa orðið á gangvirði eða sjóðstreymi áhættuvarnargerningsins eða með því að sýna fram á að mikil tölfræðileg fylgni sé á milli gangvirðis eða sjóðstreymis áhættuvarða liðarins og gangvirðis eða sjóðstreymis áhættuvarnargerningsins. Einingin getur valið annað varnarhlutfall en einn á móti einum til að bæta skilvirkni áhættuvarnarinnar, eins og lýst er í lið AG100,

b) raunverulegur árangur af áhættuvörninni er á bilinu 80–125%. Ef raunverulegur árangur er t.d. sá að tapið af áhættuvarnargerningnum er 120 GE og ágóði af staðgreiðslugerningunum 100 GE er hægt að meta gagnstæðu áhrifin með 120/100, sem er 120%, eða með 100/120, sem er 83%. Ef gert er ráð fyrir að áhættuvörnin uppfylli skilyrðin í a-lið yrði niðurstaða einingarinnar í þessu dæmi að áhættuvörnin hafi verið afar skilvirk.

AG106. Skilvirkni er metin, miðað við lágmark, þegar einingin gerir árleg reikningsskil eða árshlutareikningsskil sín.

AG107. Í staðlinum er ekki tilgreind nein sérstök aðferð til að meta skilvirkni áhættuvarnar. Aðferðin, sem eining beitir til að meta skilvirkni áhættuvarnar, fer eftir áhættustýringaráætlun hennar. Ef áhættustýringaráætlun einingarinnar er t.d. að leiðrétta fjárhæð áhættuvarnargerningsins reglulega til að endurspegla breytingar á áhættuvarnaraðstæðum þarf einingin aðeins að sýna fram á að þess sé vænst að áhættuvörnin sé afar skilvirk á tímabilinu þar til fjárhæð áhættuvarnargerningsins er leiðrétt næst. Í sumum tilvikum beitir eining mismunandi aðferðum á mismunandi gerðir áhættuvarna. Meðal gagna einingar um áhættuvarnaráætlun eru matsaðferðir fyrir skilvirkni. Í þessum aðferðum er tekið fram hvort í matinu felist allur ágóði eða allt tap á áhættuvarnargerningi eða hvort tímavirði gerningsins sé undanskilið.

AG107A. […].

AG108. Ef aðalskilmálar áhættuvarnargerningsins og áhættuvörðu eignarinnar, skuldarinnar, föstu skuldbindingarinnar eða afar líklegu, áætluðu framtíðarviðskiptanna eru eins er líklegt að breytingar á gangvirði og sjóðstreymi, sem rekja má til áhættu sem er varið gegn, jafni hver aðra að fullu út, bæði þegar áhættuvörnin er tekin upp og eftir það. Líklegt er t.d. að vaxtaskiptasamningur sé skilvirk vörn ef grundvallarfjárhæð og höfuðstóll, gildistími, endurákvörðunardagar vaxtakjara, dagsetningar greiðslna og vaxta og afborgana og grundvöllur vaxtamats eru þær sömu fyrir áhættuvarnargerninginn og áhættuvarða liðinn. Auk þess er áhættuvörn fyrir afar líkleg, vænt innkaup hrávöru með framvirkum samningi líkleg til að vera afar skilvirk ef:

(a) framvirki samningurinn er um innkaup á sama magni af sömu hrávöru á sama tíma og stað og áhættuvörðu, væntu innkaupin,

(b) gangvirði framvirka samningsins er núll þegar hann tekur gildi

og

(c) annaðhvort er breytingin á undirverðinu eða yfirverðinu á framvirka samningnum undanskilin frá mati á skilvirkni og færð í rekstrarreikningi eða breytingin á áætluðu sjóðstreymi á afar líklegu, fyrirhuguðu viðskiptunum er byggð á framvirku verði hrávörunnar.

AG109. Stundum jafnar áhættuvarnargerningurinn aðeins út hluta af áhættunni sem er varin. Áhættuvörn væri t.d. ekki fyllilega skilvirk ef áhættuvarnargerningurinn og áhættuvarði liðurinn væru tilgreindir í mismunandi gjaldmiðlum sem fylgdust ekki að. Einnig væri vaxtaáhættuvörn, sem styddist við afleiðu, ekki fyllilega skilvirk ef hluta af breytingu á gangvirði afleiðunnar mætti rekja til lánsáhættu mótaðila.

AG110. Ef áhættuvörn á að uppfylla skilyrði áhættuvarnarreikningsskila verður vörnin að tengjast sérstaklega skilgreindri og tilgreindri áhættu en ekki eingöngu almennri áhættu í viðskiptum einingarinnar, og verður um síðir að hafa áhrif á rekstrarafkomu einingarinnar. Áhættuvörn vegna úreldingar áþreifanlegrar eignar eða áhætta vegna upptöku fasteignar af hálfu ríkisvaldsins kemur ekki til álita í áhættuvarnarreikningsskilum; vegna þess að ekki er hægt að meta skilvirkni þess háttar áhættuvarnar með áreiðanlegum hætti.

AG111. Þegar um er að ræða vaxtaáhættu kann að vera unnt að meta skilvirkni áhættuvarnar með því að semja áætlun um gjalddaga fyrir fjáreignir og fjárskuldir sem sýnir nettóvaxtaáhættu á hverju tímabili, að því tilskildu að nettóáhættan tengist tiltekinni eign eða skuld (eða tilteknum flokki eigna eða skulda eða tilteknum hluta þeirra) sem veldur áhættunni, og skilvirkni áhættuvarnar er metin með tilliti til þeirrar eignar eða skuldar.

AG112. Við mat á skilvirkni áhættuvarnar tekur eining yfirleitt tillit til tímavirðis peninga. Fastir vextir áhættuvarins liðar þurfa ekki að vera nákvæmlega þeir sömu og fastir vextir vaxtaskiptasamnings sem tilgreindur er sem gangvirðisvörn. Breytilegir vextir vaxtaberandi eignar eða skuldar þurfa ekki heldur að vera þeir sömu og breytilegir vextir vaxtaskiptasamnings sem tilgreindur er sem sjóðstreymisvörn. Gangvirði vaxtaskiptasamnings ákvarðast af nettógreiðslum hans. Hægt er að breyta föstum og breytilegum vöxtum vaxtaskiptasamnings án þess að það hafi áhrif á nettógreiðsluna ef hvorum tveggja er breytt um sömu fjárhæð.

AG113. Ef eining uppfyllir ekki skilyrði fyrir skilvirkni áhættuvarnar hættir einingin áhættuvarnarreikningsskilum frá síðasta degi sem sýnt var fram á að farið var að skilvirkni áhættuvarnar. Ef á hinn bóginn einingin skilgreinir atburðinn eða breytinguna á aðstæðum sem ollu því að áhættuvarnartengslin fullnægðu ekki skilyrðum fyrir skilvirkni og sýnir fram á að áhættuvörnin hafi verið skilvirk fyrir atburðinn eða breytinguna á aðstæðum hættir einingin áhættuvarnarreikningsskilum frá þeim degi sem atburðurinn eða breytingin á aðstæðum verður.

Áhættuvarnarreikningsskil á gangvirði fyrir safnvörn gegn vaxtaáhættu

AG114. Fyrir gangvirðisvörn gagnvart vaxtaáhættu í tengslum við safn fjáreigna eða fjárskulda fullnægir eining kröfunum í þessum staðli ef hún fer eftir aðferðunum sem settar eru fram í a-i-lið og liðum AG115–AG132 hér að neðan:

a) eining skilgreinir, sem hluta af áhættustýringarferlinu, safn liða sem hún vill verja gegn vaxtaáhættu. Í safninu kunna að vera eingöngu eignir, eingöngu skuldir eða bæði eignir og skuldir. Einingin getur skilgreint tvö eða fleiri söfn (t.d. getur einingin flokkað eignir, sem hún ætlar til sölu, í sérstakt safn), en þá fer hún eftir leiðbeiningunum hér fyrir neðan með hvert safn fyrir sig,

b) einingin greinir safnið í endurákvörðunarvaxtaímabil út frá væntanlegum, fremur en samningsbundnum, endurákvörðunardögum vaxtakjara. Greininguna í endurákvörðunarvaxtatímbil má framkvæma á ýmsan hátt, m.a. með því skipta sjóðstreymi niður á tímabilin, þegar vænst er að það komi inn, eða skipta grundvallarfjárhæðunum niður á öll tímabil þar til vænst er að vaxtaákvörðun eigi sér stað,

c) á grundvelli þessarar greiningar ákveður einingin fjárhæðina sem hún vill verja. Einingin tilgreinir sem áhættuvarða liðinn fjárhæð eigna eða skulda (en ekki nettófjárhæð) úr skilgreinda safninu sem er jöfn fjárhæðinni sem hún vill tilgreina sem áhættuvarða, […],.

d) einingin tilgreinir vaxtaáhættuna sem hún ver. Þessi áhætta getur verið hluti af vaxtaáhættu hvers liðar í áhættuvörðu stöðunni, s.s. viðmiðunarvextir (t.d. LIBOR-vextir),

e) einingin tilgreinir einn áhættuvarnargerning eða fleiri fyrir hvert endurákvörðunarvaxtatímabil,

f) með því að nota tilgreiningarnar í c–e-lið hér að ofan metur einingin í upphafi og á síðari tímabilum hvort vænta megi að áhættuvörnin verði afar skilvirk á tímabilinu sem vörnin er tilgreind fyrir,

g) einingin metur með reglulegu millibili þá breytingu á gangvirði áhættuvarða liðarins (eins og tilgreint er í c-lið) sem rekja má til áhættunnar, sem varið er gegn (eins og tilgreint er í d-lið), […]. Að því tilskildu að ákvarðað hafi verið að áhættuvörnin hafi raunverulega verið afar skilvirk, þegar hún var metin með því að nota skjalfesta aðferð einingarinnar um mat á skilvirkni, færir einingin breytinguna á áhættuvarða liðnum sem ágóða eða tap í rekstrarreikningi og í einni eða tveimur sérlínum í efnahagsreikningi, eins og lýst er í lið 89A. Ekki þarf að skipta breytingunni á gangvirði niður á einstakar eignir eða skuldir,

h) einingin metur breytinguna á gangvirði áhættuvarnargerningsins (-gerninganna) (eins og tilgreint er í e-lið) og færir hana sem ágóða eða tap í rekstrarreikningi. Gangvirði áhættuvarnargerningsins (-gerninganna) er fært sem eign eða skuld í efnahagsreikningi,

i) óskilvirkni (*) er færð í rekstrarreikningi sem mismunur á breytingunni á gangvirði sem um getur í g-lið og breytingunni sem um getur í h-lið.

AG115. Þessari aðferð er lýst ítarlegar hér á eftir. Aðferðinni skal aðeins beita á gangvirðisvörn vegna vaxtaáhættu í tengslum við safn fjáreigna eða fjárskulda.

AG116. Í safninu, sem skilgreint er í a-lið liðar AG114, gætu verið eignir og skuldir. Í safninu gætu líka verið eingöngu eignir eða eingöngu skuldir. Safnið er notað til að ákvarða fjárhæð eignanna eða skuldanna sem einingin vill verja gegn áhættu. Sjálft safnið er þó ekki tilgreint sem áhættuvarinn liður.

AG117. Þegar b-lið liðar AG114 er beitt ákvarðar einingin væntan endurákvörðunardag vaxtakjara liðar miðað við þann dag sem er fyrr, annaðhvort væntanlegan gjalddaga liðarins eða þegar ákvarðað er miðað við markaðsvexti. Væntir endurákvörðunardagar vaxtakjara eru metnir þegar áhættuvörninni er komið á og á meðan hún er í gildi út frá fyrri reynslu og öðrum tiltækum upplýsingum, þar á meðal upplýsingum og væntingum um uppgreiðsluhlutfall og vexti og víxlverkan þar á milli. Einingar, sem hafa enga reynslu sem á sérstaklega við um þær eða ófullnægjandi reynslu, nota reynslu sambærilegra (e. peer group) eininga. Þetta mat má endurskoða reglulega og uppfæra það með hliðsjón af fenginni reynslu. Þegar um er að ræða lið á föstum vöxtum sem er uppgreiðanlegur er væntur endurákvörðunardagur vaxtakjara uppgreiðsludagurinn nema vaxtaákvörðun miðist við markaðsvexti á degi sem er fyrr. Fyrir flokk sambærilegra liða getur skiptingin á tímabil, sem byggð er á væntum endurákvörðunardögum vaxtakjara, verið í þeirri mynd að skipta tilteknum hundraðshluta af flokknum, fremur en einstökum liðum, á hvert tímabil. Eining getur beitt annarri aðferðafræði við slíka úthlutun. Hún getur t.d. notað uppgreiðsluhlutfall sem margfaldara til að skipta afskrifanlegum útlánum á tímabil eftir væntum endurákvörðunardögum vaxtakjara. Aðferðafræðin fyrir slíka skiptingu skal þó vera í samræmi við áhættustýringaraðferðir og -markmið einingarinnar.

AG118. Sem dæmi um tilgreininguna, sem sett er fram í c-lið liðar AG114, má taka að eining, sem metur á tilteknu endurákvörðunarvaxtatímabili eignir á föstum vöxtum að fjárhæð 100 GE og skuldir á föstum vöxtum að fjárhæð 80 GE, og ef hún ákveður að áhættuverja alla nettófjárhæðina, 20 GE, tilgreinir hún sem áhættuvarða liðinn eignir að fjárhæð 20 GE (hluta eignanna) (**).

Tilgreiningin er sett fram sem „fjárhæð í gjaldmiðli“ (þ.e. fjárhæð í dölum, evrum, pundum eða rand) fremur en sem einstakar eignir. Af því leiðir að allar eignirnar (eða skuldirnar) sem varða fjárhæðin er tekin af — þ.e. allar 100 GE eignanna í dæminu hér að framan — verða að vera liðir sem taka gangvirðisbreytingum í samræmi við breytingar á vöxtunum sem verið er að áhættuverja […].

(*) Sama tillit verður að taka til mikilvægis í þessu sambandi og í öllum IFRS-stöðlunum.

(**) Einingu er heimilt samkvæmt staðlinum að tilgreina hvaða fjárhæð sem er af þeim eignum eða skuldum sem tiltækar eru og uppfylla skilyrði, þ.e. í þessu dæmi einhver eignafjárhæð á bilinu 0 GE til 100 GE.

AG119. Einingin fylgir einnig hinni tilgreiningunni og kröfum um skjalfestingu sem sett er fram í a-lið 88. liðar.

Að því er varðar áhættuvörn gegn vaxtaáhættu safns er stefna einingarinnar varðandi allar breytur, sem eru notaðar til að skilgreina fjárhæðina sem er áhættuvarin, og hvernig skilvirkni er metin tekin sérstaklega fram í þessari tilgreiningu og skjalfestingu, þ.m.t. eftirfarandi:

a) hvaða eignir og skuldir á að taka með í safnvörninni og á hvaða grundvelli skuli fjarlægja þær úr safninu,

b) hvernig einingin metur endurákvörðunardaga vaxtakjara, m.a. hvaða vaxtaforsendur liggi til grundvallar mati á uppgreiðsluhlutfalli og á hvaða grundvelli skuli breyta þessu mati. Sama aðferð er notuð bæði fyrir upphaflega matið, sem fer fram þegar eign eða skuld er tekin með í áhættuvarið safn, og fyrir síðari endurskoðanir á þess háttar mati,

c) fjöldi og lengd endurákvörðunarvaxtatímabila,

d) hve oft einingin mun prófa skilvirkni […],

e) aðferðafræðin, sem einingin notar til að ákvarða fjárhæð eigna eða skulda, sem er tilgreind sem varði liðurinn […],

f) […]hvort einingin muni prófa skilvirkni fyrir hvert endurákvörðunarvaxtatímabil, fyrir öll tímabilin í heild eða með því að nota einhvers konar sambland af þessu tvennu.

Stefnumiðin, sem tekin eru sérstaklega fram í tilgreiningu og skjalfestingu á áhættuvarnartengslum, skulu vera í samræmi við áhættustýringaraðferðir og -markmið einingarinnar. Breytingar á stefnumiðum skulu ekki vera geðþóttaákvarðanir. Þær skulu helgast af breytingum á markaðsaðstæðum og öðrum þáttum og byggjast á og samræmast áhættustýringaraðferðum og -markmiðum einingarinnar.

AG120. Áhættuvarnargerningurinn, sem um getur í e-lið liðar AG114, getur verið ein afleiða eða safn afleiðna, sem allar eru í vaxtaáhættunni sem varið er gegn og tilgreind er í d-lið liðar AG114 (t.d. safn vaxtaskiptasamninga sem allir eru háðir LIBOR-vöxtum). Í slíku safni afleiðna geta verið áhættustöður sem jafna hver aðra út. Í því mega þó ekki vera útgefnir valréttir eða útgefnir nettóvalréttir vegna þess að ekki er heimilt samkvæmt staðlinum (*) að tilgreina þess háttar valrétti sem áhættuvarnargerninga (nema þegar útgefinn valréttur er tilgreindur sem jöfnun á móti keyptum valrétti). Ef áhættuvarnargerningurinn ver fjárhæðina, sem er tilgreind í c-lið liðar AG114, lengur en í eitt endurákvörðunarvaxtatímabil er honum skipt á öll tímabilin sem hann ver. Áhættuvarnargerningnum í heild verður hins vegar að skipta á þessi endurákvörðunarvaxtatímabil vegna þess að ekki er heimilt samkvæmt staðlinum (**) að tilgreina aðeins áhættuvarnartengsl fyrir hluta tímabilsins sem áhættuvarnargerningurinn er útistandandi.

AG121. Þegar einingin metur breytinguna á gangvirði uppgreiðanlegs liðar í samræmi við g-lið liðar AG114 hefur breyting á vöxtum áhrif á gangvirði uppgreiðanlega liðarins á tvo vegu: hún hefur áhrif á gangvirði samningsbundins sjóðstreymis og gangvirði uppgreiðsluréttarins sem felst í uppgreiðanlega liðnum. Einingu er heimilt skv. 81. lið staðalsins að tilgreina hluta fjáreignar eða fjárskuldar, sem er í sameiginlegri áhættu, sem er áhættuvarði liðurinn, að því tilskildu að hægt sé að meta skilvirknina. […].

AG122. Í staðlinum er ekki tekið fram hvaða aðferðir skuli notaðar til að ákvarða fjárhæðina, sem um getur í g-lið liðar AG114, þ.e.a.s. breytinguna á gangvirði áhættuvarða liðarins sem rekja má til áhættunnar sem varið er gegn. […]. Ekki er rétt að gera ráð fyrir að breytingar á gangvirði áhættuvarða liðarins séu jafnar breytingum á virði áhættuvarnargerningsins.

AG123. Í lið 89A er gerð krafa um það að breyting á virði eignarinnar sé sett fram í sérlínu undir eignum, ef áhættuvarði liðurinn á tilteknu endurákvörðunarvaxtaímabili er eign. Ef áhættuvarinn liður á tilteknu endurákvörðunarvaxtatímabili er hins vegar skuld, er breytingin á virði hennar sett fram í sérlínu meðal skulda. Þetta eru sérlínurnar sem getið er um í g-lið liðar AG114. Ekki er krafist sérstakrar skiptingar niður á einstakar eignir (eða skuldir).

(*) sjá 77. lið og lið AG94

(**) sjá 75. lið

IAS 39

AG124. Í i-lið liðar AG114 kemur fram að óskilvirkni nemur því marki sem breytingin á gangvirði áhættuvarða liðarins, sem rekja má til vörðu áhættunnar, er ólík breytingunni á gangvirði áhættuvörðu afleiðunnar.

Slíkur mismunur getur orðið til við margar aðstæður, m.a.:

a) […];

b) virði liða í áhættuvarða safninu rýrnar eða þeir eru afskrifaðir,

c) greiðsludagar áhættuvarnargerningsins og áhættuvarða liðarins eru ekki þeir sömu

og

d) aðrar ástæður […].

Þess háttar óskilvirkni (*) skal skilgreina og færa í rekstrarreikningi.

AG125. Yfirleitt batnar skilvirkni áhættuvarnarinnar:

a) ef einingin áætlar liði með mismunandi uppgreiðslueiginleikum þannig að tekið er tillit til mismunandi uppgreiðsluhegðunar,

b) þegar fjöldi liða í safninu er stærri. Þegar aðeins fáir liðir eru í safninu er líklegt að óskilvirkni verði tiltölulega mikil ef einn liðanna er greiddur upp fyrr eða síðar en vænst er. Hins vegar verða spár um uppgreiðsluhegðun nákvæmari þegar margir liðir eru í safninu,

c) þegar notuð eru skemmri endurákvörðunarvaxtatímabil (endurákvörðunarvaxtatímabilin eru t.d. einn mánuður í stað þriggja). Skemmri endurákvörðunarvaxtatímabil draga úr áhrifum mispörunar á endurákvörðunardögum vaxtakjara og greiðsludagsetningum (innan endurákvörðunarvaxtatímabilsins) áhættuvarða liðarins og sömu dagsetningum áhættuvarnargerningsins,

d) því oftar sem fjárhæð áhættuvarnargerningsins er leiðrétt til að endurspegla breytingar á áhættuvarða liðnum (t.d. vegna breytinga á væntingum um uppgreiðslu).

AG126. Eining prófar skilvirkni með reglulegu millibili. […].

AG127. Þegar skilvirkni er metin greinir einingin endurskoðun á áætluðum endurákvörðunardögum vaxtakjara fyrirliggjandi eigna (eða skulda) frá stofnun nýrra eigna (eða skulda) þar sem einungis þær fyrrnefndu valda óskilvirkni. […]. Þegar óskilvirkni hefur verið færð, eins og greint er frá hér að framan, fastsetur einingin nýtt mat á heildareignum (eða -skuldum) á hverju endurákvörðunarvaxtatímabili, þ.m.t. nýjar eignir (eða skuldir), sem hefur verið stofnað til frá því skilvirknin var prófuð síðast, og tilgreinir nýja fjárhæð áhættuvarða liðarins og nýja hundraðstölu sem áhættuvörðu hundraðstöluna. […].

AG128. Liðir, sem voru upphaflega áætlaðir innan endurákvörðunarvaxtatímabils, kunna að vera afskráðir vegna þess að uppgreiðsla eða niðurfærsla áttu sér stað fyrr en vænst var vegna virðisrýrnunar eða sölu. Þegar þetta gerist skal fjarlægja fjárhæð breytingar á gangvirðinu, sem innifalin er í sérlínunni sem um getur í g-lið liðar AG114 og tengist afskráða liðnum, úr efnahagsreikningnum og taka hana með í ágóða eða tapi sem stafar af afskráningu liðarins. Í þessu skyni er nauðsynlegt að kunna skil á endurákvörðunarvaxtatímabilinu (-tímabilunum), sem afskráði liðurinn var áætlaður á, vegna þess að það ákvarðar endurákvörðunarvaxtatímabilið (-tímabilin) sem þarf að fjarlægja hann úr og þar af leiðandi fjárhæðina sem á að fella brott úr sérlínunni sem um getur í g-lið liðar AG114. Þegar liður er afskráður, ef unnt er að ákvarða innan hvaða tímabils hann var, er hann felldur brott úr því tímabili. Ef ekki, er hann felldur brott úr elsta tímabilinu, ef afskráningin stafaði af því að uppgreiðslan var hærri en vænst var eða er skipt niður á öll tímabilin, sem afskráði liðurinn var í, á kerfisbundnum og skynsamlegum grundvelli, ef liðurinn var seldur eða rýrnaði í verði.

AG129. Auk þess eru allar fjárhæðir, sem tengjast tilteknu tímabili og hafa ekki verið afskráðar þegar tímabilið rennur út, færðar í rekstrarreikningi á þeim tíma (sjá lið 89A). […].

AG130. […].

(*) Sama tillit verður að taka til mikilvægis í þessu sambandi og í öllum IFRS-stöðlunum.

AG131. Ef áhættuvarða fjárhæðin er lækkuð á endurákvörðunarvaxtatímabili án þess að tengdar eignir (eða skuldir) séu afskráðar, skal afskrifa fjárhæðina, sem er innifalin í sérlínunni sem um getur í g-lið AG114 og tengist lækkuninni, í samræmi við 92. lið.

AG132. Eining getur óskað eftir að beita aðferðinni, sem sett er fram í liðum AG114–AG131, á safnvörn sem hefur áður verið færð sem sjóðstreymisvörn í samræmi við IAS-staðal 39. Þess háttar eining myndi afturkalla fyrri tilgreiningu á sjóðstreymisvörn í samræmi við d-lið 101. liðar og fara að kröfunum sem settar eru fram í þeim lið. Hún myndi einnig endurtilgreina áhættuvörnina sem gangvirðisvörn og beita aðferðinni, sem sett er fram í liðum AG114–AG131 framvirkt, á síðari reikningstímabil.

IAS 39

Viðbætir B

Breytingar á öðrum yfirlýsingum

Breytingunum í þessum viðbæti skal beitt að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. janúar 2005. Ef eining beitir þessum staðli á fyrra tímabil taka þessar breytingar gildi fyrir það fyrra tímabil.

Breytingar á IFRS-staðli 1

B1. IFRS-staðli 1, *innleiðing alþjóðlegra reikningsskilastaðla*, er breytt eins og lýst er hér á eftir:

Staðall

Bætt er við liðum 25A, 27A, 36A og 47A og 13., 27. og 30. lið er breytt og verða svohljóðandi:

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

a) …

e) samsettir fjármálagerningar (23. liður),

f) eignir og skuldir dótturfélaga, hlutdeildarfélaga og samrekstrar (24. og 25. liður),

og

g) tilgreining áður færðra fjármálagerninga (liður 25A).

Tilgreining áður færðra fjármálagerninga

25A Samkvæmt IAS-staðli 39, *fjármálagerningar: færsla og mat* er heimilt við upphaflega færslu að tilgreina fjármálagerning sem fjáreign eða fjárskuld á gangvirði í gegnum rekstrarreikning eða sem hann sé til sölu. Þrátt fyrir þessa kröfu er einingu heimilt að gera þess háttar tilgreiningu þegar skipt er yfir í IFRS-staðla.

27 Að undanskildu því sem heimilt er skv. lið 27A, skal notandi, sem beitir stöðlunum í fyrsta sinn, fara framvirkt að afskráningarkröfunum í IAS-staðli 39 fyrir viðskipti sem verða 1. janúar 2004 eða síðar. Með öðrum orðum ef notandi, sem beitir IFRS-stöðlum í fyrsta sinn, afskráði fjáreignir, sem ekki eru afleiddar, og fjárskuldir, sem ekki eru afleiddar, samkvæmt góðri reikningsskilavenju, sem áður var fylgt, á fjárhagsári sem hófst fyrir 1. janúar 2004 skal hann ekki færa þær eignir og skuldir samkvæmt IFRS-stöðlum (nema að þær uppfylli skilyrði fyrir færslu vegna síðari viðskipta eða atburðar).

27A Þrátt fyrir 27. lið má eining beita afskráningarákvæðunum í IAS-staðli 39 afturvirkt frá þeim degi, sem einingin velur, að því tilskildu að upplýsingarnar, sem þarf til að beita IAS-staðli 39 á fjáreignir og fjárskuldir, sem hafa verið afskráðar vegna fyrri viðskipta, hafi legið fyrir þegar þau viðskipti voru upphaflega færð.

30 Ef eining hefur tilgreint viðskipti sem áhættuvörn fyrir þann tíma sem skipt var yfir í IFRS-staðla, en áhættuvörnin uppfyllir ekki skilyrði áhættuvarnarreikningsskila í IAS-staðli 39 skal einingin beita 91. og 101. lið IAS-staðals 39 til að hætta áhættuvarnarreikningsskilum. Viðskipti, sem eiga sér stað áður en skipt er yfir í IFRS-staðla, skal ekki tilgreina afturvirkt sem áhættuvörn.

Undanþága frá kröfunni um að endurgera samanburðarupplýsingar fyrir IAS-staðal 39

36A Í fyrstu reikningsskilum sínum samkvæmt IFRS-stöðlum skal eining, sem innleiðir IFRS-staðla fyrir 1 janúar 2006, setja fram samanburðarupplýsingar fyrir a.m.k. eitt ár, en þessar samanburðarupplýsingar þurfa ekki að samrýmast IAS-staðli 32 og IAS-staðli 39. Eining, sem kýs að setja fram samanburðarupplýsingar sem samrýmast ekki IAS-staðli 32 og IAS-staðli 39 á fyrsta aðlögunarárinu, skal:

a) beita góðum reikningsskilavenjum, sem hún fylgdi áður, á fjármálagerninga innan gildissviðs IAS-staðals 32 og IAS-staðals 39 í samanburðarupplýsingunum,

b) greina frá því ásamt grunninum sem þessar upplýsingar eru byggðar á,

og

c) greina frá eðli helstu leiðréttinga sem þyrfti til að upplýsingarnar samrýmdust IAS-staðli 32 og IAS-staðli 39. Einingin þarf ekki að setja þessar leiðréttingar fram í tölum. Einingin skal þó fara með allar leiðréttingar sem verðar milli efnahagsreiknings á reikningsskiladegi samanburðartímabils (þ.e. efnahagsreiknings sem tekur til samanburðarupplýsinga samkvæmt góðum reikningsskilavenjum sem áður var fylgt) og efnahagsreiknings við upphaf fyrsta reikningsskilatímabils samkvæmt IFRS-stöðlum (þ.e. fyrsta tímabils með upplýsingum sem eru í samræmi við IAS-staðal 32 og IAS-staðal 39) eins og þær stafi af breytingum á reikningsskilaaðferð og veita þær upplýsingar sem krafist er í a–f-lið 28. liðar í IAS-staðli 8. Ákvæði f-liðar 28. liðar gilda aðeins um fjárhæðir sem settar eru fram í efnahagsreikningi á reikningsskiladegi samanburðartímabilsins.

Ef um er að ræða einingu sem kýs að setja fram samanburðarupplýsingar sem samrýmast ekki IAS-staðli 32 og IAS-staðli 39 skulu tilvísanir í „daginn sem skipt er yfir í IFRS-staðla“ merkja upphaf fyrsta reikningsskilatímabils samkvæmt IFRS-stöðlum þó einungis þegar um er að ræða IAS-staðal 32 og IAS-staðal 39,.

Tilgreining fjáreigna eða fjárskulda

43A Einingu er heimilt að tilgreina áður færða fjáreign eða fjárskuld sem fjáreign eða fjárskuld við gangvirði í gegnum rekstrarreikning eða til sölu í samræmi við lið 25A. Einingin skal greina frá gangvirði fjáreigna eða fjárskulda, sem tilgreindar eru í hverjum flokki, ásamt skilgreiningunni og bókfærðu verði í fyrri reikningsskilunum.

Viðbætir A

Eftirfarandi skilgreining bætist við:

fyrsta reikningsskilatímabil samkvæmt IFRS-stöðlum	Reikningsskilatímabilið sem endar á **reikningsskiladegi fyrstu reikningsskila** einingar **samkvæmt IFRS-stöðlum**.

Breytingar á IAS-staðli 12

B2. IAS-staðli 12, tekjuskattar, er breytt eins og lýst er hér á eftir.

Fyrstu setningu 20. liðar er breytt og verður svohljóðandi:

20. Samkvæmt alþjóðlegum reikningsskilastöðlum (IFRS) er heimilt að bókfæra tilteknar eignir á gangvirði eða endurmeta þær (sjá t.d. IAS-staðal 16, *varanlegir rekstrarfjármunir*, IAS-staðal 38, *óefnislegar eignir*, IAS-staðal 39, *fjármálagerningar: færsla og mat*, og IAS-staðal 40, *fjárfestingareignir*).

Breytingar á IAS-staðli 18

B3. IAS-staðli 18, *reglulegar tekjur*, er breytt eins og lýst er hér á eftir.

Ákvæðum 30. liðar er breytt og verða svohljóðandi:

30. Færa skal reglulegar tekjur, miðað við eftirfarandi grundvallaratriði:

a) vextir skulu færðir með aðferð virkra vaxta eins og mælt er fyrir um í 9. lið og liðum AG5–AG8 í IAS-staðli 39.

b) færa skal höfundarlaun á rekstrargrunni í samræmi við efni viðkomandi samkomulags

og

c) færa skal arð þegar réttur hluthafa til að taka við greiðslu hefur verið ákvarðaður.

Ákvæði 31. liðar falli brott.

IAS 39

Breytingar á IAS-staðli 19

B4. [Breyting á ekki við um staðlana eina og sér.]

Breytingar á IAS-staðli 30

B5. IAS-staðli 30, *upplýsingagjöf í reikningsskilum banka og sambærilegra fjármálastofnana*, er breytt eins og lýst er hér á eftir.

Ákvæðum 8. liðar er breytt og verða svohljóðandi:

8. Bankar nota mismunandi aðferðir við færslu og mat liða í reikningsskilum. Þó að samhæfing þessara aðferða sé æskileg er hún utan gildissviðs þessa staðals. Til að fara að kröfum IAS-staðals 1, *framsetning reikningsskila*, og gera notendum þar með kleift að skilja forsendurnar sem reikningsskil banka byggjast á, getur verið nauðsynlegt að veita upplýsingar um reikningsskilaaðferðir sem snerta eftirfarandi liði:

….

d) á hvaða grundvelli ákvarðanir um virðisrýrnunartöp á útlánum og fyrirframgreiðslum og um niðurfærslur á óinnheimtanlegum útlánum eru teknar (sjá 43.–49. lið),

og

…

Ákvæðum 10. liðar er breytt og verða svohljóðandi:

10. ***Til viðbótar kröfum sem gerðar eru í öðrum stöðlum skal greina frá eftirfarandi tekju- og gjaldaliðum í rekstrarreikningi eða skýringum með reikningsskilunum en þó skal ekki einskorða upplýsingarnar við þá liði:***

vaxtatekjur og sambærilegar tekjur,

vaxtagjöld og sambærileg gjöld,

arðstekjur,

þjónustutekjur og umboðstekjur,

þjónustugjöld og umboðsgjöld,

hagnað að frádregnu tapi af veltuverðbréfum,

hagnað að frádregnu tapi af fjárfestingarverðbréfum,

hagnað að frádregnu tapi af viðskiptum með erlenda gjaldmiðla,

aðrar rekstrartekjur

virðisrýrnunartap á útlánum og fyrirframgreiðslum,

almennan stjórnunarkostnað,

og

annan rekstrarkostnað.

Ákvæðum 13. liðar er breytt og verða svohljóðandi:

13. ***Ekki skal jafna tekju- og gjaldaliðum saman nema þeim liðum sem eru í tengslum við áhættuvörn og eignir og skuldir sem hafa verið jafnaðar saman í samræmi við IAS-staðal 32.***

Ákvæðum 14. liðar er breytt og verða svohljóðandi:

14. Jöfnun í öðrum tilvikum en þeim sem tengjast áhættuvörnum og eignum og skuldum, sem hafa verið jafnaðar saman, eins og lýst er í IAS-staðli 32, kemur í veg fyrir að notendur geti metið árangur einstakra þátta í starfsemi banka og þá ávöxtun sem hann hefur af tilteknum eignaflokkum.

Ákvæði 23. liðar falli brott.

Ákvæðum 24. og 25. liðar er breytt og verða svohljóðandi:

24. ***Banki skal greina frá gangvirði hvers flokks fjáreigna og -skulda sinna eins og krafist er í IAS-staðli 32,* fjármálagerningar: upplýsingar og framsetning.**

25. Í IAS-staðli 39 er kveðið á um ferns konar flokka fjáreigna: útlán og viðskiptakröfur, fjárfestingar til gjalddaga, fjáreignir á gangvirði í gegnum rekstrarreikning og fjáreignir til sölu. Banki skal a.m.k. greina frá gangvirði fjáreigna sinna í þessum fjórum flokkum.

Ákvæði iv. og v. undirliðar b-liðar 26. liðar eru felld brott.

Úr 28. lið er síðasta setningin felld brott.

Ákvæðum 43. og 44. liðar er breytt og verða svohljóðandi:

43. ***Banki skal greina frá eftirfarandi:***

a) reikningsskilaaðferðinni sem lýsir forsendunum fyrir því að óinnheimtanleg útlán og fyrirframgreiðslur eru færð sem gjöld og færð niður í núll

b) sundurliðuðum breytingum á afskriftareikningi vegna virðisrýrnunartaps á útlánum og fyrirframgreiðslum á tímabilinu. Bankinn skal greina sérstaklega frá fjárhæðinni, sem færð er sem gjöld á tímabilinu vegna virðisrýrnunartaps á óinnheimtanlegum útlánum og fyrirframgreiðslum, fjárhæðinni, sem er færð út á tímabilinu vegna útlána, og fyrirgreiðslna og fjárhæðinni, sem er tekjufærð á tímabilinu vegna útlána og fyrirframgreiðslna sem áður voru færð út en hafa verið endurheimt,

c) heildarfjárhæð afskriftareiknings vegna virðisrýrnunartaps á útlánum og fyrirframgreiðslum miðað við dagsetningu efnahagsreiknings.

44. ***Allar fjárhæðir, sem hafa verið teknar frá vegna tapa á útlánum og fyrirframgreiðslum til viðbótar virðisrýrnunartöpum sem færð eru samkvæmt IAS-staðli 39 á lánum og fyrirframgreiðslum, skal færa sem lækkun óráðstafaðs eigin fjár. Öll bakfærsla, sem stafar af lækkun slíkra fjárhæða, leiðir til hækkunar á óráðstöfuðu eigin fé og er ekki talin með við ákvörðun á hagnaði eða tapi á tímabilinu.***

Ákvæði 45. liðar falla brott.

Ákvæðum 46. liðar er breytt og verða svohljóðandi:

46. Við staðbundnar aðstæður eða í staðbundinni löggjöf getur þess verið krafist eða heimilað að banki taki frá fjárhæðir vegna virðisrýrnunartaps af útlánum eða fyrirframgreiðslum til viðbótar við þau töp sem hafa verið færð samkvæmt IAS-staðli 39. Þegar slíkar fjárhæðir eru teknar frá teljast þær ávallt ráðstöfun óráðstafaðs eigin fjár en ekki gjöld við ákvörðun á hagnaði eða tapi. Eins leiðir öll bakfærsla, sem stafar af lækkun slíkra fjárhæða, til hækkunar á óráðstöfuðu eigin fé og er ekki talin með við ákvörðun á hagnaði eða tapi.

IAS 39

Ákvæðum 47. liðar er breytt og verða svohljóðandi:

47. Notendur reikningsskila banka þurfa að vita hvaða áhrif virðisrýrnunartöp á útlánum og fyrirframgreiðslum hafa haft á fjárhagsstöðu og árangur bankans. Þetta auðveldar þeim að dæma um skilvirkni bankans í nýtingu á fjármunum sínum. Þess vegna greinir banki frá heildarfjárhæð afskriftareiknings vegna virðisrýrnunartapa á útlánum og fyrirframgreiðslum, miðað við dagsetningu efnahagsreiknings, og hreyfingum á afskriftareikningnum á tímabilinu. Hreyfingar á afskriftareikningnum, þ.m.t. fjárhæðir sem áður hafa verið færðar út en hafa verið endurheimtar á reikningsskilatímabilinu, eru sýndar sérstaklega.

Ákvæði 48. liðar falla brott.

Ákvæðum 49. liðar er breytt og verða svohljóðandi:

49. Þegar ekki er hægt að endurheimta útlán og fyrirframgreiðslur eru þau færð út og færð til lækkunar á afskriftareikningi vegna virðisrýrnunartapa. Í sumum tilvikum eru þau ekki færð niður fyrr en að allri nauðsynlegri, lagalegri málsmeðferð er lokið og fjárhæð virðisrýrnunartapsins hefur verið endanlega ákvörðuð. Í öðrum tilvikum eru þau færð niður fyrr, t.d. þegar lántakandinn hefur ekki greitt vexti eða endurgreitt neitt af gjaldföllnum höfuðstól á tilteknu tímabili. Þar sem mismunandi er á hvaða tíma óinnheimtanleg útlán og fyrirframgreiðslur eru færð niður getur heildarfjárhæð útlána og fyrirframgreiðslna og afskriftareiknings vegna virðisrýrnunartapa verið talsvert breytileg við sambærilegar aðstæður. Þar af leiðandi greinir banki frá þeirri aðferð sem hann notar við að færa niður óinnheimtanleg útlán og fyrirframgreiðslur.

Í 58. lið er c-lið breytt og verður svohljóðandi:

c) fjárhæðum gjalda, sem eru færðar á tímabilinu vegna virðisrýrnunartaps á útlánum og fyrirframgreiðslum og fjárhæðum afskriftareiknings útlána, miðað við dagsetningu efnahagsreiknings,

og

…

Breytingar á IAS-staðli 32

B6. IAS-staðli 32, *fjármálagerningar: upplýsingar og framsetning,* er breytt eins og lýst er hér á eftir.

Ákvæðum 96. liðar er breytt og verða svohljóðandi:

96. ***Eining skal beita þessum staðli fyrir árleg tímabil sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar. Heimilt er að taka breytingarnar upp fyrr. Eining skal ekki beita þessum staðli að því er varðar árleg tímabil sem hefjast fyrir 1. janúar 2005 nema að hún beiti einnig IAS-staðli 39 (útg. í desember 2003), þ.m.t. breytingar sem gefnar voru út í mars 2004. Ef fyrirtæki beitir þessum staðli að því er varðar tímabil sem hefst fyrir 1. janúar 2005 skal það greina frá því.***

Breytingar á IAS-staðli 36

B7. IAS-staðli 36, *virðisrýrnun eigna*, er breytt eins og lýst er hér á eftir:

Staðall

Ákvæðum 1. liðar er breytt og verða svohljóðandi:

1. ***Þessum staðli skal beita við færslu virðisrýrnunar allra eigna, annarra en:***

…

e) fjáreigna, sem falla undir gildissvið IAS-staðals 39, fjármálagerningar: færsla og mat,

…

Breytingar á IAS-staðli 37

B8. IAS-staðli 37, *reiknaðar skuldbindingar, óvissar skuldir og óvissar eignir*, er breytt eins og lýst er hér á eftir.

Ákvæðum 1. og 2. liðar er breytt og verða svohljóðandi:

1. **Allar einingar skulu beita þessum staðli þegar þær færa reiknaðar skuldbindingar, óvissar skuldir og óvissar eignir nema:**

   a) þær sem stafa af óuppfylltum samningum nema þegar samningurinn er íþyngjandi,

   b) þær sem verða til hjá tryggingaeiningum vegna samninga við tryggingartaka

   og

   c) þær sem annar staðall nær til.

2. Þessi staðall gildir ekki um fjármálagerninga (þ.m.t. ábyrgðir) sem falla innan gildissviðs IAS-staðals 39, *fjármálagerningar: færsla og mat*. Fyrir fjárhagslegar tryggingar, sem falla ekki undir gildissvið IAS-staðals 39, gildir þessi staðall eins og sett er fram í f-lið 2. liðar IAS-staðals 39.

Breytingar á 27. túlkun fastanefndarinnar um túlkanir

B9. [Breyting á ekki við um staðlana eina og sér]

REGLUGERÐ FRAMKVÆMDASTJÓRNARINNAR (EB) nr. 2236/2004 2008/EES/22/41

frá 29. desember 2004

um breytingu á reglugerð (EB) nr. 1725/2003 um innleiðingu tiltekinna, alþjóðlegra reikningsskilastaðla í samræmi við reglugerð Evrópuþingsins og ráðsins (EB) nr. 1606/2002 að því er varðar alþjóðlega reikningsskilastaðla (IFRS-staðla) nr. 1 og 3 til 5, alþjóðlega reikningsskilastaðla (IAS-staðla) nr. 1, 10, 12, 14, 16 til 19, 22, 27, 28 og 31 til 41 og túlkanir fastanefndarinnar um túlkanir (SIC-túlkanir) nr. 9, 22, 28 og 32 (*)

FRAMKVÆMDASTJÓRN EVRÓPUBANDALAGANNA HEFUR,

með hliðsjón af stofnsáttmála Evrópubandalagsins,

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

og að teknu tilliti til eftirfarandi:

1) Með reglugerð framkvæmdastjórnarinnar (EB) nr. 1725/2003 ([2]) voru samþykktir tilteknir alþjóðlegir staðlar og túlkanir sem voru fyrir hendi 1. september 2002.

2) Þann 31. mars 2004 gaf Alþjóðareikningsskilaráðið (IASB) m.a. út þrjá nýja staðla, alþjóðlega reikningsskilastaðla (IFRS-staðla) 3 til 5 og tvo endurskoðaða staðla, IAS-staðla 36 og 38, ásamt síðari breytingum. Þessir nýju staðlar fullgera enn frekar þann „trausta verkvang“ sem staðlarnir mynda og fyrirtæki í Bandalaginu verða að beita í samstæðureikningum sínum frá og með 1. janúar 2005. Almenna markmiðið er að auka gæði alþjóðlegra reikningsskilastaðla (IAS-staðla) jafnframt því að auka samleitni reikningsskilastaðla um allan heim.

3) Með samráði við tæknisérfræðinga á þessu sviði er það staðfest að hinir nýju IFRS-staðlar og endurskoðuðu IAS-staðlarnir standist tæknileg skilyrði fyrir innleiðingu sem eru sett fram í 3. gr. reglugerðar (EB) nr. 1606/2002, einkum kröfuna um að þjóna hagsmunum almennings í Evrópu.

4) Innleiðing IAS-staðals 36 felur þess vegna í sér breytingar á IAS-staðli 16, sem var innleiddur með reglugerð (EB) nr. 1725/2003 til að tryggt sé að samræmi sé á milli reikningsskilastaðlanna sem um ræðir.

5) Innleiðing IFRS-staðals 3, 4, og 5 felur þess vegna í sér breytingar á öðrum alþjóðlegum reikningsskilastöðlum og túlkunum til að tryggja að samræmi sé á milli alþjóðlegra reikningsskilastaðla. Breytingarnar sem af þessu leiða hafa áhrif á alþjóðlegan reikningsskilastaðal (IFRS-staðal) 1, alþjóðlega reikningsskilastaðla (IAS-staðla) nr. 1, 10, 12, 14, 16 til 19, 27, 28, 31 til 34, 36 til 41 og túlkun fastanefndarinnar (SIC). 32. Að auki gerir innleiðing IFRS-staðals 3 alþjóðlegan reikningsskilastaðal (IAS-staðal) 22 og túlkanir fastanefndarinnar (SIC-túlkanir) nr. 9, 22 og 28 óþarfar og skal þeim skipt út í samræmi við það. Enn fremur skal innleiðing IFRS-staðals 5 leiða til þess að IAS-staðli 35 verði skipt út.

6) Reglugerð (EB) nr. 1725/2003 skal því breytt til samræmis við það.

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

SAMÞYKKT REGLUGERÐ ÞESSA:

1. gr.

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

1) Í stað alþjóðlegs reikningsskilastaðals (IAS-staðals) 22 og túlkana fastanefndarinnar (SIC-túlkanir) nr. 9, 22, 28 kemur alþjóðlegur reikningsskilastaðall (IFRS-staðall) 3 [sameining fyrirtækja] eins og hann er settur fram í viðauka við þessa reglugerð,

---

(*) Þessi EB-gerð birtist í Stjtíð. ESB L 392, 31.12.2004, bls. 1. Hennar var getið í ákvörðun sameiginlegu EES-nefndarinnar nr. 71/2005 frá 29. apríl 2005 um breytingu á XXII. viðauka (Félagaréttur) við EES-samninginn, sjá *EES-viðbæti við Stjórnartíðindi Evrópusambandsins* nr. 46, 15.9.2005, bls. 38.

([1]) Stjtíð. EB L 243, 11.9.2002, bls. 1.

([2]) Stjtíð. ESB L 261, 13.10.2003, bls. 1. Reglugerðinni var síðast breytt með reglugerð (EB) nr. 2086/2004 (Stjtíð. EB L 363, 9.12.2004, bls. 1).

2) (IFRS-staðall) 4 [*vátryggingasamningar*] bætist við eins og hann er settur fram í viðauka við þessa reglugerð,

3) Í stað IAS-staðals 35 kemur IFRS-staðall 5 [*fastafjármunir sem haldið er til sölu og aflögð starfsemi*] eins hann er settur fram í viðauka við þessa reglugerð,

4) Í stað IAS-staðla nr. 36 og 38 koma IAS-staðlar nr. 36 og 38 eins og þeir koma fram í viðauka við þessa reglugerð,

5) Innleiðing IFRS-staðals 3 felur þess vegna í sér breytingar á IFRS-staðli 1, á IAS-staðli 12, 14, 16, 19, 27, 28, 31, 32, 33, 34, 37, 39 og túlkun fastanefndarinnar (SIC-túlkun) 32 til að tryggja að samræmi sé á milli reikningsskilastaðla,

6) Innleiðing IFRS-staðals 4 felur þess vegna í sér breytingar á IFRS-staðli 1 og á IAS-staðli nr. 18, 19, 32, 37, 39 og 40 til að tryggja að samræmi sé á milli alþjóðlegra reikningsskilastaðla,

7) Innleiðing IFRS-staðals 5 felur þess vegna í sér breytingar á IFRS-staðli 1, IFRS-staðli 3 og á IAS-staðli nr. 1, 10, 16, 17, 27, 28, 31, 36, 37, 38, 40 og 41 til að tryggja að samræmi sé á milli alþjóðlegra reikningsskilastaðla.,

2. gr.

Reglugerð þessi öðlast gildi á þriðja degi eftir að hún birtist í *Stjórnartíðindum Evrópusambandsins.*

Hún gildir frá 1. janúar 2005

Reglugerð þessi er bindandi í heild sinni og gildir í öllum aðildarríkjunum án frekari lögfestingar.

Gjört í Brussel 29. desember 2004.

Fyrir hönd framkvæmdastjórnarinnar,

Charlie McCREEVY

framkvæmdastjóri.

VIÐAUKI

ALÞJÓÐLEGIR REIKNINGSSKILASTAÐLAR

Nr.	Heiti
IFRS 3	Sameining fyrirtækja
IFRS 4	Vátryggingasamningar
IFRS 5	Fastafjármunir sem haldið er til sölu og aflögð starfsemi
IAS 36	Virðisrýrnun eigna
IAS 38	Óefnislegar eignir

Afritun er heimil á Evrópska efnahagssvæðinu. Allur gildandi réttur utan EES er áskilinn að frátöldum rétti til afritunar til einkanota eða annarra nota sem sanngjörn má telja. Nánari upplýsingar fást hjá Alþjóðareikningsskilaráðinu (IASB) á www.iasb.org.uk.

IFRS 3

ALÞJÓÐLEGUR REIKNINGSSKILASTAÐALL 3

Sameining fyrirtækja

EFNISYFIRLIT

	Liðir
Markmið	1
Gildissvið	2-13
Skilgreining á sameiningu fyrirtækja	4-9
Sameining fyrirtækja er tekur til eininga sem lúta sameiginlegum yfirráðum	10-13
Reikningsskilaaðferð	14-15
Beiting kaupaðferðarinnar	16-65
Að greina yfirtökuaðila	17-23
Kostnaðarverð sameiningar fyrirtækja	24-35
Leiðréttingar á kostnaðarverði sameiningar fyrirtækja sem tengist framtíðaratburðum	32-35
Skipting á kostnaðarverði sameiningar fyrirtækja á yfirteknar eignir og skuldir og óvissar skuldir.	36-60
Aðgreinanlegar eignir og skuldir yfirtekins aðila	41-44
Óefnislegar eignir yfirtekins aðila	45-46
Óvissar skuldir yfirtekins aðila	47-50
Viðskiptavild	51-55
Hlutdeild yfirtökuaðilans í hreinu gangvirði aðgreinanlegra eigna, skulda og óvissra skulda yfirtekins aðila umfram kostnaðarverð	56-57
Sameining fyrirtækja sem fer fram í áföngum	58-60
Upphafleg færsla ákveðin til bráðabirgða	61-65
Leiðréttingar eftir að upphaflegri færslu er lokið	63-64
Færsla frestaðra skattinneigna eftir að upphaflegri færslu er lokið	65
Upplýsingar	66-77
Bráðabirgðaákvæði og gildistökudagur	78-85
Áður færð viðskiptavild	79-80
Áður færð neikvæð viðskiptavild	81
Áður færðar óefnislegar eignir	82
Fjárfestingar færðar samkvæmt hlutdeildaraðferð	83-84
Takmörkuð afturvirk beiting	85
Afturköllun annarra yfirlýsinga	86-87

MARKMIÐ

1. Markmiðið með þessum IFRS-staðli er að tilgreina reikningsskil einingar þegar hún tekur sér sameiningu fyrirtækja á hendur. Í honum er einkum tilgreint að hvers konar sameining fyrirtækja skuli færa með því að beita kaupaðferðinni. Yfirtökuaðili færir því aðgreinanlegar eignir, skuldir og óvissar skuldir yfirtekins aðila á gangvirði á yfirtökudegi og færir einnig viðskiptavild, sem er síðar prófuð með tilliti til virðisrýrnunar fremur en afskrifuð.

GILDISSVIÐ

2. Með þeirri undantekningu sem lýst er í 3. lið skal eining skal beita þessum IFRS-staðli við færslu á sameiningu fyrirtækja.

3. Þessi IFRS-staðall gildir ekki um:

   a) sameiningu fyrirtækja þar sem aðskildar einingar eða fyrirtæki eru færð saman til að mynda *samrekstur*,

   b) *sameiningu fyrirtækja er tekur til eininga eða fyrirtækja sem lúta sameiginlegum yfirráðum*,

   c) sameiningu fyrirtækja sem taka til tveggja eða fleiri *sameiginlegra eininga*,

   d) sameiningu fyrirtækja þar sem aðskildar einingar eða fyrirtæki eru færð saman til að mynda *einingu sem reikningsskil taka til* með samningi en ekki fyrir tilstuðlan eignarhlutdeildar (t.d. sameining þar sem aðskildar einingar eru færðar saman einungis með samningi til að mynda fyrirtæki sem skráð er á tveimur verðbréfamörkuðum).

Skilgreining á sameiningu fyrirtækja

4. Sameining fyrirtækja er það þegar aðskildar einingar eða fyrirtæki fara saman í eina reikningsskilaeiningu. Afleiðingin af nær allri sameiningu fyrirtækja er að ein eining, yfirtökuaðilinn, öðlast yfirráð yfir öðru fyrirtæki, einu eða fleiri, yfirtekna aðilanum. Ef eining öðlast yfirráð yfir einni eða fleiri einingum sem eru ekki fyrirtæki er sameining þeirra eininga ekki sameining fyrirtækja. Þegar eining yfirtekur eignaflokk eða hreinar eignir sem mynda ekki fyrirtæki skal hún skipta kostnaði flokksins milli einstakra aðgreinanlegra eigna og skulda í flokknum eftir hlutfallslegu gangvirði þeirra á yfirtökudegi.

5. Sameining fyrirtækja getur farið fram á margvíslegan hátt og ráðist af lagalegum, skattalegum eða öðrum ástæðum. Hún getur falið í sér kaup einingar á eigin fé annarrar einingar, kaup á hreinum eignum annarrar einingar, yfirtöku skulda annarrar einingar eða kaup á nokkrum af hreinum eignum annarrar einingar sem saman mynda eitt eða fleiri fyrirtæki. Hún getur farið fram með útgáfu eiginfjárgerninga, yfirfærslu handbærs fjár, ígildis handbærs fjár eða annarra eigna, eða samblandi af þessu. Viðskiptin geta farið fram á milli hluthafa í einingunum sem sameinast eða milli einingar og hluthafa annarrar einingar. Þau geta falið í sér stofnun nýrrar einingar til fara með yfirráð yfir einingunum sem sameinast eða yfirfærslu hreinu eignanna eða endurskipulagningu einnar eða fleiri af einingunum sem sameinast.

6. Sameining fyrirtækja getur leitt til myndunar tengsla milli móður- og dótturfélags þar sem yfirtökuaðilinn er móðurfélagið og yfirtekni aðilinn er dótturfélag yfirtökuaðilans. Við slíkar aðstæður beitir yfirtökuaðilinn þessum IFRS-staðli við gerð samstæðureikningsskila sinna. Í aðgreindum reikningsskilum yfirtökuaðila kemur fram hlutdeild hans í yfirtekna aðilanum sem fjárfesting í dótturfélagi (sjá IAS-staðal 27, *samstæðureikningsskil og aðgreind reikningsskil*).

IFRS 3

7. Sameining fyrirtækja getur falið í sér kaup á hreinum eignum, að meðtalinni allri viðskiptavild, annarrar einingar fremur en kaup á eigin fé hinnar einingarinnar. Slík sameining leiðir ekki til myndunar tengsla móður- og dótturfélags.

8. Undir skilgreininguna á sameiningu fyrirtækja, og þar af leiðandi gildissvið þessa IFRS-staðals, fellur sameining fyrirtækja þar sem eining öðlast yfirráð yfir annarri einingu en dagurinn, þegar yfirráð fást (þ.e. yfirtökudagur), er ekki sá sami og dagurinn eða dagarnir þegar hún öðlast eignarhlutdeild (þ.e. viðskiptadagurinn eða viðskiptadagarnir). Slíkar aðstæður geta t.d. komið upp þegar félag, sem fjárfest er í, gerir samkomulag um endurkaup á hlutabréfum við suma af fjárfestum sínum sem leiðir til þess að yfirráð yfir félaginu, sem fjárfest er í, breytast.

9. Þessi IFRS-staðall tilgreinir ekki reikningsskil samrekstraraðila fyrir hlutdeild í samrekstri (sjá IAS-staðal 31, *hlutdeild í samrekstri*).

Sameining fyrirtækja er tekur til eininga sem lúta sameiginlegum yfirráðum

10. Sameining fyrirtækja sem tekur til eininga eða fyrirtækja sem lúta sameiginlegum yfirráðum er sameining fyrirtækja þar sem allar einingarnar eða fyrirtækin, sem sameinast, lúta að lokum yfirráðum sama aðila eða sömu aðila bæði fyrir og eftir sameiningu fyrirtækjanna og þau yfirráð eru ekki til bráðabirgða.

11. Hópur einstaklinga skal teljast hafa yfirráð yfir einingu þegar hann, vegna samningsbundins fyrirkomulags, hefur sameiginlega völd til að stýra fjárhags- og rekstrarstefnu hennar í þeim tilgangi að hljóta ávinning af starfsemi hennar. Þess vegna er sameining fyrirtækja utan gildissviðs þessa IFRS-staðals þegar sami hópur einstaklinga hefur vegna samningsákvæða sameiginlega úrslitavald til að stýra fjárhags- og rekstrarstefnu sérhverrar af einingunum sem sameinast í þeim tilgangi að hljóta ávinning af starfsemi þeirra og þetta sameiginlega úrslitavald er ekki til bráðabirgða.

12. Einstaklingur eða hópur einstaklinga, sem starfar saman samkvæmt samningsákvæðum, getur haft yfirráð yfir einingu og verið getur að sá einstaklingur eða hópur einstaklinga sé ekki háður kröfum IFRS-staðla um reikningsskil. Þess vegna er ekki nauðsynlegt að einingar, sem sameinast, séu hluti af sömu samstæðureikningsskilum til að sameining fyrirtækja teljist taka til eininga sem lúta sameiginlegum yfirráðum.

13. Umfang hlutdeildar minnihluta í sérhverri einingu sem sameinast, fyrir og eftir sameiningu fyrirtækja, skiptir ekki máli við ákvörðun á því hvort sameiningin taki til eininga sem lúta sameiginlegum yfirráðum. Á svipaðan hátt skiptir ekki máli ef ein af einingunum, sem sameinast, er dótturfélag sem fellur ekki undir samstæðureikningsskil hópsins í samræmi við IAS-staðal 27 þegar ákvarðað er hvort sameining taki til eininga sem lúta sameiginlegum yfirráðum.

REIKNINGSSKILAAÐFERÐ

14. **Alla sameiningu fyrirtækja skal færa með því að beita kaupaðferðinni.**

15. Með kaupaðferðinni er litið á sameiningu fyrirtækja frá sjónarhorni þeirrar einingar í sameiningunni sem ákvarðast sem yfirtökuaðili. Yfirtökuaðilinn kaupir hreinar eignir og færir eignirnar, sem eru yfirteknar, og skuldir og óvissar skuldir, sem hann tekur á sig, að meðtöldum þeim sem yfirtekni aðilinn hefur ekki áður fært. Viðskiptin hafa ekki áhrif á mat á eignum og skuldum yfirtökuaðilans né eru viðbótareignir eða viðbótarskuldir yfirtökuaðilans færðar vegna viðskiptanna vegna þess að þær eru ekki viðfang viðskiptanna.

BEITING KAUPAÐFERÐARINNAR

16. Beiting kaupaðferðarinnar felur í sér eftirfarandi áfanga:

a) að greina yfirtökuaðila,

b) að meta á kostnaðarverði sameiningu fyrirtækjanna,

og

c) að skipta kostnaðarverði við sameiningu fyrirtækja á yfirtökudegi á eignirnar sem eru yfirteknar og skuldir og óvissar skuldir sem færslunni fylgir.

Að greina yfirtökuaðila

17. **Ætíð skal greina yfirtökuaðila við sameiningu fyrirtækja. Yfirtökuaðili er einingin sem við sameiningu öðlast yfirráð yfir hinum einingunum eða fyrirtækjunum sem sameinast.**

18. Vegna þess að kaupaðferðin lítur á sameiningu fyrirtækja frá sjónarhorni yfirtökuaðila gerir hún ráð fyrir að hægt sé að ákvarða einn af aðilunum að viðskiptunum sem yfirtökuaðila.

19. Yfirráð er ákvörðunarréttur til að stýra fjárhags- og rekstrarstefnu einingar eða fyrirtækis í þeim tilgangi að hljóta ávinning af starfsemi þess. Eining sem sameinast annarri telst hafa öðlast yfirráð yfir annarri einingu í sameiningunni þegar hún öðlast meira en helming atkvæðisréttar hinnar einingarinnar nema hægt sé að sýna fram á að slíkt eignarhald feli ekki í sér yfirráð. Jafnvel þótt ein af einingunum sem sameinast öðlist ekki meira en helming atkvæðisréttar í annarri einingu í sameiningunni gæti hún hafa öðlast yfirráð yfir hinni einingunni ef hún vegna sameiningarinnar öðlast:

a) ákvörðunarrétt yfir meira en helmingi atkvæðisréttar í hinni einingunni á grundvelli samkomulags við aðra fjárfesta

eða

b) ákvörðunarrétt til að stýra fjárhags- og rekstrarstefnu hinnar einingarinnar samkvæmt lögum eða samningi,

eða

c) ákvörðunarrétt til að skipa eða leysa frá störfum meirihluta stjórnarmanna eða sambærilegra stjórnenda hinnar einingarinnar

eða

d) ákvörðunarrétt til að fara með meirihluta atkvæða á stjórnarfundum eða fundum sambærilegra stjórnenda hinnar einingarinnar.

20. Þó að erfitt geti reynst að ákvarða yfirtökuaðila eru yfirleitt vísbendingar um að hann sé til staðar. Dæmi:

a) ef gangvirði annarrar einingarinnar í sameiningunni er talsvert hærra en hinnar einingarinnar í sameiningunni er einingin sem hefur hærra gangvirðið líkleg til að vera yfirtökuaðilinn,

b) ef sameiningu fyrirtækjanna er komið til leiðar með því að skipta almennum eiginfjárgerningum með atkvæðisrétti fyrir handbært fé eða aðrar eignir er einingin, sem lætur frá sér handbært fé eða aðrar eignir, líklega yfirtökuaðilinn

og

c) ef sameining fyrirtækja leiðir til þess að framkvæmdastjórn einnar einingar í sameiningunni verður ráðandi í vali á stjórnendateymi sameinuðu einingarinnar, sem myndast, er sú eining þar sem framkvæmdastjórnin verður ráðandi líkleg til að vera yfirtökuaðilinn.

IFRS 3

21. Við sameiningu fyrirtækja sem komið er til leiðar með skiptum á eignarhlutum er einingin sem gefur út eignarhlutana venjulega yfirtökuaðilinn. Þó skal tekið tillit til allra málavaxta og aðstæðna þegar ákvarðað er hvert af fyrirtækjunum í sameiningunni hefur ákvörðunarrétt til að stýra fjárhags- og rekstrarstefnu hinnar einingarinnar (eða eininganna) í þeim tilgangi að hljóta ávinning af starfsemi hennar (eða þeirra). Við tiltekna sameiningu fyrirtækja, sem almennt er nefnd andhverf yfirtaka, er yfirtökuaðili sú eining sem átti eignarhlutina sem hafa verið yfirteknir og einingin, sem er útgefandi, er yfirtekni aðilinn. Þetta kann að eiga við t.d. þegar einkarekin eining kemur því í kring að hún er „yfirtekin“ af minni skráðri einingu í þeim tilgangi að öðlast skráningu á hlutabréfamarkaði. Þó að eining á almennum markaði, sem er útgefandi, sé samkvæmt lögum talin móðurfélag og einkarekna einingin sé talin dótturfélag, er dótturfélagið samkvæmt lögum í raun yfirtökuaðilinn ef það hefur ákvörðunarrétt til að stýra fjárhags- og rekstrarstefnu lögákveðna móðurfélagsins í þeim tilgangi að hljóta ávinning af starfsemi þess. Venjulega er yfirtökuaðilinn stærri einingin. Þó benda málavextir og aðstæður í við sameiningu stundum til þess að smærri eining yfirtaki stærri einingu. Leiðbeiningar um færslu andhverfra yfirtaka er að finna í liðum B1-B15 í viðbæti B.

22. Þegar ný eining er mynduð til útgáfu eiginfjárgerninga til að koma til leiðar sameiningu fyrirtækja skal ein af einingunum í sameiningunni, sem var til fyrir sameininguna, ákvörðuð sem yfirtökuaðili á grundvelli þeirra gagna sem til staðar eru.

23. Á sambærilegan hátt skal, þegar sameining fyrirtækja tekur til fleiri en tveggja eininga sem sameinast, ein af einingunum í sameiningunni, sem var til fyrir sameininguna, ákvörðuð sem yfirtökuaðili á grundvelli gagna sem til staðar eru.. Við ákvörðun yfirtökuaðila í slíkum tilvikum skal m.a. taka tillit til þess hver af einingunum, sem sameinast, hóf sameininguna og hvort eignir eða tekjur einnar af einingunum séu umtalsvert meiri en hinna.

Kostnaðarverð sameiningar fyrirtækja

24. **Yfirtökuaðili skal meta kostnaðarverð sameiningar fyrirtækja sem samtölu:**

a) gangvirðis, á viðskiptadegi, eigna sem eru afhentar, skulda sem stofnað er til eða eru yfirteknar og eiginfjárgerninga sem yfirtökuaðili gefur út í skiptum fyrir yfirráð í hinum yfirtekna aðila

auk

b) kostnaðar sem tengja má beint við sameiningu fyrirtækjanna.

25. Yfirtökudagur er dagurinn sem yfirtökuaðili öðlast í reynd yfirráð yfir yfirtekna aðilanum. Þegar þetta gerist í einum viðskiptum er viðskiptadagurinn sá sami og yfirtökudagurinn. Sameining fyrirtækja getur þó falið í sér fleiri en ein viðskipti t.d. þegar hún gerist með hlutabréfakaupum í áföngum. Þegar þetta gerist:

a) er kostnaðarverð sameiningar samtala kostnaðarverðs einstöku viðskiptanna

og

b) viðskiptadagur er dagur sérhverra viðskipta (þ.e. dagurinn sem hver einstök fjárfesting er færð í reikningsskil yfirtökuaðila) en yfirtökudagur er dagurinn sem yfirtökuaðili öðlast yfirráð yfir yfirtekna aðilanum.

26. Eignir sem eru afhentar og skuldir sem stofnað er til eða yfirtökuaðili yfirtekur í skiptum fyrir yfirráð yfir yfirtekna aðilanum skulu samkvæmt 24. lið metnar á gangvirði á viðskiptadegi. Þegar greiðslu hluta eða alls kostnaðarverðs við sameiningu fyrirtækja er frestað skal því gangvirði frestaða þáttarins ákvarðað með því að afvaxta upphæðirnar sem greiða skal að núvirði þeirra á viðskiptadegi, að teknu tilliti til yfirverðs eða undirverðs em vænta má við greiðslu.

27. Opinbert verð á viðskiptadegi á skráðum eiginfjárgerningi er besta vísbendingin um gangvirði gerningsins og skal nota það, nema í undantekningartilvikum. Önnur gögn og matsaðferðir skulu einungis teknar til athugunar í undantekningartilvikum þegar yfirtökuaðili getur sýnt fram á að opinbert verð á viðskiptadegi sé óáreiðanleg vísbending um gangvirði og að önnur gögn og matsaðferðir veiti áreiðanlegra mat á gangvirði eiginfjárgernings. Opinbert verð á viðskiptadegi er aðeins óáreiðanleg vísbending þegar það hefur orðið fyrir áhrifum vegna takmarkaðra viðskipta á markaði. Ef opinbert verð á viðskiptadegi er óáreiðanleg vísbending eða ef opinbert verð er ekki til fyrir eiginfjárgerninga sem yfirtökuaðili gefur út er t.d. hægt að meta gangvirði þeirra gerninga með hliðsjón af hlutfalli þeirra af gangvirði yfirtökuaðila eða með hliðsjón af hlutfalli þeirra af gangvirði yfirtekna aðilans eftir því hvort er greinilegra. Gangvirði peningalegra eigna, sem afhentar eru eigendum eigin fjár yfirtekna aðilans í stað eiginfjárgerninga, á viðskiptadegi getur einnig gefið vísbendingu um heildargangvirðið sem yfirtökuaðili greiðir í skiptum fyrir yfirráð yfir yfirtekna aðilanum. Í öllum tilvikum þarf að kanna allar hliðar sameiningarinnar, þ.m.t. allir þættir sem hafa áhrif á samningaviðræður. Frekari leiðbeiningar um ákvörðun gangvirðis eiginfjárgerninga eru settar fram í IAS-staðli 39 *fjármálagerningar: færsla og mat*.

28. Í kostnaðarverði sameiningar fyrirtækja felast skuldir sem stofnað er til eða yfirtökuaðili yfirtekur í skiptum fyrir yfirráð yfir yfirtekna aðilanum. Tap í framtíðinni eða annar kostnaður sem vænta má að stofnað verði til vegna sameiningar eru ekki skuldir sem stofnað er til eða yfirteknar eru af yfirtökuaðila í skiptum fyrir yfirráð yfir yfirtekna aðilanum og eru þess vegna ekki teknar með sem hluti af kostnaðarverði sameiningarinnar.

29. Í kostnaðarverði sameiningar fyrirtækja felst allur kostnaður sem tengja má beint við sameininguna s.s. sérfræðiþóknun til endurskoðenda, lögfræðinga, matsmanna og annarra ráðgjafa við að koma sameiningunni í framkvæmd. Almennur stjórnunarkostnaður, þ.m.t. kostnaður við rekstur deildar sem sér um yfirtökur, og annar kostnaður, sem ekki er hægt að tengja beint við tiltekna sameiningu sem verið er að færa, er ekki talinn til kostnaðarverðs sameiningarinnar, heldur er hann færður sem gjöld þegar til hans er stofnað.

30. Kostnaður við að skipuleggja og gefa út fjárskuldir er óaðskiljanlegur hluti af útgáfu fjárskulda, jafnvel þegar fjárskuldirnar eru gefnar út til að koma sameiningu fyrirtækja til leiðar, fremur en kostnaður sem tengja má beint við sameininguna. Þess vegna skulu einingar ekki telja slíkan kostnað til kostnaðar við sameiningu fyrirtækja. Slíkur kostnaður skal innifalinn í upphaflegu mati á skuldinni í samræmi við IAS-staðal 39.

31. Á sama hátt er kostnaður við að gefa út eiginfjárgerninga óaðskiljanlegur hluti af útgáfu eiginfjárgerninga, jafnvel þegar eiginfjárgerningarnir eru gefnir út til að koma sameiningu fyrirtækja til leiðar, fremur en kostnaður sem tengja má beint við sameininguna. Þess vegna skulu einingar ekki telja slíkan kostnað til kostnaðarverðs sameiningar fyrirtækja. Slíkur kostnaður kemur til lækkunar á söluhagnaði af útgáfu eiginfjárgerninga í samræmi við IAS-staðal 32, *fjármálagerningar: upplýsingar og framsetning*.

Leiðréttingar á kostnaðarverði sameiningar fyrirtækja, sem tengist framtíðaratburðum

32. **Þegar samningur um sameiningu fyrirtækja kveður á um leiðréttingu á kostnaðarverði sameiningar fyrirtækja sem tengist framtíðaratburðum skal yfirtökuaðili telja fjárhæð leiðréttingarinnar með í kostnaðarverði sameiningarinnar á yfirtökudegi ef leiðréttingin er líkleg og unnt er að meta hana á áreiðanlegan hátt.**

33. Í samningi um sameiningu fyrirtækja má gera ráð fyrir leiðréttingum á kostnaðarverði sameiningarinnar sem tengjast einum eða fleiri framtíðaratburðum. Leiðrétting kann t.d. að vera háð því að ákveðnu hagnaðarstigi sé viðhaldið eða náð á framtíðartímabilum eða því að markaðsverði gerninga, sem gefnir eru út, sé viðhaldið. Venjulega er hægt að meta fjárhæð slíkra leiðréttinga við upphaflega færslu sameiningarinnar án þess að draga úr áreiðanleika upplýsinganna jafnvel þótt einhver óvissa ríki. Ef framtíðaratburðirnir gerast ekki eða endurskoða þarf matið er kostnaðarverð sameiningar fyrirtækjanna leiðrétt í samræmi við það.

IFRS 3

34. Þegar samningur um sameiningu fyrirtækja kveður á um slíka leiðréttingu er sú leiðrétting ekki talin með í kostnaðarverði sameiningarinnar við upphaflega færslu sameiningarinnar ef hún er annaðhvort ekki líkleg eða ekki er unnt að meta hana á áreiðanlegan hátt. Ef leiðréttingin verður síðan líkleg og unnt er að meta hana með áreiðanlegum hætti skal farið með viðbótarendurgjaldið sem leiðréttingu á kostnaðarverði sameiningarinnar.

35. Við sumar aðstæður er gerð krafa um að yfirtökuaðilinn greiði seljandanum bætur síðar vegna lækkunar á virði eigna sem afhentar eru, eiginfjárgerninga sem gefnir eru út eða skulda sem stofnað er til eða yfirtökuaðilinn yfirtekur í skiptum fyrir yfirráð yfir yfirtekna aðilanum. Þetta á t.d. við þegar yfirtökuaðilinn ábyrgist markaðsverð eiginfjár- eða skuldagerninga, sem eru gefnir út sem hluti af kostnaðarverði sameiningar fyrirtækja, og þess er krafist að hann gefi út fleiri eiginfjár- eða skuldagerninga til að ná aftur því kostnaðarverði sem var ákvarðað upphaflega. Í slíkum tilvikum er engin hækkun á kostnaðarverði við sameiningu fyrirtækja færð. Þegar um er að ræða eiginfjárgerninga er gangvirði viðbótargreiðslunnar jafnað saman með jafnri lækkun á virði gerninganna sem upphaflega voru gefnir út. Þegar um er að ræða skuldagerninga telst viðbótargreiðslan vera lækkun á yfirverði eða hækkun á undirverði upphaflegu útgáfunnar.

Skipting kostnaðarverðs sameiningar fyrirtækja á eignirnar sem eru yfirteknar og skuldir og óvissar skuldir sem eru yfirteknar

36. **Yfirtökuaðili skal á yfirtökudegi skipta kostnaðarverði við sameiningu fyrirtækja með því að færa aðgreinanlegar eignir, skuldir og óvissar skuldir yfirtekna aðilans, sem uppfylla færsluskilyrðin í 37. lið, á gangvirði þann dag, að undanskildum fastafjármunum (eða ráðstöfunarflokkum) sem eru skilgreindir sem haldið til sölu í samræmi við IFRS-staðal 5, *fastafjármunir sem haldið er til sölu og aflögð starfsemi*, en þá skal færa á gangvirði að frádregnum kostnaði við sölu. Mismunur á kostnaðarverði við sameiningu fyrirtækja og hlutdeild yfirtökuaðila í hreinu gangvirði aðgreinanlegra eigna, skulda og óvissra skulda, sem þannig eru færðar, skal færa í samræmi við 51.-57. lið.**

37. **Yfirtökuaðili skal aðeins færa aðgreinanlegar eignir, skuldir og óvissar skuldir á yfirtökudegi sérstaklega ef þær uppfylla eftirfarandi skilyrði á þeim degi:**

a) þegar um er að ræða eign, sem er ekki *óefnisleg eign*, sé líklegt að tengdur efnahagslegur framtíðarávinningur muni renna til yfirtökuaðilans og hægt sé að meta gangvirði hennar með áreiðanlegum hætti,

b) þegar um er að ræða skuld, sem er ekki óviss skuld, sé líklegt að útstreymi verðmæta, þ.e. efnahagslegs ávinnings, verði nauðsynlegt til að gera upp skuldbindinguna og hægt sé að meta gangvirði hennar með áreiðanlegum hætti,

c) þegar um er að ræða óefnislega eign eða óvissa skuld sé hægt að meta gangvirði hennar með áreiðanlegum hætti.

38. Rekstrarreikningur yfirtökuaðilans skal ná yfir hagnað og tap yfirtekna aðilans eftir yfirtökudag með því taka með tekjur og gjöld yfirtekna aðilans sem byggjast á kostnaðarverði yfirtökuaðilans vegna sameiningar fyrirtækjanna Kostnaður við afskriftir, sem tekinn er með í rekstrarreikning yfirtökuaðila eftir yfirtökudag og tengist afskrifanlegum eignum yfirtekna aðilans, skal t.d. byggður á gangvirði afskrifanlegu eignanna á yfirtökudegi, þ.e. kostnaðarverði þeirra fyrir yfirtökuaðilann.

39. Beiting kaupaðferðarinnar hefst á yfirtökudegi sem er dagurinn sem yfirtökuaðili öðlast í reynd yfirráð yfir yfirtekna aðilanum. Vegna þess að yfirráð eru ákvörðunarréttur til að stýra fjárhags- og rekstrarstefnu einingar eða fyrirtækis í þeim tilgangi að hljóta ávinning af starfsemi þess er ekki nauðsynlegt að viðskiptum sé lokið eða þau frágengin lagalega áður en yfirtökuaðili öðlast yfirráðin. Litið skal til allra viðeigandi málavaxta og aðstæðna við sameiningu fyrirtækja við mat á því hvenær yfirtökuaðili hefur öðlast yfirráð.

40. Vegna þess að yfirtökuaðili færir aðgreinanlegar eignir, skuldir og óvissar skuldir yfirtekna aðilans, sem uppfylla færsluskilyrðin í 37. lið, á gangvirði yfirtökudags er hlutdeild minnihluta í yfirtekna aðilanum tilgreind sem hlutfall minnihlutans af hreinu gangvirði þeirra liða. Í liðum B16 og B17 í viðbæti B eru leiðbeiningar um ákvörðun gangvirðis aðgreinanlegra eigna, skulda og óvissra skulda yfirtekna aðilans í þeim tilgangi að skipta kostnaðarverði við sameiningu fyrirtækja.

Aðgreinanlegar eignir og skuldir yfirtekins aðila

41. Í samræmi við 36. lið færir yfirtökuaðili, sem hluta af því að skipta kostnaðarverði sameiningar, sérstaklega aðeins aðgreinanlegar eignir, skuldir og óvissar skuldir yfirtekna aðilans sem voru til staðar á yfirtökudegi og uppfylla færsluskilyrðin í 37. lið. Af þeim sökum:

    a) skal yfirtökuaðili aðeins færa skuldir vegna stöðvunar eða samdráttar í starfsemi yfirtekna aðilans sem hluta af því að skipta kostnaðarverði sameiningar þegar skuld hvílir á yfirtekna aðilanum á yfirtökudegi vegna endurskipulagningar sem var færð í samræmi við IAS-staðal 37, *reiknaðar skuldbindingar, óvissar skuldir og óvissar eignir*,

    og

    b) skal yfirtökuaðili, þegar hann skiptir kostnaðarverði sameiningar, ekki færa skuldir vegna taps í framtíðinni eða annan kostnað sem vænta má að stofnað verði til vegna sameiningar fyrirtækjanna.

42. Greiðsla sem eining er samningsbundin til að inna af hendi t.d. til starfsmanna eða birgja sinna ef hún er yfirtekin við sameiningu fyrirtækja er núverandi skuldbinding einingarinnar sem telst óviss skuld þangað til það verður líklegt að sameining fyrirtækja muni eiga sér stað. Einingin færir samningsskyldu sem skuld í samræmi við IAS-staðal 37 þegar sameining fyrirtækja verður líkleg og hægt er að meta skuldina með áreiðanlegum hætti. Þess vegna færir yfirtökuaðilinn skuld yfirtekna aðilans þegar sameiningu fyrirtækja er komið til leiðar sem hluti af skiptingu kostnaðarverðs sameiningarinnar.

43. Endurskipulagningaráætlun yfirtökuaðila sem er háð því að hann sé yfirtekinn við sameiningu fyrirtækja er þó ekki núverandi skuldbinding yfirtekna aðilans rétt fyrir sameiningu fyrirtækja. Hún er ekki heldur óviss skuld yfirtekna aðilans rétt fyrir sameiningu vegna þess að hún er ekki möguleg skuldbinding sem verður til vegna atburðar í fortíðinni sem verður aðeins staðfestur ef einn eða fleiri óvissir framtíðaratburðir eiga sér stað eða ekki og lúta ekki alfarið yfirráðum yfirtekna aðilans. Þess vegna skal yfirtökuaðili ekki færa skuld fyrir slíkar endurskipulagningaráætlanir sem hluta af því að skipta kostnaðarverði sameiningar.

44. Aðgreinanlegar eignir og skuldir sem eru færðar í samræmi við 36. lið taka til allra eigna og skulda yfirtekna aðilans sem yfirtökuaðili kaupir eða yfirtekur, þ.m.t. allar fjáreignir og fjárskuldir. Þær geta líka tekið til eigna og skulda sem hafa ekki verið færðar áður í reikningsskil yfirtekna aðilans, t.d. vegna þess að þær uppfylltu ekki skilyrði um færslu fyrir yfirtökuna. Skattaívilnun sem stafar af skattalegu tapi yfirtekna aðilans, sem hann færði ekki fyrir sameiningu fyrirtækjanna, uppfyllir færsluskilyrði sem aðgreinanleg eign í samræmi við 36. lið ef líklegt er að yfirtökuaðili fái skattskyldan hagnað í framtíðinni sem hægt er að jafna ófærðu skattaívilnuninni á móti.

IFRS 3

Óefnislegar eignir yfirtekins aðila

45. Yfirtökuaðili færir sérstaklega óefnislega eign yfirtekna aðilans á yfirtökudegi í samræmi við 37. lið einungis ef hún uppfyllir skilgreininguna á óefnislegri eign í IAS-staðli 38, *óefnislegar eignir*, og hægt er að meta gangvirði hennar með áreiðanlegum hætti. Þetta merkir að yfirtökuaðili færir sem eign yfirstandandi rannsóknar- og þróunarverkefni yfirtekna aðilans, aðgreinda frá viðskiptavild, ef verkefnið samræmist skilgreiningunni á óefnislegri eign og hægt er að meta gangvirði þess á áreiðanlegan hátt. Í IAS-staðli 38 eru leiðbeiningar um þá ákvörðun hvort hægt er að meta gangvirði óefnislegrar eignar sem yfirtekin er við sameiningu fyrirtækja með áreiðanlegum hætti.

46. Óþeningaleg eign sem er ekki í hlutkenndu formi verður að vera aðgreinanleg til að falla að skilgreiningu á óefnislegri eign. Eign uppfyllir aðeins skilyrði um aðgreinanleika í skilgreiningunni á óefnislegri eign í samræmi við IAS-staðal 38 ef hún:

a) er aðgreinanleg, þ.e. hægt er að aðgreina eða kljúfa hana frá einingunni og selja, yfirfæra, veita leyfi fyrir henni, leigja hana eða láta í skiptum ýmist eina og sér eða ásamt tengdum samningi, eign eða skuld,

eða

b) verður til vegna samningsbundinna eða annarra lagalegra réttinda óháð því hvort þau réttindi eru yfirfæranleg eða aðgreinanleg frá einingunni eða frá öðrum réttindum og skyldum.

Óvissar skuldir yfirtekins aðila

47. Í 37. lið er tilgreint að yfirtökuaðili færir aðeins óvissa skuld yfirtekna aðilans sérstaklega sem hluta af því að skipta kostnaðarverði sameiningar fyrirtækja ef hægt er að meta gangvirði hennar með áreiðanlegum hætti. Ef ekki er hægt að meta gangvirði hennar með áreiðanlegum hætti:

a) hefur það áhrif á fjárhæðina sem færð er sem viðskiptavild eða færð í samræmi við 56. lið,

og

b) yfirtökuaðili skal birta þær upplýsingar um óvissu skuldina sem gerð er krafa um að birtar séu í IAS-staðli 37.

Í l-lið liðar B16 í viðbæti B eru leiðbeiningar um ákvörðun gangvirðis óvissrar skuldar.

48. **Eftir upphaflega færslu skal yfirtökuaðili meta óvissar skuldir sem eru færðar sérstaklega í samræmi við 36. lið við þeirri fjárhæð sem er hærri:**

a) fjárhæðinni, sem væri færð í samræmi við IAS-staðal 37 og

b) fjárhæðinni sem var færð upphaflega að frádregnum samsöfnuðum afskriftum, þar sem við á, færðum í samræmi við IAS-staðal 18, *reglulegar tekjur*.

49. Krafan í 48. lið gildir ekki um samninga sem færðir eru í samræmi við IAS-staðal 39, *fjármálagerningar: færsla og mat*. Þó eru lánaskuldbindingar utan gildissviðs IAS-staðals 39 sem eru ekki skuldbindingar um að veita lán undir markaðsvöxtum, sem eru færðar sem óvissar skuldir yfirtekna aðilans, ef ekki er líklegt á yfirtökudegi að útstreymi verðmæta, þ.e. efnahagslegs ávinnings, verði nauðsynlegt til að gera upp skuldbindinguna eða ef ekki er hægt að meta fjárhæð skuldbindingarinnar með áreiðanlegum hætti. Slík lánaskuldbinding er aðeins færð sérstaklega í samræmi við 37. lið sem hluti af því að skipta kostnaðarverði sameiningar fyrirtækja ef hægt er að meta gangvirði hennar með áreiðanlegum hætti.

50. Óvissar skuldir sem færðar eru sérstaklega sem hluti af því að skipta kostnaðarverði sameiningar fyrirtækja eru utan gildissviðs IAS-staðals 37. Yfirtökuaðili skal þó gefa þær upplýsingar um þessar óvissu skuldir, sem gerð er krafa um að birtar séu í IAS-staðli 37, fyrir hvern flokk reiknaðra skuldbindinga.

Viðskiptavild

51. **Yfirtökuaðili skal á yfirtökudegi:**

a) færa viðskiptavild sem yfirtekin er við sameiningu fyrirtækja sem eign

og

b) meta þá viðskiptavild upphaflega á kostnaðarverði, sem er umfram kostnaðarverð sameiningar fyrirtækjanna og er hærra en hlutdeild yfirtökuaðila í hreinu gangvirði aðgreinanlegra eigna, skulda og óvissra skulda sem færðar eru í samræmi við 36. lið.

52. Viðskiptavild sem yfirtekin er við sameiningu fyrirtækja sýnir greiðslu frá yfirtökuaðila vegna ætlaðs efnahagslegs ávinnings í framtíðinni af eignum sem ekki er hægt að aðgreina né færa.

53. Að því marki sem aðgreinanlegar eignir, skuldir eða óvissar skuldir yfirtekna aðilans uppfylla ekki skilyrðin í 37. lið um sérstaka færslu á yfirtökudegi hefur það áhrif á fjárhæðina sem færð er sem viðskiptavild (eða færð í samræmi við 56. lið) Þetta er vegna þess að viðskiptavild er metin sem afgangsverð kostnaðarverðs við sameiningu fyrirtækja eftir færslu aðgreinanlegra eigna, skulda og óvissra skulda yfirtekna aðilans.

54. **Eftir upphaflega færslu skal yfirtökuaðili meta viðskiptavild sem yfirtekin er við sameiningu fyrirtækja á kostnaðarverði að frádregnu uppsöfnuðu virðisrýrnunartapi.**

55. Viðskiptavild sem yfirtekin er við sameiningu fyrirtækja skal ekki afskrifuð. Þess í stað skal yfirtökuaðili prófa hana með tilliti til virðisrýrnunar, árlega eða oftar, ef atburðir eða breytingar á aðstæðum benda til þess að virði hennar hafi rýrnað, í samræmi við IAS-staðal 36, *virðisrýrnun eigna*.

Hlutdeild yfirtökuaðilans í hreinu gangvirði aðgreinanlegra eigna, skulda og óvissra skulda yfirtekins aðila umfram kostnaðarverð

56. **Ef hlutdeild yfirtökuaðila í hreinu gangvirði aðgreinanlegra eigna, skulda og óvissra skulda, sem færðar eru í samræmi við 36. lið, er hærri en kostnaðarverð sameiningar fyrirtækja skal yfirtökuaðili:**

a) endurgera aðgreiningu og endurmat aðgreinanlegra eigna, skulda og óvissra skulda yfirtekna aðilans og mat á kostnaðarverði sameiningarinnar

og

b) færa mögulega umframfjárhæð strax í rekstrarreikning að loknu þessu endurmati.

IFRS 3

57. Hagnaður, sem færður er í samræmi við 56. lið, gæti falist í einum eða fleiri af eftirfarandi þáttum:

a) skekkjum við mat á gangvirði annaðhvort kostnaðarverðs sameiningarinnar eða aðgreinanlegra eigna, skulda eða óvissra skulda yfirtekna aðilans. Hugsanlegur kostnaður í framtíðinni, sem verður til vegna yfirtekins aðila og hefur ekki komið á réttan hátt fram í gangvirði aðgreinanlegra eigna, skulda og óvissra skulda yfirtekna aðilans, er möguleg orsök slíkra skekkna,

b) kröfu í reikningsskilastaðli um að meta yfirteknar, aðgreinanlegar, hreinar eignir á fjárhæð sem er ekki gangvirði en er meðhöndluð eins og hún sé gangvirði í þeim tilgangi að skipta kostnaðarverði sameiningar. Þess er t.d. krafist í leiðbeiningunum í viðbæti B um ákvörðun gangvirðis aðgreinanlegra eigna og skulda yfirtekna aðilans að fjárhæðin, sem er ráðstafað á skattinneignir og skuldir, sé óafvöxtuð,

c) fyrirfram ákveðnum hagstæðum kaupum.

Sameining fyrirtækja sem fer fram í áföngum

58. Sameining fyrirtækja getur falið í sér fleiri en ein viðskipti, t.d. þegar hún gerist með hlutabréfakaupum í áföngum. Ef svo er skal yfirtökuaðili fara sérstaklega með sérhver viðskipti og nota kostnaðarverð viðskiptanna og upplýsingar um gangvirði á viðkomandi viðskiptadegi til að ákvarða fjárhæð viðskiptavildar sem tengd er viðskiptunum. Þetta leiðir til samanburðar í áföngum á kostnaðarverði einstakra fjárfestinga og hlutdeild yfirtökuaðila í gangvirði aðgreinanlegra eigna, skulda og óvissra skulda í hverjum áfanga fyrir sig.

59. Þegar sameining fyrirtækja fer fram í fleiri en einum viðskiptum kann gangvirði aðgreinanlegra eigna, skulda og óvissra skulda yfirtekna aðilans að vera mismunandi eftir dagsetningu hverra viðskipta fyrir sig. Vegna þess að:

a) aðgreinanlegar eignir, skuldir og óvissar skuldir yfirtekna aðilans eru venju samkvæmt endurgerðar miðað við gangvirðið á hverjum viðskiptadegi til að ákvarða fjárhæð viðskiptavildar sem tengist hverjum viðskiptum,

og

b) aðgreinanlegar eignir, skuldir og óvissar skuldir yfirtekna aðilans verður yfirtökuaðili síðan að færa á gangvirði þeirra á yfirtökudegi

og leiðréttingar á því gangvirði, sem tengist fyrri hlutdeild yfirtökuaðilans, eru endurmat og skulu þær færðar sem slíkar. Vegna þess að þetta endurmat verður við upphaflega færslu yfirtökuaðila á eignum, skuldum og óvissum skuldum yfirtekna aðilans þýðir það þó ekki að yfirtökuaðili hafi kosið að beita þeirri reikningsskilaaðferð að endurmeta þá liði eftir upphaflega færslu t.d. í samræmi við IAS-staðal 16, *varanlegir rekstrarfjármunir*.

60. Áður en viðskipti uppfylla skilyrði um sameiningu fyrirtækja geta þau uppfyllt skilyrði sem fjárfesting í hlutdeildarfélagi og verið færð í samræmi við IAS-staðal 28, *fjárfestingar í hlutdeildarfélögum*, með hlutdeildaraðferð. Ef svo er hefur gangvirði aðgreinanlegra, hreinna eigna aðilans sem fjárfest er í sérhvern fyrri viðskiptadag verið ákvarðað áður við beitingu hlutdeildaraðferðarinnar á fjárfestinguna.

Upphafleg færsla ákveðin til bráðabirgða

61. Upphafleg færsla sameiningar fyrirtækja felur í sér auðkenningu og ákvörðun gangvirðis sem ráðstafa skal á aðgreinanlegar eignir, skuldir og óvissar skuldir yfirtekna aðilans og kostnaðarverð sameiningarinnar.

62. Ef aðeins er hægt að ákvarða upphaflega færslu vegna sameiningar fyrirtækja til bráðabirgða þegar tímabilinu, sem sameiningunni var komið til leiðar á, lýkur annaðhvort vegna þess að aðeins er hægt að meta gangvirðið, sem á að ráðstafa á aðgreinanlegar eignir, skuldir eða óvissar skuldir yfirtekna aðilans eða kostnaðarverð sameiningarinnar, til bráðabirgða, skal yfirtökuaðili nota þessar bráðabirgðatölur við færslu sameiningarinnar. Yfirtökuaðili skal færa leiðréttingar á þessum bráðabirgðagildum vegna loka á upphaflegum færslum:

a) innan tólf mánaða frá yfirtökudegi

og

b) frá yfirtökudegi. Þess vegna:

i) skal bókfærð fjárhæð aðgreinanlegrar eignar, skuldar eða óvissrar skuldar, sem er færð eða leiðrétt vegna loka á upphaflegum færslum, reiknuð eins og gangvirði hennar á yfirtökudegi hafi verið fært frá þeim degi,

ii) skal viðskiptavild eða hagnaður, sem er færður í samræmi við 56. lið, leiðréttur frá yfirtökudegi með fjárhæð sem er jöfn leiðréttingunni á gangvirði aðgreinanlegrar eignar, skuldar eða óvissrar skuldar á yfirtökudegi sem verið er að færa eða leiðrétta,

iii) skulu samanburðarupplýsingar, sem eru settar fram fyrir tímabil áður en upphaflegri færslu vegna sameiningarinnar er lokið, settar fram eins og upphaflegri færslu hafi verið lokið frá yfirtökudegi. Þetta tekur til viðbótarafskrifta fastafjármuna eða óefnislegra eigna eða annarra viðbótaráhrifa af hagnaði eða tapi sem færð eru vegna loka upphaflegrar færslu.

Leiðréttingar eftir að upphaflegri færslu er lokið

63. Leiðréttingar á upphaflegri færslu vegna sameiningar fyrirtækis eftir að upphaflegu færslunni er lokið skulu aðeins færðar til að leiðrétta skekkju í samræmi við IAS-staðal 8, *reikningsskilaaðferðir, breytingar á reikningshaldslegu mati og skekkjur*, nema eins og tilgreint er í 33., 34. og 65. lið Leiðréttingar á upphaflegri færslu vegna sameiningar fyrirtækja eftir að færslunni er lokið skulu ekki færðar vegna áhrifa breytinga á mati. Áhrif breytingar á mati skulu í samræmi við IAS-staðal 8 færð á yfirstandandi og síðari tímabilum.

64. Í IAS-staðli 8 er þess krafist að eining færi leiðréttingu á skekkju afturvirkt og setji fram reikningsskil eins og skekkjan hafi aldrei átt sér stað með því að endurgera samanburðarupplýsingar fyrir fyrri tímabil þegar skekkjan átti sér stað. Af þeim sökum skal bókfærð fjárhæð aðgreinanlegrar eignar, skuldar eða óvissrar skuldar yfirtekna aðilans, sem er færð eða leiðrétt vegna leiðréttingar á skekkju, reiknuð eins og gangvirði eða leiðrétt gangvirði hennar á yfirtökudegi hafi verið fært frá þeim degi. Viðskiptavild eða mögulegur ágóði, sem er færður á fyrra tímabili í samræmi við 56. lið, skal leiðréttur afturvirkt með fjárhæð sem er jöfn gangvirði aðgreinanlegrar eignar, skuldar eða óvissrar skuldar á yfirtökudegi (eða leiðréttingunni á gangvirði á yfirtökudegi) sem verið er að færa (eða leiðrétta).

Færsla frestaðra skattinneigna eftir að upphaflegri færslu er lokið

65. Ef mögulegur ávinningur vegna yfirfærslu á tekjuskattalegu tapi yfirtekins aðila eða aðrar frestaðar skattinneignir uppfylltu ekki skilyrðin í 37. lið um sérstaka færslu við upphaflega færslu vegna sameiningar fyrirtækja en var síðar innleystur skal yfirtökuaðili færa þann ávinning sem tekjur í samræmi við IAS-staðal 12, *tekjuskattar*. Auk þess skal yfirtökuaðilinn:

a) lækka bókfærða fjárhæð viðskiptavildar miðað við þá fjárhæð sem hefði verið færð ef frestaða skattinneignin hefði verið færð sem aðgreinanleg eign á yfirtökudegi

og

b) gjaldfæra lækkun á bókfærðri fjárhæð viðskiptavildar.

IFRS 3

Þessi aðferð skal þó ekki leiða til myndunar umframfjárhæðar eins og lýst er í 56. lið né hækka fjárhæð hagnaðar sem hefur verið færður áður í samræmi við 56. lið

UPPLÝSINGAR

66. **Yfirtökuaðili skal veita upplýsingar sem gera notendum reikningsskila hans kleift að meta eðli og fjárhagsleg áhrif af sameiningu fyrirtækja sem komið var til leiðar:**

a) á tímabilinu,

b) eftir dagsetningu efnahagsreiknings en áður en birting reikningsskilanna er heimiluð.

67. Til að koma reglunni í a-lið 66. liðar í framkvæmd skal yfirtökuaðili veita eftirfarandi upplýsingar um hverja sameiningu fyrirtækja sem komið var til leiðar á tímabilinu:

a) nöfn og lýsingar á einingunum eða fyrirtækjunum sem sameinast,

b) yfirtökudag,

c) hlutfall yfirtekinna eiginfjárgerninga með atkvæðisrétti,

d) kostnaðarverð sameiningarinnar og lýsingu á kostnaðarþáttum, þ.m.t. kostnaður sem tengja má beint við sameininguna. Þegar eiginfjárgerningar eru gefnir eru út eða unnt er að gefa þá út sem hluta af kostnaðarverði skal einnig greina frá eftirfarandi:

i) fjölda eiginfjárgerninga sem útgefnir eru eða unnt er að gefa út

og

ii) gangvirði þessara gerninga og grunninn til að ákvarða gangvirðið. Ef opinbert verð er ekki til fyrir gerningana á viðskiptadegi skal greina frá mikilvægum forsendum sem notaðar eru til að ákvarða gangvirðið. Ef opinbert verð er til á viðskiptadegi en var ekki notað sem grunnur til að ákvarða kostnaðarverð sameiningarinnar skal greina frá þeirri því ásamt: ástæðum þess að opinbert verð var ekki notað, aðferðinni og þeim mikilvægu forsendum sem notaðar voru til að setja virði á eiginfjárgerninganna og heildarfjárhæð mismunarins á milli gildisins sem úthlutað var á eiginfjárgerninganna og opinbers verðs þeirra,

e) allan rekstur sem einingin hefur ákveðið að ráðstafa vegna sameiningarinnar,

f) fjárhæðir sem færðar eru á yfirtökudegi fyrir hvern flokk eigna, skulda og óvissra skulda yfirtekna aðilans og bókfærð fjárhæð sérhvers flokkanna ákvörðuð í samræmi við IFRS-staðla strax fyrir sameininguna, nema ógerlegt sé að greina frá þeim. Ef ógerlegt er að greina frá þeim skal greina frá því ásamt útskýringu á því hvers vegna svo er,

g) umframfjárhæð sem færð er í rekstrarreikning í samræmi við 56. lið og liðinn í rekstrarreikningnum sem umframfjárhæð er færð í,

h) lýsingu á þáttunum sem stuðluðu að kostnaðarverði sem leiðir til færslu viðskiptavildar – lýsingu á sérhverri óefnislegri eign sem var ekki færð aðgreind frá viðskiptavild og útskýringu á því hvers vegna ekki var hægt að meta gangvirði óefnislegu eignarinnar á áreiðanlegan hátt – eða lýsingu á eðli umframfjárhæðar sem er færð í rekstrarreikning í samræmi við 56. lið,

i) fjárhæð hagnaðar eða taps yfirtekins aðila frá yfirtökudegi sem tekin er með í hagnað eða tap yfirtökuaðilans á tímabilinu nema ógerlegt sé að greina frá henni. Ef ógerlegt er að greina frá þeirri fjárhæð skal greina frá því ásamt útskýringu á því hvers vegna svo er.

68. Upplýsingarnar, sem gerð er krafa um að séu birtar í 67. lið, skulu dregnar saman fyrir sameiningu fyrirtækja sem komið var til leiðar á reikningsskilatímabilinu og eru óverulegar hver um sig.

69. Ef upphafleg færsla vegna sameiningar fyrirtækja, sem komið var til leiðar á tímabilinu, var aðeins ákvörðuð til bráðabirgða, eins og lýst er í 62. lið, skal taka það fram ásamt útskýringu á því hvers vegna svo er.

70. Til að koma reglunni í a-lið 66. liðar í framkvæmd skal yfirtökuaðili veita eftirfarandi upplýsingar nema það sé ógerlegt:

    a) tekjur sameinuðu einingarinnar á tímabilinu eins og yfirtökudagur hvers konar sameiningar fyrirtækja, sem komið var til leiðar á tímabilinu, hafi verið upphaf tímabilsins,

    b) hagnaður eða tap sameinuðu einingarinnar á tímabilinu eins og yfirtökudagur hvers konar sameiningar fyrirtækja, sem komið var til leiðar á tímabilinu, hafi verið upphaf tímabilsins.

    Ef ógerlegt er að greina frá þessum upplýsingum skal greina frá þeirri staðreynd ásamt útskýringu á því hvers vegna svo er.

71. Til að koma reglunni í b-lið 66. liðar í framkvæmd skal yfirtökuaðili veita upplýsingarnar sem krafist er í 67. lið fyrir hverja sameiningu fyrirtækja sem komið var til leiðar eftir dagsetningu efnahagsreiknings en áður en birting reikningsskilanna er heimiluð nema ógerlegt sé að greina frá þeim. Ef ógerlegt er að greina frá einhverjum þessara upplýsinga skal greina frá þeirri staðreynd ásamt útskýringu á því hvers vegna svo er.

72. **Yfirtökuaðili skal greina frá upplýsingum sem gera notendum reikningsskila hans kleift að meta fjárhagsleg áhrif hagnaðar, taps, leiðréttinga á skekkjum og annarra leiðréttinga sem færðar eru á yfirstandandi tímabili og tengjast sameiningu fyrirtækja sem komið var til leiðar á yfirstandandi eða fyrri tímabilum.**

73. Til að koma reglunni í 72. lið í framkvæmd skal yfirtökuaðili veita eftirfarandi upplýsingar:

    a) fjárhæð og útskýringu á hagnaði eða tapi sem fært er á yfirstandandi tímabili sem:

        i) tengist aðgreinanlegum eignum eða skuldum eða óvissum skuldum sem yfirteknar eru við sameiningu fyrirtækja sem komið var til leiðar á yfirstandandi eða fyrra tímabili

        og

        ii) eru það stór, þess eðlis eða koma með slíku millibili að birting upplýsinga um þau hefur gildi til skilnings á rekstrarárangri sameinuðu einingarinnar,

    b) fjárhæðir og útskýringar á leiðréttingum á bráðabirgðagildunum sem færð voru á yfirstandandi tímabili ef upphafleg færsla vegna sameiningar fyrirtækja sem komið var til leiðar á næsta tímabili á undan var aðeins ákvörðuð til bráðabirgða við lok þess tímabils,

    c) upplýsingar um leiðréttingar á skekkjum sem krafist er að greint sé frá í IAS-staðli 8 fyrir hverja þá aðgreinanlega eign, skuld eða óvissa skuld yfirtekna aðilans eða breytingar á virði, sem ráðstafað er á þessa liði og yfirtökuaðili færir á yfirstandandi tímabili í samræmi við 63. og 64. lið.

74. **Eining skal veita upplýsingar sem gera notendum reikningsskila hennar kleift að meta breytingar á bókfærðri fjárhæð viðskiptavildar á tímabilinu.**

75. Til að koma reglunni í 74. lið í framkvæmd skal eining birta afstemmingu bókfærðrar fjárhæðar viðskiptavildar við upphaf og lok tímabilsins sem sýnir sérstaklega:

    a) heildarfjárhæð og uppsafnað virðisrýrnunartap við upphaf tímabilsins,

IFRS 3

b) viðbótarviðskiptavild sem færð er á tímabilinu að undanskilinni viðskiptavild sem telst til ráðstöfunarflokks sem uppfyllir skilyrði um skilgreiningu að vera haldið sölu í samræmi við IFRS-staðal 5,

c) leiðréttingar sem gerðar eru vegna síðari færslu frestaðra skattinneigna á tímabilinu í samræmi við 65. lið,

d) viðskiptavild sem telst til ráðstöfunarflokks sem skilgreindur er sem haldið til sölu í samræmi við IFRS-staðal 5 og viðskiptavild sem er afskráð á tímabilinu án þess að hafa áður verið talin til ráðstöfunarflokks sem er skilgreindur sem haldið til sölu,

e) virðisrýrnunartöp sem eru færð á tímabilinu í samræmi við IAS-staðal 36,

f) hreinan gengismun sem verður til á tímabilinu í samræmi við IAS-staðal 21, *áhrif gengisbreytinga erlendra gjaldmiðla*,

g) aðrar breytingar á bókfærðri fjárhæð á tímabilinu,

og

h) heildarfjárhæð og uppsafnað virðisrýrnunartap við lok tímabilsins.

76. Eining birtir upplýsingar um endurheimtanlega fjárhæð og virðisrýrnun viðskiptavildar í samræmi við IAS-staðal 36 til viðbótar við upplýsingarnar sem krafist er að séu birtar í e-lið 75. liðar.

77. Ef upplýsingarnar, sem krafist er að birtar séu í þessum IFRS-staðli, fullnægja ekki, við einhverjar aðstæður, þeim markmiðum, sem sett eru fram í 66., 72. og 74. lið, skal einingin birta viðbótarupplýsingar sem nauðsynlegar eru til að þau markmið náist.

BRÁÐABIRGÐAÁKVÆÐI OG GILDISTÖKUDAGUR

78. Þessi IFRS-staðall skal gilda um færslu vegna sameiningar fyrirtækja þegar gildisdagsetning samnings er 31. mars 2004 eða síðar nema í þeim tilvikum sem kveðið er á um í 85. lið. Þessi IFRS-staðall skal líka gilda um færslu:

a) viðskiptavildar, sem verður til vegna sameiningar fyrirtækja þegar gildisdagsetning samnings er 31. mars 2004 eða síðar,

eða

b) umframfjárhæðar í hlutdeild yfirtökuaðilans í hreinu gangvirði aðgreinanlegra eigna, skulda og óvissra skulda yfirtekna aðilans umfram kostnaðarverð sameiningar fyrirtækja þegar gildisdagsetning samnings er 31. mars 2004 eða síðar.

Áður færð viðskiptavild

79. Eining skal beita þessum IFRS-staðli framvirkt frá upphafi fyrsta árstímabilsins, sem hefst 31. mars 2004 eða síðar, fyrir viðskiptavild sem yfirtekin var við sameiningu fyrirtækja þegar gildisdagsetning samnings var fyrir 31. mars 2004 og fyrir viðskiptavild sem verður til vegna hlutdeildar í einingu sem lýtur sameiginlegri stjórn sem fengin var fyrir 31. mars 2004 og var færð með beitingu hlutfallslegra samstæðureikningsskila. Því skal eining:

a) hætta afskriftum slíkrar viðskiptavildar frá upphafi fyrsta árstímabils sem hefst 31. mars 2004 eða síðar,

b) fella brott bókfærða fjárhæð tengdrar, uppsafnaðrar afskriftar með samsvarandi lækkun á viðskiptavild við upphaf fyrsta árstímabils sem hefst 31. mars 2004 eða síðar

og

c) gera virðisrýrnunarpróf á viðskiptavild í samræmi við IAS-staðal 36 (endurskoðaður 2004) frá upphafi fyrsta árstímabils sem hefst 31. mars 2004 eða síðar.

80. Ef eining færði áður viðskiptavild sem frádrátt frá eigin fé skal hún ekki færa þá viðskiptavild sem hagnað eða tap þegar hún ráðstafar hluta af eða öllu fyrirtækinu sem viðskiptavildin tengist eða þegar virði fjárskapandi einingar, sem viðskiptavildin tengist, rýrnar.

Áður færð neikvæð viðskiptavild

81. Bókfærð fjárhæð neikvæðrar viðskiptavildar við upphaf fyrsta árstímabils sem hefst 31. mars 2004 eða síðar sem varð annaðhvort til vegna

a) sameiningar fyrirtækja þegar gildisdagsetning samnings var fyrir 31. mars 2004 eða

b) hlutdeildar í sameiginlegum rekstri sem fékkst fyrir 31. mars 2004 og var færð með beitingu hlutfallslegra samstæðureikningsskila,

skal afskráð við upphaf þess tímabils með samsvarandi leiðréttingu á upphafsstöðu óráðstafaðs eigin fjár.

Áður færðar óefnislegar eignir

82. Bókfærð fjárhæð liðar sem er flokkaður sem óefnisleg eign og annaðhvort

a) var yfirtekin við sameiningu fyrirtækja þegar gildisdagsetning samnings var fyrir 31. mars 2004 eða

b) verður til vegna hlutdeildar í sameiginlegum rekstri sem fékkst fyrir 31. mars 2004 og er færð með því að beita hlutfallslegum samstæðureikningsskilum

skal endurflokkuð sem viðskiptavild við upphaf fyrsta árstímabils sem hefst 31. mars 2004 eða síðar ef óefnislega eignin uppfyllir ekki á þeim degi skilyrðin um aðgreinanleika í IAS-staðli 38 (endurskoðaður 2004).

Fjárfestingar færðar samkvæmt hlutdeildaraðferð

83. Eining skal beita þessum IFRS-staðli fyrir fjárfestingar færðar samkvæmt hlutdeildaraðferð sem voru gerðar 31. mars 2004 eða síðar við færslu:

a) yfirtekinnar viðskiptavildar sem talin er með í bókfærðri fjárhæð þeirrar fjárfestingar. Þess vegna skulu afskriftir aðgreindrar viðskiptavildar ekki taldar með við ákvörðun hlutdeildar einingarinnar í hagnaði eða tapi félagsins sem fjárfest er í,

b) umframfjárhæðar sem talin er til bókfærðrar fjárhæðar fjárfestingar einingarinnar í hreinu gangvirði aðgreinanlegra eigna, skulda og óvissra skulda félagsins, sem fjárfest er í, umfram kostnaðarverð fjárfestingarinnar. Þess vegna skal eining telja þá umframfjárhæð til tekna við ákvörðun hlutdeildar einingar í hagnaði eða tapi félagsins, sem fjárfest er í, á tímabilinu sem fjárfestingin er yfirtekin.

IFRS 3

84. Fyrir fjárfestingar sem færðar eru með hlutdeildaraðferðinni og yfirteknar eru fyrir 31. mars 2004:

a) skal eining beita þessum IFRS-staðli framvirkt frá upphafi fyrsta árstímabils sem hefst 31. mars 2004 eða síðar á yfirtekna viðskiptavild sem talin er til bókfærðrar fjárhæðar fjárfestingarinnar. Frá þeim degi skal eining því hætta að telja afskriftir viðskiptavildarinnar með við ákvörðun hlutdeildar einingarinnar í hagnaði eða tapi félagsins sem fjárfest er í,

b) skal eining afskrá neikvæða viðskiptavild sem talin er til bókfærðrar fjárhæðar fjárfestingarinnar við upphaf fyrsta árstímabils, sem hefst 31. mars 2004 eða síðar, með samsvarandi leiðréttingu á upphafsstöðu óráðstafaðs eigin fjár.

Takmörkuð afturvirk beiting

85. Einingu er heimilt að beita kröfum þessa IFRS-staðals á viðskiptavild, sem er fyrir hendi eða er yfirtekin, og á sameiningu fyrirtækja, sem fer fram á gildistökudögunum sem settir eru fram í 78.-84. lið eða síðar, að því tilskildu:

a) að virðismat og aðrar upplýsingar, sem nauðsynlegar eru til að beita IFRS-staðlinum á fyrri sameiningu fyrirtækja, hafi verið fengnar á þeim tíma sem hver sameining var upphaflega færð

og

b) að einingin beiti einnig IAS-staðli 36 (endurskoðaður 2004) og IAS-staðli 38 (endurskoðaður 2004) framvirkt frá sömu dagsetningu og einingin hafi áður aflað virðismats og annarra upplýsinga, sem nauðsynlegar eru til að beita stöðlunum frá þeirri dagsetningu, þannig að ekki sé þörf á að ákvarða mat sem hefði þurft að framkvæma áður.

AFTURKÖLLUN ANNARRA YFIRLÝSINGA

86. Þessi IFRS-staðall kemur í stað IAS-staðals 22, *sameining fyrirtækja* (eins og hann var gefinn út 1998).

87. Þessi IFRS-staðall kemur í stað eftirfarandi túlkana:

a) SIC-túlkunar 9, *sameining fyrirtækja - flokkað annaðhvort sem yfirtökur eða sameining hagsmuna*,

b) SIC-túlkunar 22, *sameining fyrirtækja – síðari leiðréttingar upphaflegrar færslu gangvirðis og viðskiptavildar*,

og

c) SIC-túlkunar 28, *sameining fyrirtækja - „viðskiptadagur“ og gangvirði eiginfjárgerninga*.

VIÐBÆTIR A

Skilgreiningar á hugtökum

Þessi viðbætir er óaðskiljanlegur hluti IFRS-staðalsins.

yfirtökudagur Dagurinn sem yfirtökuaðili öðlast í reynd yfirráð yfir yfirtekna aðilanum.

gildisdagsetning samnings Dagurinn sem efnislegt samkomulag næst milli aðilanna sem sameinast og, þegar um er að ræða einingar sem skráðar eru á almennum markaði, það tilkynnt almenningi. Þegar um er að ræða fjandsamlega yfirtöku er fyrsti dagur efnislegs samkomulags milli aðilanna, sem sameinast, dagurinn sem nægjanlegur fjöldi eigenda yfirtekna aðilans hefur samþykkt tilboð yfirtökuaðilans um að yfirtökuaðilinn öðlist yfirráð yfir yfirtekna aðilanum.

fyrirtæki Samþættur flokkur aðgerða og eigna sem stjórnað er í þeim tilgangi að tryggja:

a) fjárfestum ávöxtun,

eða

b) lægri kostnað eða annan efnahagslegan ávinning beint og í réttu hlutfalli við eign til tryggingataka eða þátttakenda. Fyrirtæki samanstendur almennt af aðföngum, ferlum sem beitt er á aðföngin og afurðum sem verða til og eru, eða verða, notaðar til að skapa tekjur. Ef viðskiptavild er fyrir hendi í yfirfærðum flokki aðgerða og eigna skal gert ráð fyrir því að yfirfærði flokkurinn sé fyrirtæki.

sameining fyrirtækja Það þegar aðskildar einingar eða **fyrirtæki** eru færð saman í eina **einingu sem reikningsskil taka til**.

sameining fyrirtækja er tekur til eininga eða fyrirtækja sem lúta sameiginlegum yfirráðum. **Sameining fyrirtækja** þar sem allar einingarnar eða **fyrirtækin**, sem sameinast**, lúta** að lokum **yfirráðum** sama aðila eða sömu aðila, bæði fyrir og eftir sameiningu fyrirtækjanna, og þau **yfirráð** eru ekki til bráðabirgða.

óviss skuld Óviss skuld merkir hið sama og í IAS-staðli 37, *reiknaðar skuldbindingar, óvissar skuldir og óvissar eignir*, þ.e.:

a) möguleg skuldbinding sem verður til vegna fyrri atburða og sem verður aðeins staðfest þegar einn eða fleiri óvissir framtíðaratburðir eiga sér stað eða ekki sem lúta ekki alfarið yfirráðum einingarinnar,

eða

b) núverandi skuldbinding sem verður til vegna fyrri atburða en er ekki færð vegna þess að:

i) ekki er **líklegt** að útstreymi verðmæta, þ.e. efnahagslegs ávinnings verði nauðsynlegt til að gera upp skuldbindinguna,

eða

ii) ekki er hægt að meta fjárhæð skuldbindingarinnar með áreiðanlegum hætti.

yfirráð Ákvörðunarréttur til að stjórna fjárhags- og rekstrarstefnu einingar eða **fyrirtækis** í þeim tilgangi að hljóta ávinning af starfsemi þess.

IFRS 3

viðskiptadagur	Þegar **sameiningu fyrirtækja** er komið til leiðar í stökum viðskiptum er viðskiptadagurinn einnig yfirtökudagurinn. Þegar **sameining fyrirtækja** felur í sér fleiri en ein viðskipti t.d. þegar hún gerist með hlutabréfakaupum í áföngum er viðskiptadagurinn dagurinn sem sérhver einstök fjárfesting er færð í reikningsskil yfirtökuaðilans.
gangvirði	Fjárhæðin sem fengist fyrir eign eða gera mætti upp skuld með í viðskiptum ótengdra aðila sem eru upplýstir og fúsir til viðskiptanna.
viðskiptavild	Efnahagslegur ávinningur í framtíðinni sem verður til vegna eigna sem ekki er hægt að aðgreina og færa sérstaklega hverja um sig.
óefnisleg eign	Óefnisleg eign merkir hið sama og í IAS-staðli 38, *óefnislegar eignir*, aðgreinanleg ópeningaleg eign sem er ekki í hlutkenndu formi.
samrekstur	Samrekstur merkir hið sama og í IAS-staðli 31, *reikningsskil hlutdeildar í samrekstri*, þ.e. samningsbundið fyrirkomulag þar sem tveir eða fleiri aðilar stofna til efnahagslegrar starfsemi sem er háð sameiginlegri stjórnun.
hlutdeild minnihluta	Sá hluti hagnaðar eða taps og hreinna eigna **dótturfélags** sem rekja má til eignarhlutdeildar sem er ekki beint eða óbeint í gegnum **dótturfélög** í eigu móðurfélagsins.
gagnkvæm eining	Eining önnur en eining í eigu fjárfestis eins og t.d. gagnkvæmt tryggingafélag eða gagnkvæm samvinnueining sem veitir lægri kostnað eða annan efnahagslegan ávinning beint og í réttu hlutfalli við eign til tryggingataka eða þátttakenda.
móðurfélag	Eining sem á eitt eða fleiri **dótturfélög**.
líklegt	Meiri líkur en minni.
eining sem reikningsskil taka til	Eining þar sem notendur reiða sig á almenn reikningsskil einingarinnar til öflunar upplýsinga sem gagnast þeim við ákvarðanatöku um skiptingu framleiðsluþátta. Eining sem reikningsskil taka til getur verið einstök eining eða hópur sem samanstendur af **móðurfélagi** og öllum **dótturfélögum** þess.
dótturfélag	Eining, þ.m.t. óskráð eining eins og t.d. sameignarfélag, sem lýtur **yfirráðum** annarrar einingar (sem kallast **móðurfélag**).

VIÐBÆTIR B

Viðauki

Þessi viðauki er óaðskiljanlegur hluti IFRS-staðlanna.

Andhverf yfirtaka

B1 Eins og fram kemur í 21. lið er yfirtökuaðilinn við sumar sameiningar fyrirtækja, sem almennt eru nefndar andhverfar yfirtökur, sú eining sem átti eignarhlutina sem hafa verið yfirteknir og einingin sem er útgefandi er yfirtekni aðilinn. Þetta kann að eiga við t.d. þegar eining í einkaeigu kemur því í kring að hún er „yfirtekin“ af minni skráðri einingu á markaði í þeim tilgangi að öðlast skráningu á hlutabréfamarkaði. Þó að eining á almennum markaði, sem er útgefandi, sé samkvæmt lögum talin móðurfélag og einingin í einkaeigu sé talin dótturfélag, er dótturfélagið samkvæmt lögum í raun yfirtökuaðilinn ef það hefur ákvörðunarrétt til að stýra fjárhags- og rekstrarstefnu lögákveðna móðurfélagsins í þeim tilgangi að hljóta ávinning af starfsemi þess.

B2 Eining skal beita leiðbeiningunum í liðum B3-B15 þegar hún færir andhverfa yfirtöku.

B3 Við færslu andhverfrar yfirtöku er skipting kostnaðarverðs við sameiningu fyrirtækja ákvarðað eins og það var á yfirtökudegi og gildir það ekki um viðskipti eftir sameininguna.

Kostnaðarverð sameiningar fyrirtækja

B4 Þegar eiginfjárgerningar eru gefnir út sem hluti af kostnaðarverði við sameiningu fyrirtækja er þess krafist í 24. lið að kostnaðarverð sameiningarinnar taki til gangvirðis þeirra eiginfjárgerninga á viðskiptadegi. Í 27. lið er tekið fram að ef ekki er til áreiðanlegt opinbert verð er hægt að meta gangvirði eiginfjárgerninganna með því að vísa til gangvirðis yfirtökuaðilans eða gangvirðis yfirtekna aðilans hvort heldur sem er greinilegra.

B5 Við andhverfa yfirtöku er litið svo á að stofnað hafi verið til kostnaðarverðs við sameiningu fyrirtækja af lögákveðna dótturfélaginu (þ.e. yfirtökuaðilanum að því er snertir reikningsskilin) í formi eiginfjárgerninga sem gefnir eru út til eigenda lögákveðna móðurfélagsins (þ.e. yfirtekna aðilans að því er snertir reikningsskilin). Ef opinbert verð eiginfjárgerninga lögákveðna dótturfélagsins er notað til að ákvarða kostnaðarverð sameiningarinnar skal framkvæma útreikning til að ákvarða fjölda eiginfjárgerninga sem lögákveðna dótturfélagið yrði að hafa gefið út til að gefa eigendum lögákveðna móðurfélagsins sömu hlutfallslegu eignarhlutdeild í sameinuðu einingunni og þeir eiga í sameinuðu einingunni vegna andhverfu yfirtökunnar. Gangvirði fjölda eiginfjárgerninga sem þannig er reiknað skal notað sem kostnaðarverð sameiningarinnar.

B6 Ef gangvirði eiginfjárgerninga lögákveðna dótturfélagsins er ekki greinilegt skal heildargangvirði allra útgefinna eiginfjárgerninga lögákveðna móðurfélagsins fyrir sameiningu fyrirtækjanna vera notað sem grundvöllur ákvörðunar kostnaðarverðs sameiningarinnar.

Gerð og framsetning samstæðureikningsskila

B7 Samstæðureikningsskil sem gerð eru í kjölfar andhverfrar yfirtöku skulu gefin út á nafni lögákveðna móðurfélagsins en lýst í skýringunum sem framhaldi af reikningsskilum lögákveðna dótturfélagsins (þ.e. yfirtökuaðilans að því er snertir reikningsskilin). Vegna þess að slík samstæðureikningsskil sýna framhald á reikningsskilum lögákveðna dótturfélagsins:

a) skulu eignir og skuldir lögákveðna dótturfélagsins færðar og metnar í þessum samstæðureikningsskilum á bókfærðum fjárhæðum þeirra fyrir sameininguna,

IFRS 3

b) skal óráðstafað eigin fé og aðrar eiginfjárstöður sem færðar eru í samstæðureikningsskilin vera óráðstafað eigin fé og aðrar eiginfjárstöður lögákveðna dótturfélagsins rétt fyrir sameiningu fyrirtækjanna,

c) skal fjárhæðin sem færð er sem útgefnir eiginfjárgerningar í samstæðureikningsskilin ákvörðuð með því að bæta við útgefið eigin fé lögákveðna dótturfélagsins rétt fyrir sameiningu fyrirtækjanna kostnaðarverði sameiningarinnar sem ákvarðað er eins og lýst er í liðum B4-B6. Sú skipan eigin fjár sem birtist í þessum samstæðureikningsskilum (þ.e. fjöldi og gerð útgefinna eiginfjárgerninga) skal þó endurspegla uppbyggingu eigin fjár lögákveðna móðurfélagsins að meðtöldum eiginfjárgerningum sem útgefnir voru af lögákveðna móðurfélaginu til að koma sameiningunni til leiðar,

d) samanburðarupplýsingar sem settar eru fram í þessum samstæðureikningsskilum skulu vera tilheyrandi lögákveðna dótturfélaginu.

B8 Færsla andhverfrar yfirtöku gildir aðeins í samstæðureikningsskilum. Í aðgreindum reikningsskilum lögákveðna móðurfélagsins, ef einhver eru, skal því færa fjárfestinguna í lögákveðna dótturfélaginu í samræmi við kröfurnar í IAS-staðli 27, *samstæðureikningsskil og aðgreind reikningsskil* við færslu fjárfestinga í aðgreindum reikningsskilum fjárfestis.

B9 Samstæðureikningsskil sem gerð eru eftir andhverfa yfirtöku skulu endurspegla gangvirði eigna, skulda og óvissra skulda lögákveðna móðurfélagsins (þ.e. yfirtekna aðilans að því er varðar reikningsskilin). Kostnaðarverði við sameiningu fyrirtækja skal því skipta með því meta aðgreinanlegar eignir, skuldir og óvissar skuldir lögákveðna móðurfélagsins sem uppfylla færsluskilyrðin í 37. lið á gangvirði þeirra á yfirtökudegi. Umframhlutdeild kostnaðarverðs sameiningarinnar yfir hlutdeild yfirtökuaðila í gangvirði þeirra liða skal færa í samræmi við 51.-55. lið. Umframhlutdeild kostnaðarverðs sameiningarinnar yfir hlutdeild yfirtökuaðila í gangvirði þeirra liða skal færa í samræmi við 56. lið.

Hlutdeild minnihluta

B10 Við sumar andhverfar yfirtökur skipta sumir eigenda lögákveðna dótturfélagsins ekki eiginfjárgerningum sínum fyrir eiginfjárgerninga lögákveðna móðurfélagsins. Þó að einingin sem þessir eigendur eiga eiginfjárgerninga í (lögákveðna dótturfélagið) hafi yfirtekið aðra einingu (lögákveðna móðurfélagið) skulu þessir eigendur meðhöndlaðir sem hlutdeild minnihluta í samstæðureikningsskilunum sem gerð eru eftir andhverfu yfirtökuna. Þetta er vegna þess að eigendur lögákveðna dótturfélagsins sem skipta ekki eiginfjárgerningum sínum fyrir eiginfjárgerninga lögákveðna móðurfélagsins eiga aðeins hlutdeild í afkomu og hreinum eignum lögákveðna dótturfélagsins og ekki afkomu og hreinum eignum sameinuðu einingarinnar. Á hinn bóginn eiga allir eigendur lögákveðna móðurfélagsins, þrátt fyrir að lögákveðna móðurfélagið sé álitið yfirtekni aðilinn, hlutdeild í afkomu og hreinum eignum sameinuðu einingarinnar.

B11 Vegna þess að eignir og skuldir lögákveðna dótturfélagsins eru færðar og metnar í samstæðureikningsskilunum á bókfærðum fjárhæðum þeirra fyrir sameininguna, skal hlutdeild minnihluta endurspegla hlutfallslega eign hluthafa minnihluta í bókfærðum fjárhæðum hreinna eigna lögákveðna dótturfélagsins fyrir sameininguna.

Hagnaður á hlut

B12 Eins og fram kemur í c-lið liðar B7 endurspeglar sú skipan eigin fjár sem birtist í samstæðureikningsskilum sem gerð eru eftir andhverfa yfirtöku skipan eigin fjár hjá lögákveðna móðurfélaginu að meðtöldum eiginfjárgerningum sem útgefnir voru af lögákveðna móðurfélaginu til að koma sameiningu fyrirtækjanna til leiðar.

B13 Í því skyni að reikna út veginn meðalfjölda virkra almennra hluta (nefnarann) á tímabilinu þegar andhverfa yfirtakan verður:

a) skal fjöldi virkra almennra hluta frá upphafi tímabilsins að yfirtökudegi álitinn vera fjöldi virkra, almennra hluta sem útgefnir eru af lögákveðna móðurfélaginu til eigenda lögákveðna dótturfélagsins

og

b) skal fjöldi virkra almennra hluta frá yfirtökudegi að lokum tímabilsins vera raunverulegur fjöldi virkra almennra hluta lögákveðna móðurfélagsins á tímabilinu.

B14 Grunnhagnaður á hlut gefinn upp fyrir hvert samanburðartímabil fyrir yfirtökudag sett fram í samstæðureikningsskilum eftir andhverfa yfirtöku skal reiknaður með því að deila hagnaði eða tapi lögákveðna dótturfélagsins, sem tengja má beint við almenna hluthafa á sérhverju þessara tímabila, með fjölda virkra almennra hluta útgefnum af lögákveðna móðurfélaginu til eigenda lögákveðna dótturfélagsins í andhverfu yfirtökunni.

B15 Í útreikningunum sem settir eru fram í liðum B13 og B14 er gert ráð fyrir að engar breytingar hafi átt sér stað á fjölda útgefinna almennra hluta lögákveðna dótturfélagsins á samanburðartímabilunum og á tímabilinu frá upphafi tímabilsins sem andhverfa yfirtakan átti sér stað að yfirtökudegi. Útreikningur hagnaðar á hlut skal leiðréttur á viðeigandi hátt svo tillit sé tekið til áhrifa breytingar á fjölda útgefinna almennra hluta lögákveðna dótturfélagsins á þessum tímabilum.

Skipting kostnaðarverðs sameiningar fyrirtækja

B16 Í þessum IFRS-staðli er þess krafist að yfirtökuaðili færi aðgreinanlegar eignir, skuldir og óvissar skuldir yfirtekna aðilans sem uppfylla viðeigandi færsluskilyrði á gangvirði þeirra á yfirtökudegi. Í því skyni að skipta kostnaðarverði sameiningar fyrirtækja skal yfirtökuaðili meðhöndla eftirfarandi möt sem gangvirði:

a) fyrir fjármálagerninga sem viðskipti fara fram með á virkum markaði skal yfirtökuaðili nota núverandi markaðsvirði,

b) fyrir fjármálagerninga sem viðskipti fara ekki fram með á virkum markaði skal yfirtökuaðili nota matsvirði sem tekur tillit til þátta eins og verðmætis-hagnaðarhlutfalls, arðshlutfalls og væntanlegs vaxtar sambærilegra gerninga eininga með sambærileg einkenni,

c) fyrir viðskiptakröfur, ábatasama samninga og aðrar aðgreinanlegar eignir skal yfirtökuaðili nota núvirði þeirra fjárhæða sem fást greiddar, sem ákvarðast út frá viðeigandi gildandi vöxtum, að frádreginni niðurfærslu vegna óinnheimtanleika og innheimtukostnaðar ef þörf krefur. Hins vegar er ekki gerð krafa um afvöxtun vegna skammtímaviðskiptakrafna, ábatasamra samninga og annarra aðgreinanlegra eigna þegar mismunur á nafnverði og núvirði er óverulegur,

d) fyrir birgðir af:

i) fullunnum vörum og söluvörum á söluverði skal yfirtökuaðili nota söluverð að frádreginni heildarfjárhæð (1) kostnaðar við sölu og (2) sanngjarni hagnaðarálagningu vegna söluviðleitni yfirtökuaðilans sem byggist á hagnaði af svipuðum fullunnum vörum og söluvörum,

ii) vörum í vinnslu skal yfirtökuaðili nota söluverð fullunninna vara að frádreginni heildarfjárhæð (1) kostnaðar við fullvinnslu, (2) kostnaðar við ráðstöfun og (2) sanngjarni hagnaðarálagningu vegna fullvinnslu og söluviðleitni sem byggist á hagnaði af svipuðum fullunnum vörum og söluvörum

og

iii) fyrir hráefni skal yfirtökuaðili nota gildandi endurkaupsverð,

IFRS 3

e) fyrir land og byggingar skal yfirtökuaðili nota markaðsvirði,

f) fyrir verksmiðjur og vélar og tæki, skal yfirtökuaðili nota markaðsvirði, sem er venjulega ákvarðað með mati. Ef engin vísbending er um gangvirði á markaði vegna þess hve sérhæfður varanlegi rekstrarfjármunaliðurinn er og eignin sjaldan seld nema sem hluti af áframhaldandi rekstri getur yfirtökuaðili þurft að meta gangvirðið með því að nota tekjuaðferðina eða aðferð afskrifaðs endurstofnverðs,

g) fyrir óefnislegar eignir skal yfirtökuaðili ákvarða gangvirði:

i) með hliðsjón af virkum markaði eins og hann er skilgreindur í IAS-staðli 38, *óefnislegar eignir*

eða

ii) þegar ekki er til virkur markaður, á grundvelli sem endurspeglar fjárhæðirnar sem yfirtökuaðili hefði greitt fyrir eignirnar í viðskiptum ótengdra aðila þar sem aðilarnir eru upplýstir og fúsir til viðskiptanna, samkvæmt bestu, fáanlegu upplýsingum (sjá IAS-staðal 38 til frekari leiðbeiningar við ákvörðun á gangvirði óefnislegra eigna sem eru yfirtekna við sameiningu fyrirtækja),

h) fyrir hreina lífeyriseign eða lífeyrisskuldbindingu starfsmanna í fastréttindakerfi skal yfirtökuaðili nota núvirði fastréttindaskuldbindingarinnar að frádregnu gangvirði þeirrar lífeyriseignar sem kann að vera í lífeyrissjóði. Eign er þó aðeins færð að því marki sem líklegt er að yfirtökuaðili fái hana til ráðstöfunar sem endurgreiðslur úr kerfinu eða sem lækkun á framtíðariðgjöldum,

i) fyrir skattinneignir og skattskuldir skal yfirtökuaðili nota fjárhæð skattaívilnunarinnar sem hlýst af skattalegum töpum eða af sköttum sem greiða þarf vegna hagnaðar eða taps, í samræmi við IAS-staðal 12, *tekjuskattar*, metið frá sjónarhóli sameinuðu einingarinnar. Skattinneignin eða skattskuldin ákvarðast eftir að tekið hefur verið tillit til skattaáhrifa þess að endurgera útreikninga vegna aðgreinanlegra eigna, skulda og óvissra skulda að gangvirði og er hún ekki afvöxtuð,

j) fyrir viðskiptaskuldir og skammtímaskuldabréf, langtímaskuldir, skuldir, áfallnar skuldir og aðrar kröfur sem greiða skal upp, skal yfirtökuaðili nota núvirði fjárhæða sem greiddar verða út til að greiða skuld sem ákvarðast af viðeigandi, gildandi vöxtum. Hins vegar er ekki gerð krafa um afvöxtun vegna skammtímaskulda þegar mismunur á nafnverði og núvirði fjárhæðanna er óverulegur,

k) fyrir íþyngjandi samninga og aðrar aðgreinanlegar skuldir yfirtekna aðilans skal yfirtökuaðili nota núvirði fjárhæðanna, sem greiddar verða út til að greiða skuldbindinguna sem ákvarðast af viðeigandi, gildandi vöxtum,

l) fyrir óvissar skuldir yfirtekna aðilans skal yfirtökuaðili nota fjárhæðir sem þriðji aðili myndi setja upp til að yfirtaka þessar óvissu skuldir. Slík fjárhæð skal endurspegla allar væntingar um hugsanlegt sjóðstreymi og ekki líklegasta eða vænt hámarks- eða lágmarkssjóðstreymi.

B17 Sumar leiðbeininganna hér að ofan krefjast þess að gangvirði sé metið samkvæmt núvirðisaðferðum. Ef leiðbeiningarnar fyrir tiltekinn lið vísa ekki til notkunar núvirðisaðferðar, er heimilt að nota slíka aðferð við mat á gangvirði þess liðar.

VIÐBÆTIR C

Breytingar á öðrum IFRS-stöðlum

Breytingunum í þessum viðbæti skal beitt við færslu vegna sameiningar fyrirtækja þegar gildisdagsetning samnings er 31. mars 2004 eða síðar og við færslu viðskiptavildar og óefnislegra eigna sem eru yfirteknar við sameiningu fyrirtækja. Að öllu öðru leyti skal beita þessum breytingum á árstímabil sem hefjast 31. mars 2004 eða síðar.

Hins vegar ef eining kýs í samræmi við 85. lið að beita IFRS-staðli 3 frá degi sem er fyrr en gildistökudagarnir sem settir eru fram í 78.-84. lið skal hún einnig beita þessum breytingum framvirkt frá sama degi.

C1 Í alþjóðlegum reikningsskilastöðlum (IFRS-stöðlum) þ.m.t. alþjóðlegum reikningsskilastöðlum (IAS-stöðlum) og túlkunum sem eru í gildi 31. mars 2004 er tilvísunum í núgildandi útgáfu IAS-staðals 22, *sameining fyrirtækja*, breytt í IFRS-staðal 3, *sameining fyrirtækja*.

C2 Í IFRS-staðli 1, *innleiðing alþjóðlegra reikningsskilastaðla*, verði liður B1 svohljóðandi.

B1 Notandi, sem beitir IFRS-stöðlum í fyrsta sinn, getur kosið að beita ekki IFRS-staðli 3, *sameining fyrirtækja*, afturvirkt á fyrri sameiningu fyrirtækja (sameiningu fyrirtækja sem átti sér stað fyrir þann dag sem skipt var yfir í IFRS-staðla). Hins vegar ef notandi, sem beitir IFRS-stöðlum í fyrsta sinn, endurgerir útreikninga vegna sameiningar fyrirtækja til að fara eftir IFRS-staðli 3, skal hann endurgera útreikninga vegna allrar síðari sameiningar fyrirtækja og skal einnig beita IAS-staðli 36, *virðisrýrnun eigna* (endurskoðaður 2004) og IAS-staðli 38, *óefnislegar eignir* (endurskoðaður 2004) frá sama degi. Ef t.d. notandi, sem beitir IFRS-stöðlum í fyrsta sinn, kýs að endurgera útreikninga vegna sameiningar fyrirtækja sem átti sér stað 30. júní 2002 skal hann endurgera útreikninga vegna hvers konar sameiningar fyrirtækja sem áttu sér stað milli 30. júní 2002 og dagsins sem skipt var yfir í IFRS-staðla og skal einnig beita IAS-staðli 36 (endurskoðaður 2004) og IAS-staðli 38 (endurskoðaður 2004) frá 30. júní 2002.

C3 [Breyting á ekki við um staðlana eina og sér]

C4 IAS-staðli 12, *tekjuskattar*, er breytt eins og lýst er hér á eftir.

Inngangur

Í 1. lið verði fyrsta undirgrein c) svohljóðandi:

c) kostnaðarverði sameiningar fyrirtækja er skipt á aðgreinanlegar eignir og skuldir sem voru yfirteknar miðað við gangvirði þeirra en ekki er gerð samsvarandi skattaleg leiðrétting.

6. og 9. lið er breytt og verða svohljóðandi:

6. Í upphaflegum IAS-staðli 12 var ekki ótvírætt vísað til aðlögunar að gangvirði við sameiningu fyrirtækja. Slíkar leiðréttingar leiða til tímabundins mismunar og í IAS-staðli 12 (endurskoðuðum) er gerð krafa um að eining færi frestaða skattskuld eða (sem er háð líkindaskilyrði fyrir færslu) frestaða skattinneign, sem af þeim leiðir, ásamt samsvarandi áhrifum á ákvörðun um fjárhæð viðskiptavildar eða umframhlutdeildar yfirtökuaðilans í hreinu gangvirði aðgreinanlegra eigna, skulda og óvissra skulda umfram kostnaðarverð sameiningar fyrirtækja. Samkvæmt IAS-staðli 12 (endurskoðuðum) er þó óheimilt að færa slíkar frestaðar skattskuldir sem verða vegna færslu viðskiptavildar.

IFRS 3

9. Í upphaflegum IAS-staðli 12 var ekki kveðið ótvírætt á um það hvort núvirða mætti skattinneignir og skattskuldir. Samkvæmt IAS-staðli 12 (endurskoðuðum) er óheimilt að núvirða frestaðar skattinneignir og skattskuldir. Samkvæmt i-lið liðar B16 í IFRS-staðli 3, *sameining fyrirtækja*, er óheimilt að núvirða frestaðar skattinneignir og skattskuldir sem yfirteknar eru við sameiningar fyrirtækja.

Staðall

Í markmiði er þriðja lið breytt og verður svohljóðandi:

Í þessum staðli er gerð krafa um að eining geri grein fyrir skattalegum áhrifum viðskipta og annarra atburða á sama hátt og hún gerir grein fyrir viðskiptunum sjálfum og atburðunum. Þess vegna þarf einnig að færa í rekstrarreikning öll skattaleg áhrif vegna viðskipta og annarra atburða sem eru færðir í rekstrarreikning. Vegna viðskipta og annarra atburða sem eru færð beint á eigið fé, þarf einnig að færa öll skattaleg áhrif vegna þeirra beint á eigið fé. Á sambærilegan hátt hefur færsla á frestuðum skattinneignum og skattskuldum við sameiningu fyrirtækja áhrif á fjárhæð viðskiptavildar sem myndast við þá sameiningu eða umframfjárhæð hlutdeildar yfirtökuaðila í hreinu gangvirði aðgreinanlegra eigna, skulda og óvissra skulda yfirtekna aðilans umfram kostnaðarverð sameiningar fyrirtækja.

15., 18., 19. og 21. lið er breytt og verða svohljóðandi:

15. ***Færa skal frestaða skattskuld fyrir allan, tímabundinn mismun á skattskyldu nema frestaða skattskuldin sé orðin til vegna:***

a) ***upphaflegrar færslu viðskiptavildar,***

eða

…

18. Tímabundinn mismunur verður einnig til þegar:

a) kostnaðarverði sameiningar fyrirtækja er skipt með því að færa aðgreinanlegar eignir og skuldir sem voru yfirteknar með hliðsjón af gangvirði þeirra en samsvarandi skattaleg leiðrétting (sjá 19. lið) er ekki gerð,

b) eignir eru endurmetnar en ekki er gerð samsvarandi skattaleg leiðrétting (sjá 20. lið),

c) viðskiptavild myndast við sameiningu fyrirtækja (sjá 21. og 32. lið),

…

19. kostnaðarverði sameiningar fyrirtækja er skipt með því að færa aðgreinanlegar eignir og skuldir sem voru yfirteknar með hliðsjón af gangvirði þeirra á yfirtökudegi. Tímabundinn mismunur verður til þegar sameining fyrirtækja hefur ekki áhrif á skattverð aðgreinanlegra eigna og skulda sem voru yfirteknar eða það verður fyrir öðrum áhrifum. Tímabundinn mismunur á skattskyldu, sem leiðir til frestaðrar skattskuldar, myndast t.d. þegar bókfært verð eignar er hækkað upp í gangvirði en skattverð eignarinnar er áfram það sama og kostnaðarverð fyrri eiganda. Frestuð skattskuld, sem af þessu leiðir, hefur áhrif á viðskiptavild (sjá 66. lið).

21. Viðskiptavild sem verður til við sameiningu fyrirtækja er metin sem umframfjárhæð kostnaðarverðs sameiningarinnar umfram hlutdeild yfirtökuaðilans í hreinu gangvirði aðgreinanlegra eigna, skulda og óvissra skulda yfirtekna aðilans. Mörg skattyfirvöld heimila ekki afskriftir viðskiptavildar sem frádráttarbær gjöld við ákvörðun skattskylds hagnaðar. Enn fremur er kostnaðarverð viðskiptavildar oft ekki frádráttarbært í þessum lögsagnarumdæmum þegar dótturfélag selur rekstur sinn. Í þeim lögsagnarumdæmum er skattverð viðskiptavildarinnar núll. Sérhver munur á bókfærðu verði viðskiptavildar og skattverði hennar, sem er núll, er tímabundinn mismunur á skattskyldu. Ekki er þó heimilt samkvæmt þessum staðli að færa frestuðu skattskuldina, sem af þessu stafar, vegna þess að viðskiptavild er afgangsstærð og færsla á frestaðri skattskuld myndi hækka bókfært verð viðskiptavildarinnar.

Bætt er við 21. lið A og 21. lið B:

21A. Síðari afskriftir frestaðrar skattskuldar sem er ekki færð vegna þess að hún verður til úr upphaflegri færslu viðskiptavildar eru einnig álitnar verða til úr upphaflegu færslu viðskiptavildarinnar og eru því ekki færðar samkvæmt a-lið 15. liðar. Ef t.d. viðskiptavild sem yfirtekin var við sameiningu fyrirtækja hefur kostnaðarverð 100 en skattverð núll, er einingu óheimilt samkvæmt a-lið 15. liðar að færa frestuðu skattskuldina sem myndast. Ef eining færir síðan virðisrýrnunartap að fjárhæð 20 fyrir þá viðskiptavild lækkar fjárhæð tímabundins mismunar á skattskyldu sem tengist viðskiptavildinni úr 100 í 80 sem leiðir til lækkunar á virði ófærðra frestaðra skattskulda. Þessi lækkun á virði ófærðu frestuðu skattskuldarinnar er einnig álitin tengd upphaflegri færslu viðskiptavildarinnar og er því óheimilt að færa hana skv. a-lið 15. liðar.

21B. Frestaðar skattskuldir fyrir tímabundinn mismun á skattskyldu sem tengist viðskiptavild eru þó færðar að því marki sem þær verða ekki til úr upphaflegri færslu viðskiptavildar. Ef t.d. kostnaðarverð viðskiptavildar sem yfirtekin var við sameiningu fyrirtækja er 100 sem er frádráttarbært frá skatti að því er nemur 20% á ári frá yfirtökuári er skattverð viðskiptavildarinnar 100 við upphaflega færslu og 80 við lok yfirtökuársins. Ef bókfærð fjárhæð viðskiptavildar við lok yfirtökuársins er óbreytt og er 100, myndast tímabundinn mismunur á skattskyldu að fjárhæð 20 við lok ársins. Þar sem tímabundni mismunurinn á skattskyldu tengist ekki upphaflegri færslu viðskiptavildarinnar er frestaða skattskuldin sem myndast færð.

Breytingar eru gerðar á a-lið 22. liðar, 24. lið og c-lið 26. liðar og verða þær svohljóðandi:

22. …

a) við sameiningu fyrirtækja færir eining frestaða skattskuld eða eign og þetta hefur áhrif á fjárhæð viðskiptavildar eða umframfjárhæð kostnaðarverðs sameiningarinnar umfram hlutdeild yfirtökuaðilans í hreinu gangvirði aðgreinanlegra eigna, skulda og óvissra skulda yfirtekna aðilans (sjá 19. mgr),

…

24. ***Færa skal frestaða skattinneign vegna alls frádráttarbærs, tímabundins mismunar að því marki sem líklegt er að skattskyldur hagnaður verði til ráðstöfunar, sem unnt að nýta inneignina á móti, nema frestaða skattinneignin stafi af upphaflegri færslu eignar eða skuldar í viðskiptum sem:***

a) eru ekki sameining fyrirtækja,

og

b) hafa hvorki áhrif á reikningshaldslegan né skattskyldan hagnað (skattalegt tap) á þeim tíma sem viðskiptin eiga sér stað.

…

IFRS 3

26. …

c) kostnaðarverði sameiningar fyrirtækja er skipt með því að færa aðgreinanlegar eignir og skuldir sem voru yfirteknar með hliðsjón af gangvirði þeirra á yfirtökudegi. Þegar yfirtekin skuld er færð á yfirtökudegi en tengdur kostnaður er ekki dreginn frá við ákvörðun á skattskyldum hagnaði fyrr en á síðara tímabili, verður til frádráttarbær tímabundinn mismunur sem leiðir af sér frestaða skattinneign. Frestuð skattinneign verður einnig til þegar gangvirði keyptrar aðgreinanlegrar eignar er lægra en skattverð hennar. Í báðum tilvikum hefur frestaða skattinneignin áhrif á viðskiptavild (sjá 66. lið)

og

…

32. liður og fyrirsögnin á undan falla brott.

Breytingar eru gerðar á b-lið 58. liðar og 66.-68. lið og dæminu á eftir 68. lið og verða svohljóðandi og lið 68C er bætt við:

58. …

b) sameiningu fyrirtækja (sjá 66. til 68. lið).

66. Eins og útskýrt er í 19. lið og c-lið 26. liðar getur tímabundinn mismunur myndast við sameiningu fyrirtækja. Í samræmi við IFRS-staðal 3, *sameining fyrirtækja*, færir eining allar frestaðar skattinneignir (að því marki sem þær fullnægja færsluskilyrði í 24. lið) eða frestaðar skattskuldir sem aðgreinanlegar eignir og skuldir á yfirtökudegi. Af því leiðir að þessar frestuðu skattinneignir og skattskuldir hafa áhrif á umframfjárhæð hlutdeildar yfirtökuaðila í hreinu gangvirði aðgreinanlegra eigna, skulda og óvissra skulda yfirtekna aðilans umfram kostnaðarverð við sameininguna. Í samræmi við a-lið 15. liðar færir eining þó ekki frestaðar skattskuldir sem myndast við upphaflega færslu viðskiptavildar.

67. Eftir sameiningu fyrirtækja getur yfirtökuaðili talið líklegt að hann endurheimti frestaða skattinneign sína sem var ekki færð fyrir sameininguna. Yfirtökuaðilinn getur t.d. nýtt ónotað, skattalegt tap sitt á móti skattskyldum framtíðarhagnaði yfirtekna aðilans. Í þeim tilvikum færir yfirtökuaðili frestaða skattinneign en telur hana ekki með sem hluta af færslu sameiningar fyrirtækjanna og tekur því ekki tillit til hennar við ákvörðun viðskiptavildar eða umframfjárhæðar kostnaðarverðs sameiningarinnar umfram hlutdeild yfirtökuaðilans í hreinu gangvirði aðgreinanlegra eigna, skulda og óvissra skulda yfirtekna aðilans.

68. Ef mögulegur ávinningur vegna yfirfærslu á tekjuskattalegu tapi eða aðrar frestaðar skattinneignir yfirtekna aðilans uppfylltu ekki skilyrði í IFRS-staðli 3 fyrir sérstakri færslu þegar sameining fyrirtækja er upphaflega færð en eru síðar innleystar skal yfirtökuaðili færa frestaðar skatttekjur sem af því leiða sem hagnað eða tap. Auk þess skal yfirtökuaðilinn:

a) Lækka bókfærða fjárhæð viðskiptavildar að þeirri fjárhæð sem hefði verið færð ef frestaða skattinneignin hefði verið færð sem aðgreinanleg eign á yfirtökudegi

og

b) gjaldfæra lækkunina á bókfærðu verði viðskiptavildar.

Þessi aðferð skal þó ekki leiða til myndunar umframfjárhæðar hlutdeildar yfirtökuaðila í hreinu gangvirði aðgreinanlegra eigna, skulda og óvissra skulda yfirtekna aðilans umfram kostnaðarverð við sameininguna né heldur hækka fjárhæðina sem áður var færð fyrir slíka umframfjárhæð.

Dæmi

Eining yfirtók dótturfélag sem átti frádráttarbæran, tímabundinn mismun að fjárhæð 300. Skatthlutfall við yfirtöku var 30%. Frestaða skattinneignin, sem myndaðist við þetta, var 90 og hún var ekki færð sem aðgreinanleg eign þegar ákvarðað var að við sameiningu fyrirtækjanna hefði myndast viðskiptavild að fjárhæð 500. Tveimur árum eftir sameininguna mat einingin það svo að skattskyldur framtíðarhagnaður ætti að nægja til að endurheimta ávinninginn af öllum frádráttarbærum, tímabundnum mismun.

Einingin færir frestaða skattinneign að fjárhæð 90 og frestaðar skatttekjur að fjárhæð 90 í hagnað eða tap. Einingin lækkar einnig bókfærða fjárhæð viðskiptavildar um 90 og gjaldfærir lækkun sem nemur þessari fjárhæð í hagnað eða tap. Af því leiðir að kostnaðarverð viðskiptavildar lækkar að fjárhæð 410 sem er sú fjárhæð sem hefði verið færð ef frestaða skattinneignin að fjárhæð 90 hefði verið færð sem aðgreinanleg eign á yfirtökudegi. Ef skatthlutfallið hefði hækkað í 40% hefði einingin fært frestaða skattinneign að fjárhæð 120 (40% af 300) og frestaðar skatttekjur að fjárhæð 120 í hagnað eða tap.

Ef skatthlutfallið hefði lækkað í 20% hefði einingin fært frestaða skattinneign að fjárhæð 60 (20% af 300) og frestaðar skatttekjur að fjárhæð 60 í hagnað eða tap. Í báðum tilvikum myndi einingin einnig lækka bókfærða fjárhæð viðskiptavildar um 90 og gjaldfæra lækkun sem nemur þessari fjárhæð í hagnað eða tap.

68C. Eins og fram kemur í lið 68A kann fjárhæð skattfrádráttar (eða áætlaður skattfrádráttur í framtíðinni mældur í samræmi við lið 68B) að vera önnur en gjöld vegna tengdrar uppsafnaðrar þóknunar. Í 58. lið staðalsins er þess krafist að færa skuli skammtímaskatt og frestaðan skatt sem tekjur eða gjöld og telja með í hagnaði eða tapi tímabilsins nema að því marki sem skatturinn stafar af a) viðskiptum eða atburði, sem er færður beint á eigið fé á sama tímabili eða öðru, eða b) sameiningu fyrirtækja. Ef fjárhæð skattfrádráttar (eða áætlaður skattfrádráttur í framtíðinni) er hærri en fjárhæð gjalda vegna tengdrar uppsafnaðrar þóknunar gefur það til kynna að skattfrádrátturinn tengist ekki aðeins gjöldum vegna þóknunar heldur einnig eiginfjárliði. Við slíkar aðstæður skal færa umframfjárhæð tengds skammtímaskatts eða frestaðs skatts beint á eigið fé.

C5 IAS-staðli 14, *starfsþáttaskýrslur*, er breytt eins og lýst er hér á eftir.

Á titilsíðu er öðrum lið á eftir heiti IAS-staðals 14 breytt og verður svohljóðandi:

Í 129. og 130. lið IAS-staðals 36, *virðisrýrnun eigna*, eru settar fram kröfur um upplýsingar varðandi virðisrýrnunartap eftir starfsþáttum.

Staðall

19. og 21. lið er breytt og verða svohljóðandi:

19. Dæmi um starfsþáttaeignir eru veltufjármunir sem notaðir eru í rekstrarstarfsemi starfsþáttarins, varanlegir rekstrarfjármunir, eignir sem eru á fjármögnunarleigu (IAS-staðall 17, *leigusamningar*) og óefnislegar eignir. Ef tiltekinn liður afskrifta er talinn til starfsþáttagjalda er viðeigandi eign einnig talin með starfsþáttaeignum. Starfsþáttaeignir innifela ekki eignir til sameiginlegra nota hjá einingu eða aðalskrifstofu hennar. Starfsþáttaeignir fela í sér rekstrareignir sem eru sameiginlegar tveimur eða fleiri starfsþáttum ef réttmætur grundvöllur er fyrir skiptingu þeirra. Starfsþáttaeignir fela í sér viðskiptavild sem tengja má beint við starfsþátt eða sem hægt er að skipta skynsamlega niður á starfsþátt og starfsþáttagjöld innifela virðisrýrnunartap sem fært er á viðskiptavild.

21. Mat á starfsþáttaeignum og -skuldum felur í sér leiðréttingar á eldri, bókfærðri fjárhæð sérgreindra starfsþáttaeigna og -skulda einingar sem hefur verið yfirtekið við sameiningu fyrirtækja jafnvel þótt leiðréttingin sé aðeins gerð til að semja samstæðureikningsskil og sé hvorki færð í aðgreindum reikningsskilum móðurfélagsins né í aðgreindum reikningsskilum dótturfélagsins. Á sama hátt skal mat á starfsþáttaeignum sýna endurmat í samræmi við endurmatslíkanið í IAS-staðli 16 ef varanlegir rekstrarfjármunir hafa verið endurmetnir eftir að þeir voru keyptir.

IFRS 3

C6 Í IAS-staðli 16, *varanlegir rekstrarfjármunir* (eins og hann var endurskoðaður 2003), er 64. liður felldur brott.

C7 IAS-staðli 19, *starfskjör*, er breytt eins og lýst er hér á eftir.

Staðall

108. lið er breytt og verður svohljóðandi:

108. Við sameiningu fyrirtækja færir eining eignir og skuldir sem til verða vegna eftirlaunakjara á núvirði skuldbindingarinnar að frádregnu gangvirði allra eigna til greiðslu lífeyris (sjá IFRS-staðal 3, *sameining fyrirtækja*). Núvirði skuldbindingarinnar felur í sér öll eftirfarandi atriði, jafnvel þótt yfirtekni aðilinn hafi ekki enn fært þau á yfirtökudegi:

a) tryggingafræðilegan hagnað og tap sem varð til fyrir yfirtökudag (hvort sem hann féll innan 10% „vikmarkanna“ eða ekki),

b) kostnað við réttindaávinnslu fyrri tímabila sem varð til vegna breytinga á kjörum eða innleiðingu kerfis fyrir yfirtökudag

og

…

C8 Í IAS-staðli 27, *samstæðureikningsskil og aðgreind reikningsskil*, er 30. lið breytt og verður hann svohljóðandi:

30. Tekjur og gjöld dótturfélags eru talin með í samstæðureikningsskilunum frá yfirtökudegi eins og skilgreint er í IFRS-staðli 3. Tekjur og gjöld ...

C9 IAS-staðli 28, *fjárfestingar í hlutdeildarfélögum*, er breytt eins og lýst er hér á eftir:

Skilgreiningunni á sameiginlegri stjórn í 2. lið er breytt og verður svohljóðandi:

Sameiginleg yfirráð er samningsbundin skipting á stjórnun efnahagslegrar starfsemi og er aðeins til staðar þegar stefnumótandi ákvarðanir varðandi fjármál og rekstur starfseminnar krefjast einróma samþykkis aðilanna sem deila yfirráðunum (samrekstraraðilanna).

Í 15. lið er tilvísunin í IAS-staðal 22, *sameining fyrirtækja*, felld brott. Eftir þessa breytingu og breytingar sem gerðar eru í IFRS-staðli 5, *fastafjármunir sem haldið er til sölu og aflögð starfsemi*, verður 15. liður svohljóðandi:

15. Þegar fjárfesting í hlutdeildarfélagi, sem áður var skilgreind sem haldið til sölu uppfyllir ekki lengur skilyrði til að vera skilgreind sem slík skal færa hana með hlutdeildaraðferðinni frá og með deginum sem hún er skilgreind sem haldið til sölu. Reikningsskilum tímabilanna síðan að hún var skilgreind sem haldið til sölu skal breytt í samræmi við þetta.

23. og 33. lið er breytt og verða svohljóðandi:

23. Fjárfesting í hlutdeildarfélagi er færð með því að nota hlutdeildaraðferðina frá þeim degi sem hún verður að hlutdeildarfélagi. Við kaup á fjárfestingunni er allur mismunur milli kostnaðarverðs fjárfestingar og hlutar fjárfestis í hreinu gangvirði aðgreinanlegra eigna, skulda og óvissra skulda hlutdeildarfélagsins skráður í samræmi við IFRS-staðal 3, *sameining fyrirtækja*. Þess vegna:

a) er viðskiptavild sem tengist hlutdeildarfélagi innifalin í bókfærðu verði fjárfestingarinnar. Afskriftir viðskiptavildarinnar eru þó ekki heimilaðar og eru því ekki innifaldar í útreikningi á hlut fjárfestis í hagnaði eða tapi hlutdeildarfélagsins,

b) umframfjárhæð hluta fjárfestis í hreinu gangvirði aðgreinanlegra eigna, skulda og óvissra skulda hlutdeildarfélagsins umfram kostnaðarverð fjárfestingarinnar er ekki innifalin í bókfærðri fjárhæð fjárfestingarinnar og er þess í stað talin sem tekjur við útreikning hluta fjárfestis í hagnaði eða tapi hlutdeildarfélagsins á því tímabili sem fjárfestingin er keypt.

Einnig eru gerðar viðeigandi leiðréttingar á hlut fjárfestisins í hagnaði eða tapi hlutdeildarfélagsins eftir yfirtökuna t.d. til að gera grein fyrir afskriftum af afskrifanlegum eignum sem miðast við gangvirði þeirra á yfirtökudegi. Á sama hátt eru gerðar viðeigandi leiðréttingar á hlut fjárfestisins í hagnaði eða tapi hlutdeildarfélagsins eftir yfirtökuna vegna virðisrýrnunartaps sem fært er af hlutdeildarfélaginu t.d. viðskiptavild eða varanlegir rekstrarfjármunir.

33. Vegna þess að viðskiptavild sem er meðtalin í bókfærðri fjárhæð fjárfestingar í hlutdeildarfélagi er ekki færð sérstaklega er ekki prófað sérstaklega hvort virðisrýrnunartap hafi orðið á henni með því að beita kröfunum um prófun á því hvort virðisrýrnun hafi orðið á viðskiptavild sem eru í IAS-staðli 36, *virðisrýrnun eigna*. Þess í stað er prófað samkvæmt IAS-staðli 36 hvort öll bókfærð fjárhæð fjárfestingarinnar hafi virðisrýrnað með því að bera saman endurheimtanlega fjárhæð hennar (notkunarvirði og gangvirði að frádregnum kostnaði við sölu hvort sem er hærra) við bókfærða fjárhæð hennar þegar beiting krafnanna í IAS-staðli 39 bendir til þess að fjárfestingin hafi virðisrýrnað. Við ákvörðun á notkunarvirði fjárfestingarinnar metur eining:

a) hlut sinn í núvirði áætlaðs sjóðstreymis í framtíð, sem búist er við að hlutdeildarfélagið muni skila, þ.m.t. sjóðstreymi vegna rekstrar hlutdeildarfélagsins og ágóða af endanlegri ráðstöfun fjárfestingarinnar

eða

b) núvirði áætlaðs framtíðarsjóðstreymis sem búist er við að verði til vegna arðgreiðslna af fjárfestingunni og endanlegrar ráðstöfunar hennar.

Samkvæmt viðeigandi forsendum gefa báðar aðferðir sömu niðurstöðu.

C10 IAS-staðli 31, *hlutdeild í samrekstri*, er breytt eins og lýst er hér á eftir:

Skilgreiningunni á sameiginlegri stjórn í 3. lið er breytt og verður svohljóðandi:

Sameiginleg yfirráð er samningsbundin skipting á stjórnun efnahagslegrar starfsemi og er aðeins til staðar þegar stefnumótandi ákvarðanir varðandi fjármál og rekstur starfseminnar krefjast einróma samþykkis aðilanna sem deila yfirráðunum (samrekstraraðilanna).

11. lið er breytt og verður svohljóðandi:

11. Með samningsbundna fyrirkomulaginu er komið á sameiginlegri stjórn á samrekstrinum. Slík krafa tryggir að enginn einn samrekstraraðili sé í þeirri aðstöðu að hann geti stjórnað starfseminni einn síns liðs.

Í 43. lið er tilvísunin í IAS-staðal 22, *sameining fyrirtækja*, felld brott. Eftir þessa breytingu og breytingar sem gerðar eru í IFRS-staðli 5, *fastafjármunir sem haldið er til sölu og aflögð starfsemi*, verður 43. liður svohljóðandi:

43. Þegar fjárfesting í einingu sem lýtur sameiginlegri stjórn, sem áður var skilgreind sem haldið til sölu uppfyllir ekki lengur skilyrði til að vera skilgreind sem slík skal færa hana með hlutfallslegum samstæðureikningsskilum eða hlutdeildaraðferðinni frá og með deginum sem hún er skilgreind sem haldið til sölu. Reikningsskilum tímabilanna síðan hún var skilgreind sem haldið til sölu skal breytt í samræmi við þetta.

IFRS 3

C11 Í IAS-staðli 32, *fjármálagerningar: upplýsingar og framsetning* (endurskoðaður 2003) er númeri c-liðar 4. liðar breytt í d-lið 4. liðar. Númeri d-liðar 4. liðar er breytt í c-lið 4. liðar og breytt þannig að hann verði svohljóðandi:

c) samningar vegna óvissra kaupgreiðslna við sameiningu fyrirtækja (sjá IFRS-staðal 3,* sameining fyrirtækja*). Þessi undantekning gildir aðeins um yfirtökuaðila.

Eftir þessa breytingu og breytingar sem gerðar eru með IFRS-staðli 4, *vátryggingasamningar*, verður c-e-liður 4. liðar svohljóðandi:

c) samningar vegna óvissra greiðslna við sameiningu fyrirtækja (sjá IFRS-staðal 3,* sameining fyrirtækja*). Þessi undantekning gildir aðeins um yfirtökuaðila,

d) tryggingasamningar eins og þeir eru skilgreindir í IFRS-staðli 4, vátryggingasamningar. Þessi staðall gildir þó um afleiður sem eru innbyggðar í tryggingasamninga ef þess er krafist í IAS-staðli 39 að einingin færi þá sérstaklega,

e) fjármálagerningar sem falla innan gildissviðs IFRS-staðals 4 vegna þess að þeir innihalda valkvæðan þátt. Útgefandi þessara gerninga er undanþeginn því að beita á þessa þætti 15-32. lið og lið AG25-AG35 í þessum staðli varðandi aðgreininguna á fjárhagslegum skuldbindingum og eiginfjárgerningum. Þessir gerningar eru þó háðir öllum öðrum kröfum þessa staðals. Enn fremur gildir þessi staðall um afleiður sem eru innbyggðar í þessa gerninga (sjá IAS-staðal 39).

Óbreyttur er áfram f-liður 4. liðar sem bætt var við með IFRS-staðli 2, eignarhlutatengdar greiðslur.

C12 Í IAS-staðli 33, *hagnaður á hlut*, er 22. og 64. lið breytt og verða þeir svohljóðandi:

22. Almennir hlutir, sem eru gefnir út sem hluti af kostnaðarverði sameiningar fyrirtækja eru taldir með í vegnum meðalfjölda hluta frá yfirtökudegi. Þetta stafar af því að yfirtökuaðili fellir hagnað og tap yfirtekna aðilans inn í rekstrarreikning sinn frá þeim degi.

64. Ef ... skal birt. Auk þess skal leiðrétta grunnhagnað og þynntan hagnað allra birtra tímabila með tilliti til áhrifa skekkna og leiðréttinga sem verða vegna breytinga á reikningsskilaaðferðum sem færðar eru afturvirkt.

C13 Í IAS-staðli 34, *árshlutareikningsskil*, er i-lið 16. liðar og 18. lið breytt og verða þeir svohljóðandi:

16. …

***i) áhrifum breytinga á samsetningu einingar á árshlutanum, þ.m.t. samruni fyrirtækja, kaup eða ráðstöfun dótturfélaga og langtímafjárfestinga, endurskipulagning og starfsemi, sem leggja skal af. Þegar um er að ræða sameiningu fyrirtækja skal einingin birta þær upplýsingar sem krafist er að birtar séu í 66.-73. lið IFRS-staðals 3,* sameining fyrirtækja,**

og

…

18. Í öðrum stöðlum eru tilgreindar upplýsingar sem birta skal í reikningsskilum. Í því samhengi merkja reikningsskil heildstæð reikningsskil af þeirri gerð sem eru venjulega í árlegum reikningsskilum og stundum í öðrum skýrslum. Þeirra upplýsinga, sem gerð er krafa um í öðrum stöðlum, er ekki krafist ef árshlutareikningsskil einingar eru aðeins samandregin reikningsskil og valdar skýringar en ekki heildstæð reikningsskil, þó með þeirri undantekningu sem krafist er í i-lið 16. liðar.

C14 Í IAS-staðli 37, *reiknaðar skuldbindingar, óvissar skuldir og óvissar eignir*, er 5. lið breytt og verður svohljóðandi:

5. Þegar annar staðall nær til sérstakrar tegundar reiknaðrar skuldbindingar, óvissrar skuldar eða óvissrar eignar, beitir eining þeim staðli í stað þessa staðals. IFRS-staðall 3 fjallar t.d. um meðferð yfirtökuaðila á óvissum skuldum sem hann tekur á sig við sameiningu fyrirtækja. Á sama hátt er t.d. fjallað um ákveðnar tegundir reiknaðra skuldbindinga í stöðlum er varða:

…

C15 Í IAS-staðli 39, *fjármálagerningar: færsla og mat* (endurskoðaður 2003) eru f- og h-liðir 2. liðar felldir brott með IFRS-staðli 4, *vátryggingasamningar*. Númeri g-liðar 2. liðar er breytt í f-lið 2. liðar og breytt eins og fram kemur hér á eftir. Bætt er við g-lið 2. liðar eins og fram kemur hér á eftir. Eftir þessar breytingar og breytingar sem gerðar eru með IFRS-staðli 4, verða d-g-liðir 2. liðar svohljóðandi:

d) fjármálagerningar sem gefnir eru út af einingu sem falla að skilgreiningu á eiginfjárgerningi í IAS-staðli 32 (þ.m.t. valréttir og kaupheimildir). Hluthafi skal þó beita þessum staðli á slíka gerninga nema þeir falli að undantekningunni í a-lið hér að ofan,

e) réttindi og skyldur samkvæmt tryggingasamningi sem skilgreindur er í IFRS-staðli 4,* vátryggingasamningar,** ***eða samkvæmt samningi sem er innan gildissviðs IFRS-staðals 4 vegna þess að hann inniheldur valfrjálsan þátt. Þessum staðli skal þó beita á afleiðu sem er innbyggð í slíkan samning ef afleiðan er ekki sjálf samningur innan gildissviðs IFRS-staðals 4 (sjá 10.-13. lið og AG23-AG33 lið í viðbæti A). Enn fremur ef vátryggingasamningur er samningur með fjárhagslegri tryggingu sem er gerður eða haldið eftir við yfirfærslu til annars aðila á fjáreignum eða fjárhagslegum skuldbindingum innan gildissviðs þessa staðals skal útgefandi beita þessum staðli á samninginn (sjá 3. lið og AG4A-lið í viðbæti A),

f) samningar vegna óvissra greiðslna við sameiningu fyrirtækja (sjá IFRS-staðal 3,* sameining fyrirtækja*). Þessi undantekning gildir aðeins um yfirtökuaðila,

g) samningar milli yfirtökuaðila og seljanda við sameiningu fyrirtækja um kaup eða sölu á yfirteknum aðila í framtíðinni.

Númeri i- og j-liðar 2. liðar er breytt í h- og i-lið 2. liðar. Bætt er við i-lið 2. liðar með IFRS-staðli 2, *eignarhlutatengdar greiðslur*.

C16 [Breyting á ekki við um staðlana eina og sér]

C17 [Breyting á ekki við um staðlana eina og sér]

C18 SIC-túlkun 32: *óefnislegar eignir - kostnaður við vefsetur*, er breytt eins og lýst er hér á eftir.

8.-10. lið er breytt og verða svohljóðandi:

8. Vefsetur, sem verður til við þróunarvinnu, skal færa sem óefnislega eign ef og aðeins ef eining uppfyllir kröfur, sem gerðar eru í 57. lið IAS-staðals 38, auk þess sem það uppfyllir almennar kröfur um færslu og upphaflegt mat sem lýst er í 21. lið IAS-staðals 38. Einkum getur eining uppfyllt þá kröfu um að það sýni fram á hvernig vefsetur þess myndi líklegan, efnahagslegan ávinning í framtíðinni í samræmi við d-lið 57. liðar IAS-staðals 38, þegar unnt er t.d. að afla tekna af vefsetrinu, þ.m.t. beinar tekjur af pöntunum sem unnt er að leggja inn á vefsetrinu. Eining getur ekki sýnt fram á hvernig vefsetur, sem er þróað eingöngu eða aðallega til að kynna og auglýsa eigin framleiðsluvörur og þjónustu, myndi líklegan efnahagslegan ávinning í framtíðinni, og af þeim sökum skal gjaldfæra öll útgjöld til þróunar slíks vefsetur þegar stofnað er til þeirra.

IFRS 3

9. Öll útgjöld innan einingar til þróunar og rekstrar eigin vefseturs skal færa í samræmi við IAS-staðal 38. Meta skal eðli allrar starfsemi, sem verður tilefni útgjalda (t.d. þjálfun starfsfólks og viðhald vefsetursins), og þróunarstig vefsetursins eða frekari þróun þess til að ákvarða viðeigandi, reikningshaldslega meðferð (viðbótarleiðbeiningar er að finna í viðbætinum við þessa túlkun). Dæmi:

   a) áætlunarstigið er svipaðs eðlis og rannsóknarstigið í 54. til 56. lið í IAS-staðli 38. Útgjöld, sem stofnað er til á þessu stigi, skal gjaldfæra þegar stofnað er til þeirra,

   b) þróunarstigin, þ.e. hugbúnaðarkerfi og grunnkerfi, grafísk hönnun og efnisinnihald, eru svipaðs eðlis og þróunarstigið í 57. til 64. lið IAS-staðals 38, að því marki sem efnið er þróað í öðrum tilgangi en til auglýsingar og kynningar á framleiðsluvörum og þjónustu einingarinnar sjálfrar. Útgjöld, sem stofnað er til á þessum stigum, skulu vera innifalin í kostnaðarverði vefsetursins sem er fært sem óáþreifanleg eign í samræmi við 8. lið þessarar túlkunar þegar hægt er að rekja beint nauðsynleg útgjöld til að mynda, framleiða eða undirbúa vefsetrið til að starfa með þeim hætti sem stjórnendur ætlast til. Sem dæmi má taka að útgjöld til innkaupa eða framleiðslu efnis (annars en efnis til auglýsinga og kynningar á eigin framleiðsluvörum og þjónustu einingarinnar) sérstaklega fyrir vefsetur, eða útgjöld til að unnt sé að nota efnið (t.d. gjald vegna leyfis til afritunar) á vefsíðunni, skulu vera innifalin í þróunarkostnaðinum þegar þetta skilyrði er uppfyllt. Í samræmi við 71. lið IAS-staðals 38 skal þó ekki færa útgjöld vegna óefnislegrar eignar, sem var upphaflega gjaldfærð í fyrri reikningsskilum, sem hluta af kostnaðarverði óefnislegrar eignar síðar (t.d. ef kostnaðarverð höfundarréttar hefur verið afskrifað að fullu og efnið er síðan gert aðgengilegt á vefsetri),

   c) útgjöld, sem stofnað er til á þróunarstigi efnis, skal gjaldfæra þegar stofnað er til þeirra í samræmi við c-lið 69. liðar IAS-staðals 38, að því marki sem efnið er þróað til að auglýsa og kynna framleiðsluvörur og þjónustu einingarinnar (t.d. stafrænar ljósmyndir af framleiðsluvörum). Þegar t.d. útgjöld vegna sérfræðiþjónustu við töku stafrænna ljósmynda af framleiðsluvörum einingarinnar og til að sýna þær betur skal færa útgjöldin eftir því sem sérfræðiþjónustan er veitt meðan það ferli stendur yfir en ekki þegar stafrænu ljósmyndirnar eru birtar á vefsetrinu,

   d) rekstrarstigið hefst þegar þróun vefsetursins lýkur. Útgjöld, sem stofnað er til á þessu stigi, eru gjaldfærð þegar stofnað er til þeirra nema þau uppfylli færsluskilyrðin í 18. lið IAS-staðals 38.

10. Vefsetur, sem er fært sem óefnisleg eign skv. 8. lið þessarar túlkunar, skal meta eftir upphaflega færslu með því að beita kröfum 72. til 87. liðar IAS-staðals 38. Besta mat á nýtingartíma vefseturs skal vera stutt.

Liðnum um gildistökudag er breytt og verður svohljóðandi:

Gildistökudagur: Þessi túlkun tekur gildi hinn 25. mars 2002. Gera skal grein fyrir áhrifunum af því að taka þessa túlkun upp samkvæmt bráðabirgðakröfum í útgáfunni af IAS-staðli 38 sem gefinn var út 1998. Því skal afskrá liðinn sama dag og þessi túlkun tekur gildi þegar vefsetur stenst ekki skilyrði um færslu sem óefnisleg eign, en var áður eignfært. Þegar vefsetur er fyrir hendi og útgjöld til þróunar þess uppfylla skilyrði færslu sem óefnisleg eign, en höfðu ekki áður verið eignfærð, skal ekki færa óefnislegu eignina sama dag og þessi túlkun tekur gildi. Þegar vefsetur er fyrir hendi og útgjöld til þróunar þess uppfylla skilyrði um færslu sem óefnisleg eign en voru áður eignfærð og upphaflega metin á kostnaðarverði, skal upphaflega færða fjárhæðin teljast hafa verið rétt ákveðin.

ALÞJÓÐLEGUR REIKNINGSSKILASTAÐALL 4

Vátryggingasamningar

EFNISYFIRLIT

	Liðir
Markmið	1
Gildissvið	2-12
Innbyggðar afleiður	7-9
Sundurgreining geymslufjárþátta	10-12
Færsla og mat	13-35
Tímabundin undanþága frá öðrum IFRS-stöðlum	13-20
Prófun á lágmarksgjaldþoli	15-19
Virðisrýrnun endurtryggingaeigna	20
Breytingar á reikningsskilaaðferðum	21-30
Gildandi markaðsvextir	24
Fyrirliggjandi starfsvenjum framhaldið	25
Varfærni	26
Ágóðahlutfall af fjárfestingum í framtíðinni	27-29
Skuggareikningshald	30
Vátryggingasamningar sem yfirteknir eru við sameiningu fyrirtækja eða yfirfærslu samvals	31-33
Valkvæðir þættir	34-35
Valkvæðir þættir í vátryggingasamningum	34
Valkvæðir þættir í fjármálagerningum	35
Upplýsingar	36-39
Skýring á færðum fjárhæðum	36-37
Fjárhæð, tímasetning og óvissa í sjóðstreymi	38-39
Gildistökudagur og bráðabirgðaákvæði	40-45
Upplýsingar	42-44
Endurflokkun fjáreigna	45

MARKMIÐ

1. Markmiðið með þessum IFRS-staðli er að tilgreina reikningsskil fyrir vátryggingasamninga af hálfu einingar sem gefur út slíka samninga (skilgreindur í þessum IFRS-staðli sem vátryggjandi) þar til ráðið lýkur öðrum áfanga verkefnisins um tryggingasamninga. Einkum er krafist í þessum IFRS-staðli:

   a) takmarkaðra umbóta á reikningshaldi af hálfu vátryggjenda fyrir vátryggingasamninga,

IFRS 4

b) upplýsinga sem tiltaka og útskýra fjárhæðir í reikningsskilum vátryggjanda, sem verða til vegna vátryggingasamninga, og hjálpa notendum reikningsskilanna að skilja fjárhæð, tímasetningu og óvissu gagnvart sjóðstreymi í framtíðinni vegna vátryggingasamningum.

GILDISSVIÐ

2. Eining skal beita þessum IFRS-staðli gagnvart:

a) vátryggingasamningum (þ.m.t. endurtryggingasamningar) sem hún gefur út og endurtryggingasamningum sem hún á,

b) fjármálagerningum sem hún gefur út með *valkvæðum þætti* (sjá 35. lið). Í IAS-staðli 32, *fjármálagerningar: upplýsingar og framsetning*, er krafist upplýsinga um fjármálagerninga, þ.m.t. fjármálagerningar sem innihalda slíka þætti.

3. Í þessum IFRS-staðli er ekki fjallað um aðra þætti reikningshalds af hálfu vátryggjenda eins og færslu fjáreigna í eigu vátryggjenda og fjárskulda, sem útgefnar eru af vátryggjendum (sjá IAS-staðal 32 og IAS-staðal 39, *fjármálagerningar: færsla og mat*) nema í bráðabirgðaákvæðunum í 45. lið.

4. Eining skal ekki beita þessum IFRS-staðli á:

a) vöruábyrgðir sem útgefnar eru beint af framleiðanda, seljanda eða smásala (sjá IAS-staðal 18, *reglulegar tekjur*, og IAS-staðal 37, *reiknaðar skuldbindingar, óvissar skuldir og óvissar eignir*),

b) eignir og skuldir vinnuveitenda samkvæmt lífeyriskerfum (sjá IAS-staðal 19, *starfskjör*, og IFRS-staðal 2, *eignarhlutatengdar greiðslur* og eftirlaunaskuldbindingar, sem tilheyra réttindatengdum eftirlaunakerfum (sjá IAS-staðal 26, *reikningshald og reikningsskil eftirlaunasjóða*),

c) samningsbundin réttindi eða samningsskyldur sem eru háðar framtíðarnotkun eða nýtingarréttur á ófjárhagslegum liðum (t.d. sum leyfisgjöld, höfundarlaun, skilyrtar leigugreiðslur og sambærilegir liðir) auk tryggðs hrakvirðis til leigutaka, sem er innbyggt í fjármögnunarleigu (sjá IAS-staðal 17, *leigusamningar*, IAS-staðal 18, *reglulegar tekjur* og IAS-staðal 38, *óefnislegar eignir*),

d) fjárhagslegar tryggingar, sem eining fær eða heldur eftir við yfirfærslu fjáreigna eða fjárhagslegra skuldbindinga til annars aðila innan gildissviðs IAS-staðals 39, óháð því hvort fjárhagslegu tryggingunum er lýst sem fjárhagslegum tryggingum, loforðum um lánveitingu eða vátryggingasamningum (sjá IAS-staðal 39),

e) skilyrtar viðbótargreiðslur, sem eru krafa eða skuld vegna sameiningar fyrirtækja (sjá IFRS-staðal 3, *sameining fyrirtækja*),

f) *frumtryggingasamninga*, sem eining á (þ.e. frumtryggingasamninga þar sem einingin er *tryggingataki*). *Endurtryggingataki* skal þó beita þessum IFRS-staðli gagnvart endurtryggingasamningum sem hann á.

5. Til að auðvelda tilvísanir lýsir þessi IFRS-staðall einingu sem gefur út vátryggingasamning sem vátryggjanda hvort sem útgefandi er talinn vera vátryggjandi í lagalegu tilliti eða vegna eftirlits.

6. Endurtryggingasamningur er ein gerð af vátryggingasamningi. Í samræmi við það eiga allar tilvísanir til vátryggingasamninga í þessum IFRS-staðli einnig við endurtryggingasamninga.

Innbyggðar afleiður

7. Í IAS-staðli 39 er þess krafist að eining aðskilji sumar innbyggðar afleiður frá hýsilsamningnum, meti þær á gangvirði og telji breytingar á gangvirði með í rekstrarreikning. IAS-staðall 39 gildir um afleiður sem eru innbyggðar í vátryggingasamninginn nema innbyggða afleiðan sé sjálf vátryggingasamningur.

8. Undantekning frá kröfunni í IAS-staðli 39 er sú að vátryggjandi þarf ekki að aðskilja og meta á gangvirði valrétt tryggingataka til að fá vátryggingasamning endurkeyptan (e. option to surrender) fyrir fasta fjárhæð (eða fyrir fjárhæð sem byggð er á fastri fjárhæð og vöxtum) jafnvel þótt innlausnarverð sé annað en bókfært verð hýsiltryggingaskuldar. Krafan í IAS-staðli 39 gildir þó ekki um sölurétt eða rétt til að fá vátryggingasamning endurkeyptan fyrir reiðufé (e. cash surrender option) sem er innbyggður í vátryggingasamning ef endurkaupsverðmætið breytist í kjölfar breytingar á fjárhagslegri breytu (s.s. gengi hlutabréfs eða hrávöruverði eða vísitölu) eða ófjárhagslegrar breytu sem ekki á sérstaklega við aðila að samningnum. Enn fremur gildir sú krafa einnig ef geta tryggingataka til að nýta sölurétt eða rétt til að fá vátryggingasamning endurkeyptan fyrir reiðufé orsakast af breytingu slíkrar breytu (t.d. söluréttur sem hægt er að nýta ef hlutabréfavísitala nær tilteknu stigi).

9. 8. liður gildir einnig um rétt til að fá fjármálagerning, sem inniheldur valkvæðan þátt, endurkeyptan.

Sundurgreining geymslufjárþátta

10. Sumir vátryggingasamningar innihalda bæði tryggingaþátt og geymslufjárþátt. Í sumum tilvikum er þess krafist eða það heimilt að vátryggjandi sundurgreini eftirfarandi þætti:

    a) sundurgreiningar er krafist ef bæði eftirfarandi skilyrði eru uppfyllt:

        i) vátryggjandi getur metið geymslufjárþáttinn (þ.m.t. innbyggður réttur til að fá vátryggingasamning endurkeyptan) sérstaklega (þ.e. án tillits til tryggingaþáttarins),

        ii) í reikningsskilaaðferðum vátryggjanda er þess ekki krafist af honum að hann færi allar skuldbindingar og réttindi sem rekja má til geymslufjárþáttarins,

    b) sundurgreining er heimiluð en hennar ekki krafist ef vátryggjandi getur metið geymsluþáttinn sérstaklega líkt og í i-lið a-liðar, en í reikningsskilaaðferðum hans er þess krafist að hann færi allar skuldbindingar og réttindi sem myndast vegna geymslufjárþáttarins óháð grunninum sem notaður er til að meta þessi réttindi og skyldur,

    c) sundurgreining er bönnuð ef vátryggjandi getur ekki metið geymslufjárþáttinn sérstaklega líkt og í i-lið a-liðar.

11. Eftirfarandi er dæmi um tilvik þar sem þess er ekki krafist í reikningsskilaaðferðum vátryggjanda að hann færi allar skuldbindingar sem myndast vegna geymslufjárþáttar. Endurtryggingataki fær bætur vegna tapa frá endurtryggjanda en samningurinn skuldbindur endurtryggingatakann til að endurgreiða bæturnar á komandi árum. Sú skuldbinding verður til vegna geymslufjárþáttar. Ef reikningsskilaaðferðir endurtryggingataka heimila honum að færa bæturnar sem tekjur án þess að færa skuldbindinguna sem af þeim hlýst er sundurgreiningar krafist.

12. Til að sundurgreina samning skal vátryggjandi:

    a) beita þessum IFRS-staðli gagnvart tryggingaþættinum,

    b) beita IAS-staðli 39 gagnvart geymslufjárþættinum.

IFRS 4

FÆRSLA OG MAT

Tímabundin undanþága frá öðrum IFRS-stöðlum

13. Í 10.-12. lið í IAS-staðli 8, *reikningsskilaaðferðir, breytingar á reikningshaldslegu mati og skekkjur*, eru tilgreindar viðmiðanir fyrir einingu til að nota við þróun reikningsskilaaðferðar ef enginn IFRS-staðall gildir sérstaklega um tiltekinn lið. Þessi IFRS-staðall veitir vátryggjanda þó undanþágu frá því að beita þessum viðmiðunum á reikningsskilaaðferðir sínar að því er varðar:

a) vátryggingasamninga sem hann gefur út (þ.m.t. tengdur kostnaður við öflun vátrygginga og tengdar óefnislegar eignir eins og þær sem lýst er í 31. og 32. lið)

og

b) endurtryggingasamninga sem hann á.

14. Þessi IFRS-staðall veitir vátryggjanda þó ekki undanþágu frá sumum áhrifum viðmiðananna í 10.-12. lið IAS-staðals 8. Einkum skal vátryggjandi:

a) ekki færa hugsanlegar framtíðarkröfur sem skuld ef þær kröfur myndast vegna vátryggingasamninga sem eru ekki til á reikningsskiladegi (eins og framlag vegna stórtjóna (e. catastrophe provisions) og útjöfnunarskuld),

b) framkvæma prófunina á lágmarksgjaldþoli sem lýst er í 15.-19. lið,

c) fjarlægja skuldbindingu vegna vátryggingar (eða hluta af skuldbindingu vegna vátryggingar) úr efnahagsreikningi þegar og aðeins þegar hún fellur niður — þ.e. þegar skuldbindingin, sem tilgreind er í samningnum, er uppfyllt, henni sagt upp eða hún rennur út,

d) ekki jafna saman:

i) *endurtryggingaeignum* á móti tengdum vátryggingaskuldum

eða

ii) tekjum eða gjöldum af endurtryggingasamningum á móti gjöldum eða tekjum af tengdum vátryggingasamningum,

e) kanna hvort endurtryggingaeignir hans hafi virðisrýrnað (sjá 20. lið).

Prófun á lágmarksgjaldþoli

15. **Á sérhverjum reikningsskiladegi skal vátryggjandi meta hvort færðar vátryggingaskuldir hans séu fullnægjandi með því að nota núgildandi mat á framtíðarsjóðstreymi samkvæmt vátryggingasamningum sínum. Ef það mat sýnir að bókfært verð vátryggingaskulda (að frádregnum tengdum fyrirframgreiddum kostnaði við öflun vátrygginga og tengdum óefnislegum eignum, s.s. þeim sem fjallað er um í 31. og 32. lið) er ófullnægjandi, í ljósi áætlaðs sjóðstreymis í framtíðinni, skal allur hallinn færður í rekstrarreikning.**

16. Ef vátryggjandi beitir prófun á lágmarksgjaldþoli sem uppfyllir tilteknar lágmarkskröfur eru ekki gerðar frekari kröfur í þessum IFRS-staðli. Lágmarkskröfurnar eru eftirfarandi:

a) við prófunina skal kanna núgildandi mat á öllu samningsbundnu sjóðstreymi og tengdu sjóðstreymi s.s. kostnaði við meðhöndlun krafna, auk sjóðstreymis sem verður vegna innbyggðra réttinda og ábyrgða,

b) ef prófunin sýnir að skuldin er ófullnægjandi er allur hallinn færður í rekstrarreikning.

17. Ef prófunar á lágmarksgjaldþoli, sem uppfyllir lágmarkskröfurnar í 16. lið, er ekki krafist í reikningsskilaaðferðum vátryggjanda skal vátryggjandi:

    a) ákvarða bókfært verð viðeigandi tryggingaskulda (*) að frádreginni bókfærðri fjárhæð:

        i) tengds fyrirframgreidds kostnaðar við öflun vátrygginga

        og

        ii) tengdra óefnislegra eigna s.s. þeirra sem yfirteknar eru við sameiningu fyrirtækja eða yfirfærslu samvals (sjá 31. og 32. lið). Tengdar endurtryggingaeignir eru þó ekki kannaðar vegna þess að vátryggjandi færir þær sérstaklega (sjá 20. lið),

    b) ákvarða hvort fjárhæðin sem lýst er í a-lið er lægri en bókfært verð, sem krafist væri ef viðeigandi tryggingaskuldir féllu innan gildissviðs IAS-staðals 37, *reiknaðar skuldbindingar, óvissar skuldir og óvissar eignir*. Ef hún er lægri skal vátryggjandi færa allan mismuninn í rekstrarreikning og lækka bókfært verð tengda fyrirframgreidda kostnaðarins við öflun vátrygginga eða tengdu óefnislegu eignanna eða hækka bókfært verð viðeigandi vátryggingaskulda.

18. Ef prófun á lágmarksgjaldþoli vátryggjanda uppfyllir lágmarkskröfurnar í 16. lið er prófinu beitt á því flokkunarþrepi sem tilgreint er í prófuninni. Ef prófunin á lágmarksgjaldþoli uppfyllir ekki þessar lágmarkskröfur skal samanburðurinn sem lýst er í 17. lið gerður á stigi samvalssamninga sem eru í aðalatriðum háðir sambærilegri áhættu og stýrt er sem einu samvali.

19. Fjárhæðin sem lýst er í b-lið 17. liðar (þ.e. niðurstaðan af því að beita IAS-staðli 37) skal endurspegla ágóðahlutfall af fjárfestingum í framtíðinni (sjá 27.-29. lið) ef, og aðeins ef, fjárhæðin sem lýst er í a-lið 17. liðar endurspeglar einnig þetta ágóðahlutfall.

Virðisrýrnun endurtryggingaeigna

20. Ef endurtryggingaeign endurtryggingataka hefur virðisrýrnað skal endurtryggingataki lækka bókfært verð hennar í samræmi við það og færa virðisrýrnunartapið í rekstrarreikning. Endurtryggingaeign hefur virðisrýrnað ef, og aðeins ef:

    a) hlutlæg vísbending er um að vegna atburðar, sem átti sér stað eftir upphaflega færslu endurtryggingaeignarinnar, fái endurtryggingataki ekki allar fjárhæðir sem honum ber samkvæmt skilmálum samningsins

    og

    b) að atburðurinn hafi áhrif, sem hægt er að meta með áreiðanlegum hætti, á fjárhæðirnar sem endurtryggingataki fær frá endurtryggjanda.

Breytingar á reikningsskilaaðferðum

21. 22.-30. liður gildir bæði um breytingar vátryggjanda, sem þegar beitir IFRS-stöðlum, og breytingar sem vátryggjandi, sem beitir IFRS-stöðlum í fyrsta skipti, gerir.

22. **Vátryggjanda er heimilt að breyta reikningsskilaaðferðum sínum fyrir vátryggingasamninga ef, og aðeins ef, breytingin er mikilvæg fyrir þarfir notenda vegna hagrænnar ákvarðanatöku og minnkar ekki áreiðanleika þeirra eða eykur áreiðanleika þeirra og skiptir ekki minna máli fyrir þær þarfir. Vátryggjandi skal dæma mikilvægi og áreiðanleika eftir viðmiðununum í IAS-staðli 8.**

(*) Viðeigandi vátryggingaskuldir eru þær vátryggingaskuldir (og tengdur fyrirframgreiddur kostnaður við öflun vátrygginga og tengdar óefnislegar eignir) sem ekki er krafist prófunar á lágmarksgjaldþoli, sem uppfyllir lágmarkskröfurnar í 16. lið, fyrir í reikningsskilaaðferðum vátryggjanda.

IFRS 4

23. Til að réttlæta breytingu á reikningsskilaaðferðum fyrir vátryggingasamninga skal vátryggjandi sýna fram á að breytingin færi reikningsskilin nær því að uppfylla viðmiðanirnar í IAS-staðli 8 en breytingin þarf ekki að ná fullu samræmi við þær viðmiðanir. Eftirfarandi viðfangsefni eru rædd hér á eftir:

a) gildandi vextir (24. lið),

b) fyrirliggjandi starfsvenjum haldið áfram (25. lið),

c) varfærni (26. liður),

d) ágóðahlutfall af fjárfestingum í framtíðinni (27-29. liður)

og

e) skuggareikningshald (30. liður).

Gildandi markaðsvextir

24. Vátryggjanda er heimilt, en honum er ekki skylt, að breyta reikningsskilaaðferðum sínum þannig að þær endurmeti flokkaðar vátryggingaskuldir (*) til að endurspegla gildandi markaðsvexti og færir breytingar á þeim skuldum í rekstrarreikning. Á sama tíma er honum einnig heimilt að innleiða reikningsskilaaðferðir þar sem krafist er annarra gildandi forsendna og mats fyrir tilgreindu skuldirnar. Valið sem gefinn er kostur á í þessum lið gerir vátryggjanda kleift að breyta reikningsskilaaðferðum sínum fyrir tilteknar skuldir án þess að beita þeim aðferðum eins á allar sambærilegar skuldir eins og annars er krafist í IAS-staðli 8. Ef vátryggjandi flokkar skuldir miðað við þennan kost skal hann halda áfram að beita gildandi markaðsvöxtum (og ef við á öðrum gildandi forsendum og mati) eins á öllum tímabilum á allar þær skuldir þar til þær eru felldar niður.

Fyrirliggjandi starfsvenjum haldið áfram

25. Vátryggjanda er heimilt að halda eftirfarandi starfsvenjum áfram en innleiðing þeirra uppfyllir ekki ákvæði 22. liðar:

a) mat vátryggingaskulda á óafvöxtuðum grunni,

b) mat á samningsbundnum réttindum til þóknana fyrir fjárfestingastýringu í framtíðinni á fjárhæð sem er hærri en gangvirði þeirra eftir því sem samanburður við gildandi gjöld, sem aðrir þátttakendur á markaðinum innheimta fyrir sambærilega þjónustu, gefur til kynna. ,Þegar samningsbundin réttindin taka gildi er líklegt er að gangvirðið sé jafnt upphafskostnaðinum sem greiddur var nema þóknanir fyrir fjárfestingastýringu í framtíðinni og tengdur kostnaður samræmist ekki sambærilegum aðstæðum á markaði,

c) notkun ósamræmdra reikningsskilaaðferða fyrir vátryggingasamninga (og tengds fyrirframgreidds kostnaðar við öflun vátrygginga og tengdra óefnislegra eigna, ef einhverjar eru) dótturfélaga nema eins og heimilað er í 24. lið. Ef þessar reikningsskilaaðferðir eru ekki samræmdar er vátryggjanda heimilt að breyta þeim ef breytingin gerir reikningsskilaaðferðirnar ekki fjölbreytilegri og uppfyllir einnig aðrar kröfur þessa IFRS-staðals.

Varfærni

26. Vátryggjandi þarf ekki að breyta reikningsskilaaðferðum sínum fyrir vátryggingasamninga til að eyða óþarfa varfærni. Ef vátryggjandi metur vátryggingasamninga sína þegar með nægilegri varfærni skal hann þó ekki innleiða frekari varfærni.

(*) Í þessum lið taka vátryggingaskuldir til tengds fyrirframgreidds kostnaðar við öflun vátrygginga og tengdra óefnislegra eigna eins og þeirra sem lýst er í 31. og 32. lið.

Ágóðahlutfall af fjárfestingum í framtíðinni

27. Vátryggjandi þarf ekki að breyta reikningsskilaaðferðum sínum fyrir vátryggingasamninga til að eyða ágóðahlutfalli af fjárfestingum í framtíðinni. Þó er fyrir hendi sú hrekjanlega forsenda að reikningsskil vátryggjanda verði síður viðeigandi og áreiðanleg ef hann innleiðir reikningsskilaaðferð sem endurspeglar ágóðahlutfall af fjárfestingum í framtíðinni í mati á vátryggingasamningum nema að ágóðahlutfallið hafi áhrif á samningsbundnu greiðslurnar. Tvö dæmi um reikningsskilaaðferðir sem endurspegla þetta ágóðahlutfall eru:

    a) notkun afvöxtunarstuðuls sem endurspeglar áætlaða ávöxtun eigna vátryggjanda

       eða

    b) framreikningur ávöxtunar af þeim eignum með áætlaðri ávöxtunarkröfu, afvöxtun þessarar reiknuðu ávöxtunar með öðru hlutfalli og niðurstaðan svo meðtalin í mati á skuldinni.

28. Vátryggjanda er heimilt að yfirstíga hrekjanlegu forsenduna sem lýst er í 27. lið ef, og aðeins ef, aðrir þættir breytingar á reikningsskilaaðferðum auka mikilvægi og áreiðanleika reikningsskilanna nægilega mikið til að það tvennt vegi þyngra en minnkunin á mikilvægi og áreiðanleika sem verður vegna þess að ágóðahlutfallið af fjárfestingum í framtíðinni er innifalið. Ef t.d. er gert ráð fyrir að gildandi reikningsskilaaðferðir vátryggjanda fyrir vátryggingasamninga innihaldi óþarflega varfærnar forsendur, sem ákveðnar eru við gildistöku, og afvöxtunarstuðul sem eftirlitsaðili mælir fyrir um án beinnar tilvísunar til markaðsaðstæðna og taki ekki tillit til allra innbyggðra réttinda og ábyrgða. Vátryggjandi gæti gert reikningsskil sín mikilvægari og alveg jafn áreiðanleg með því að skipta yfir í yfirgripsmikinn grunn reikningsskila, sem miðast við fjárfesta, og er mikið notaður og felur í sér:

    a) gildandi mat og forsendur,

    b) sanngjarna (en ekki óþarflega varfærna) leiðréttingu til að endurspegla áhættu og óvissu,

    c) mat sem endurspeglar bæði innra virði og tímavirði innbyggðra réttinda og ábyrgða

       og

    d) gildandi markaðsafvöxtunarstuðul jafnvel þó afvöxtunarstuðullinn endurspegli áætlaða ávöxtun eigna vátryggjanda.

29. Í sumum aðferðum við mat er afvöxtunarstuðullinn notaður til að ákvarða núvirði hagnaðarhlutfalls í framtíðinni. Hagnaðarhlutfallinu er síðan skipt á mismunandi tímabil með formúlu. Í þessum aðferðum hefur afvöxtunarstuðullinn aðeins óbein áhrif á matið á skuldinni. Einkum hefur notkun afvöxtunarstuðuls, sem er síður viðeigandi, takmörkuð eða engin áhrif á matið á skuldinni við gildistöku. Í öðrum aðferðum ákvarðar afvöxtunarstuðullinn þó matið á skuldinni beint. Í síðara tilvikinu er afar ólíklegt að vátryggjandi gæti sett til hliðar forsenduna sem lýst er í 27. lið vegna þess að upptaka afvöxtunarstuðuls sem byggður er á eignum hefur meiri áhrif.

Skuggareikningshald

30. Í sumum reikningsskilalíkönum hefur innleystur hagnaður eða tap af eignum vátryggjanda bein áhrif á mat sumra eða allra a) tryggingaskulda hans, b) tengds fyrirframgreidds kostnaðar við öflun vátrygginga og c) tengdra óefnislegra eigna eins og þeirra sem lýst er í 31. og 32. lið. Vátryggjanda er heimilt, en þess er ekki krafist, að hann breyti reikningsskilaaðferðum sínum þannig að færður, en dulinn hagnaður eða tap af eign, hafi áhrif á matið á sama hátt og innleystur hagnaður eða tap. Tengda leiðréttingin á vátryggingaskuldinni (eða fyrirframgreidda kostnaðinum við öflun vátrygginga eða óefnislegum eignum) skal færð á eigið fé ef, og aðeins ef, duldi hagnaðurinn eða tapið er fært beint á eigið fé. Þessari venju er stundum lýst sem skuggareikningshaldi.

IFRS 4*Vátryggingasamningar sem yfirteknir eru við sameiningu fyrirtækja eða yfirfærslu samvals*

31. Í því skyni að fara eftir IFRS-staðli 3, *sameining fyrirtækja*, skal vátryggjandi á yfirtökudegi meta á gangvirði vátryggingaskuldirnar sem hann tekur á sig og vátryggingaeignirnar sem yfirteknar eru við sameiningu fyrirtækja. Vátryggjanda er þó heimilt, en honum er ekki skylt, að nota ítarlegri framsetningu sem skiptir gangvirði yfirtekinna vátryggingasamninga í tvo þætti:

a) skuld sem er metin í samræmi við reikningsskilaaðferðir vátryggjanda fyrir vátryggingasamninga sem hann gefur út

og

b) óefnislega eign sem myndar mismuninn á i) gangvirði samningsbundnu vátryggingaréttindanna sem yfirtekin eru og tryggingaskuldbindinganna sem hann tekur á sig og ii) fjárhæðinni sem lýst er í a-lið. Síðara mat á þessari eign skal vera í samræmi við matið á tengdu tryggingaskuldinni.

32. Vátryggjandi sem yfirtekur samval vátryggingasamninga getur notað ítarlegri framsetninguna sem lýst er í 31. lið.

33. Óefnislegu eignirnar sem lýst er í 31. og 32. lið eru utan gildissviðs IAS-staðals 36, *virðisrýrnun eigna*, og IAS-staðals 38, *óefnislegar eignir*. IAS-staðall 36 og IAS-staðall 38 gilda þó um viðskiptamannaskrár og sambönd við viðskiptavini sem endurspegla væntingar um samninga í framtíðinni sem eru ekki hluti af samningsbundnu tryggingaréttindunum og samningsbundnu tryggingaskuldbindingunum sem voru til staðar á degi sameiningar fyrirtækja eða yfirfærslu samvals.

Valkvæðir þættir

Valkvæðir þættir í vátryggingasamningum

34. Sumir tryggingasamningar innihalda valkvæða þætti auk *tryggðs þáttar*. Útgefandi slíks samnings:

a) getur fært tryggða þáttinn aðskilið frá valkvæða þættinum en þarf þess ekki. Ef útgefandi færir þetta ekki aðskilið skal hann flokka allan samninginn sem skuld. Ef útgefandi flokkar þetta aðskilið skal hann flokka tryggða þáttinn sem skuld,

b) skal flokka þann þátt annaðhvort sem skuld eða sem sérstakan eiginfjárhluta ef hann færir valkvæða þáttinn aðskilið frá tryggða þættinum. Í þessum IFRS-staðli er ekki tilgreint hvernig útgefandi ákvarðar hvort þátturinn er skuld eða eigið fé. Útgefandi getur skipt þeim þætti í skuldarhluta og eiginfjárhluta og skal nota sömu reikningsskilaaðferð vegna þessara skipta. Útgefandi skal ekki flokka þáttinn sem milliflokk sem hvorki er skuld eða eigið fé,

c) getur fært öll móttekin iðgjöld sem tekjur án þess að aðskilja nokkurn hluta sem tengist eiginfjárhlutanum. Breytingarnar sem verða á tryggða þættinum og á þeim hluta valkvæða þáttarins, sem er flokkaður sem skuld, skulu færðar í rekstrarreikning. Ef hluti valkvæða þáttarins eða hann allur er flokkaður í eigin fé er hægt að rekja hluta hagnaðar eða taps til þess þáttar (á sama hátt og rekja má hluta til hlutdeildar minnihluta). Útgefandi skal færa þann hluta hagnaðar eða taps sem rekja má til eiginfjárhluta í valkvæðum þætti sem skiptingu á hagnaði eða tapi, ekki sem tekjur eða gjöld (sjá IAS-staðal 1, *framsetning reikningsskila*),

d) skal, ef í samningnum er innbyggð afleiða innan gildissviðs IAS-staðals 39, beita IAS-staðli 39 gagnvart þeirri innbyggðu afleiðu,

e) skal að öllu öðru leyti, sem ekki er lýst í 14.-20. lið og a-d-lið 34. liðar, halda áfram að nota gildandi reikningsskilaaðferðir vegna slíkra samninga nema að hann breyti þeim reikningsskilaaðferðum á einhvern hátt sem samræmist 21.-30. lið.

Valkvæðir þættir í fjármálagerningum

35. Kröfurnar í 34. lið taka einnig til fjármálagernings sem inniheldur valkvæðan þátt. Auk þess:

a) skal útgefandi, ef hann flokkar allan valkvæða þáttinn sem skuld, beita prófuninni á lágmarksgjaldþoli í 15.-19. lið að því er varðar allan samninginn (þ.e. bæði tryggða þáttinn og valkvæða þáttinn). Útgefandi þarf ekki að ákvarða fjárhæðina sem verður til við að beita IAS-staðli 39 gagnvart tryggða þættinum,

b) ef útgefandi flokkar hluta þess þáttar, eða hann allan sem sérstakan eiginfjárhluta, skal skuldin sem færð er fyrir samninginn í heild ekki vera lægri en fjárhæðin sem yrði til við að beita IAS-staðli 39 á tryggða þáttinn. Sú fjárhæð skal innihalda innra virði réttar til að fá samninginn endurkeyptan en þarf ekki að innihalda tímavirði hans ef 9. liður veitir undanþágu frá því að sá réttur sé metinn á gangvirði. Útgefandi þarf ekki að ákvarða fjárhæðina sem verður til við að beita IAS-staðli 39 gagnvart tryggða þættinum né heldur að setja þá fjárhæð fram sérstaklega. Auk þess þarf útgefandi ekki að ákvarða þá fjárhæð ef heildarskuldin sem er færð er greinilega hærri,

c) getur útgefandi, þrátt fyrir að þessir samningar séu fjármálagerningar, haldið áfram að færa iðgjöld fyrir þessa samninga sem tekjur og færa hækkunina sem af því leiðir í bókfært verð skuldarinnar.

UPPLÝSINGAR

Skýring á færðum fjárhæðum

36. **Vátryggjandi skal birta upplýsingar þar sem fjárhæðir í reikningsskilum sem verða til vegna vátryggingasamninga eru tilgreindar og útskýrðar.**

37. Til þess að fara að 36. lið skal vátryggjandi veita upplýsingar um:

a) reikningsskilaaðferðir fyrir vátryggingasamninga og tengdar eignir, skuldir, tekjur og gjöld,

b) færðar eignir, skuldir, tekjur og gjöld (og sjóðstreymi ef hann setur fram sjóðstreymisyfirlit með beinu aðferðinni) sem rekja má til vátryggingasamninga. Að auki ef vátryggjandi er endurtryggingataki skal hann veita upplýsingar um:

i) hagnað og töp færð í rekstrarreikning við kaup endurtrygginga

og

ii) afskriftir á tímabilinu og fjárhæðirnar, sem eftir eru óafskrifaðar við upphaf og lok tímabilsins, ef endurtryggingataki frestar og afskrifar hagnað og töp sem verða við kaup endurtrygginga,

c) ferlið sem notað er til ákvörðunar þeirra forsendna sem hafa mest áhrif á mat á færðu fjárhæðunum sem lýst er í b-lið. Vátryggjandi skal einnig þegar það er gerlegt gefa tölulegar upplýsingar um þessar forsendur,

d) áhrif breytinga á forsendum, sem notaðar eru til að meta vátryggingaeignir og vátryggingaskuldir, og sýna sérstaklega áhrif sérhverrar breytingar sem hefur veruleg áhrif á reikningsskilin,

e) afstemmingar breytinga á vátryggingaskuldum, endurtryggingaeignum og tengds fyrirframgreidds kostnaðar við öflun vátrygginga ef einhver er.

IFRS 4

Fjárhæð, tímasetning og óvissa í sjóðstreymi

38. **Vátryggjandi skal birta upplýsingar sem auðvelda notendum að skilja fjárhæð, tímasetningu og óvissu í sjóðstreymi í framtíðinni vegna vátryggingasamninga.**

39. Til þess að fara að 38. lið skal vátryggjandi greina frá:

a) markmiðum við stjórnun áhættu vegna vátryggingasamninga og aðferðum til að draga úr þeirri áhættu,

b) þeim skilmálum og skilyrðum vátryggingasamninga sem hafa veruleg áhrif á fjárhæð, tímasetningu og óvissu í sjóðstreymi vátryggjanda í framtíðinni,

c) upplýsingum um tryggingaáhættu (bæði fyrir og eftir ráðstafanir til að draga úr áhættu með endurtryggingu) þ.m.t. upplýsingar um:

i) næmi hagnaðar og taps og eigin fjár fyrir breytum sem hafa veruleg áhrif á þessa þætti,

ii) samsöfnun tryggingaáhættu,

iii) raunverulegar kröfur samanborið við fyrra mat (þ.e. þróun krafna). Upplýsingar um þróun krafna skulu ná aftur til þess tímabils þegar fyrsta mikilvæga krafan myndaðist, þar sem enn er til staðar óvissa um fjárhæð og tímasetningu á greiðslu krafna, en þurfa ekki að ná lengra aftur en tíu ár. Vátryggjandi þarf ekki að birta þessar upplýsingar vegna krafna þar sem óvissa um fjárhæð og tímasetningu á greiðslu krafna leysist að jafnaði innan eins árs,

d) upplýsingum um vaxtaáhættu og lánsáhættu sem krafist væri í IAS-staðli 32 ef vátryggingasamningar væru innan gildissviðs IAS-staðals 32,

e) upplýsingum um vaxtaáhættu eða markaðsáhættu af innbyggðum afleiðum í hýsiltryggingasamningi sem vátryggjandi stendur frammi fyrir ef þess er ekki krafist að hann meti innbyggðu afleiðurnar á gangvirði og hann gerir það ekki.

GILDISTÖKUDAGUR OG BRÁÐABIRGÐAÁKVÆÐI

40. Bráðabirgðaákvæðin í 41.-45. lið taka bæði til einingar sem þegar beitir IFRS-stöðlum þegar hún beitir þessum IFRS-staðli fyrst og einingar sem beitir IFRS-stöðlum í fyrsta skipti (notandi sem beitir stöðlunum í fyrsta sinn).

41. Eining skal beita þessum IFRS-staðli að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar. Hvatt er til þess að staðallinn sé tekinn upp fyrr. Ef eining beitir þessum IFRS-staðli að því er varðar fyrra tímabil skal hún greina frá því.

Upplýsingar

42. Eining þarf ekki að beita upplýsingakröfunum í þessum IFRS-staðli á samanburðarupplýsingar, sem tengjast árlegum tímabilum sem hefjast fyrir 1. janúar 2005, nema að því er varðar upplýsingarnar sem krafist er í a- og b-lið 37. liðar um reikningsskilaaðferðir og færðar eignir, skuldir, tekjur og gjöld (og sjóðstreymi ef beina aðferðin er notuð).

43. Ef ógerlegt er að beita tiltekinni kröfu í 10.-35. lið að því er varðar samanburðarupplýsingar, sem tengjast árlegum tímabilum sem hefjast fyrir 1. janúar 2005, skal eining greina frá því. Stundum kann að vera ógerlegt að beita prófuninni á lágmarksgjaldþoli (15.-19. liður) að því er varðar slíkar samanburðarupplýsingar en afar ólíklegt er að ógerlegt sé að beita öðrum kröfum 10.-35. liðar að því er varðar slíkar samaburðarupplýsingar. Í IAS-staðli 8 er hugtakið „ógerlegt“ útskýrt.

44. Þegar iii-lið c-liðar 39. liðar er beitt þarf eining ekki að birta upplýsingar um þróun krafna sem átti sér stað meira en fimm árum fyrir lok fyrsta fjárhagsárs sem hún beitir þessum IFRS-staðli. Ef enn fremur er ógerlegt, þegar eining beitir þessum IFRS-staðli í fyrsta sinn, að útbúa upplýsingar um þróun krafna, sem átti sér stað fyrir upphaf fyrsta tímabils sem eining leggur fram fyrir allar samanburðarupplýsingar sem uppfylla kröfur þessa IFRS-staðals, skal einingin greina frá því.

Endurflokkun fjáreigna

45. Þegar vátryggjandi breytir reikningsskilaaðferðum sínum fyrir vátryggingaskuldir er heimilt, en þess ekki krafist, að endurflokka sumar eða allar fjáreignir „á gangvirði í rekstrarreikningi“. Þessi endurflokkun er heimil ef vátryggjandi breytir reikningsskilaaðferðum þegar hann beitir þessum IFRS-staðli í fyrsta sinn og ef hann gerir í kjölfarið breytingu á aðferð sem er heimiluð í 22. lið. Endurflokkunin er breyting á reikningsskilaaðferð og IAS-staðall 8 gildir.

IFRS 4

VIÐBÆTIR A

Skilgreiningar á hugtökum

Þessi viðbætir er óaðskiljanlegur hluti IFRS-staðlanna.

Endurtryggingataki	**Tryggingataki** samkvæmt **endurtryggingasamningi**.
Geymslufjárþáttur	Samningsbundinn þáttur sem er ekki færður sem afleiða samkvæmt IAS-staðli 39 og væri innan gildissviðs IAS-staðals 39 ef hann væri sérstakur gerningur.
Frumtryggingasamningur	**Vátryggingasamningur** sem er ekki **endurtryggingasamningur**.
Valkvæður þáttur	Samningsbundin réttindi til að hljóta viðbótarbætur sem viðbót við **tryggðar bætur**: a) sem líklegt er að verði umtalsverður hluti af heildarsamningsbótunum, b) þar sem útgefandi ákveður fjárhæð og tímasetningu samkvæmt samningi og c) eru samkvæmt samningi byggðar á: i) árangri tiltekins safns samninga eða tiltekinnar gerðar af samningi ii) innleystri og/eða óinnleystri ávöxtun tiltekins safns eigna sem útgefandi á eða iii) rekstrarreikningi fyrirtækisins, sjóðsins eða annarrar einingar sem gefur út samninginn.
Gangvirði	Fjárhæðin sem fengist fyrir eign eða gera mætti upp skuld með í viðskiptum ótengdra aðila sem eru upplýstir og fúsir til viðskiptanna.
Fjárhagsleg áhætta	Áhættan við hugsanlega breytingu í framtíðinni á einu eða fleiri tilgreindum vaxtastigum, verði fjármálagerninga, hrávöruverði, gengi gjaldmiðla, verð- eða vaxtavísitölu, lánshæfismati eða lánskjaravísitölu eða annarri breytu, að því tilskildu að ef um ófjárhagslega breytu er að ræða eigi breytan ekki sérstaklega við um aðila að samningnum.
Tryggðar bætur	Greiðslur eða aðrar bætur, sem tiltekinn **tryggingataki** eða fjárfestir hefur skilyrðislausan rétt á, sem eru ekki háðar útfærslu á samningsbundnum ákvörðunarrétti útgefanda.
Tryggður þáttur	Skuldbinding til að greiða **tryggðar bætur** sem innifaldar eru í samningi sem inniheldur valkvæðan þátt.
Vátryggingaeign	Hrein samningsbundin réttindi **vátryggjanda** samkvæmt **vátryggingasamningi**.
Vátryggingasamningur	Samningur þar sem einn aðili (**vátryggjandi**) samþykkir að taka að sér umtalsverða **tryggingaáhættu** frá öðrum aðila (**tryggingataka**) með því að samþykkja að bæta tryggingataka það ef tilgreindur óviss framtíðaratburður (**tryggði atburðurinn**) hefur neikvæð áhrif á tryggingatakann. (sjá leiðbeiningar um þessa skilgreiningu í viðbæti B)
Vátryggingaskuld	Hreinar samningsbundnar skyldur **vátryggjanda** samkvæmt **vátryggingasamningi**.
Tryggingaáhætta	Áhætta, önnur en **fjárhagsleg áhætta**, sem yfirfærð er frá handhafa samnings til útgefanda.
Tryggður atburður	Óviss framtíðaratburður sem fellur undir **vátryggingasamning** og skapar **tryggingaáhættu**.

Vátryggjandi	Aðilinn sem er skuldbundinn samkvæmt vátryggingasamningi til að bæta **tryggingataka** ef **tryggður atburður** á sér stað.
Prófun á lágmarksgjaldþoli	Mat á því hvort hækka þurfi bókfært verð **vátryggingaskuldar** (eða lækka bókfært verð tengds fyrirframgreidds kostnaðar við öflun vátrygginga eða tengdra óefnislegra eigna) byggt á endurskoðun sjóðstreymis í framtíðinni.
Tryggingataki	Aðili sem á rétt á bótum samkvæmt **vátryggingasamningi** ef **tryggður atburður** á sér stað.
Endurtryggingaeignir	Hrein samningsbundin réttindi **endurtryggingataka** samkvæmt **endurtryggingasamningi**.
Endurtryggingasamningur	**Vátryggingasamningur** sem einn **vátryggjandi** (**endurtryggingatakinn**) gefur út til að bæta öðrum vátryggjanda (**endurtryggingatakanum**) töp af einum eða fleiri samningum sem endurtryggingatakinn gefur út.
Endurtryggjandi	Aðilinn sem er skuldbundinn samkvæmt **endurtryggingasamningi** til að bæta **endurtryggingataka** ef **tryggður atburður** á sér stað.
Sundurgreining	Þættir í samningi færðir eins og þeir væru sérstakir samningar.

IFRS 4

VIÐBÆTIR B

Skilgreining á vátryggingasamningi

Þessi viðbætir er óaðskiljanlegur hluti IFRS-staðlanna.

B1 Í þessum viðbæti eru leiðbeiningar um skilgreiningu á vátryggingasamningi í viðbæti A. Fjallað er um eftirfarandi viðfangsefni:

a) hugtakið „óviss framtíðaratburður“ (liðir B2-B4),

b) greiðslur í fríðu (liðir B5-B7),

c) vátryggingaáhættu og aðrar áhættur (liðir B8-B17),

d) dæmi um vátryggingasamninga (liðir B18-B21),

e) verulega tryggingaáhættu (liðir B22-B28)

og

f) breytingar á tryggingaáhættu (liðir B29 og B30).

Óviss framtíðaratburður

B2 Óvissa (eða áhætta) er kjarni vátryggingasamnings. Í samræmi við það er a.m.k. eitt af eftirfarandi óvisst við gildistöku vátryggingasamnings:

a) hvort *tryggður atburður* muni eiga sér stað,

b) hvenær hann muni eiga sér stað

eða

c) hversu mikið vátryggjandi þarf að greiða ef hann á sér stað.

B3 Í sumum vátryggingasamningum er tryggði atburðurinn uppgötvun taps á samningstímanum jafnvel þó að tapið verði vegna atburðar sem átti sér stað fyrir gildistöku samningsins. Í öðrum vátryggingasamningum er tryggði atburðurinn atburður sem á sér stað á samningstímanum jafnvel þó að tapið sé uppgötvað eftir að samningstímanum lýkur.

B4 Sumir vátryggingasamningar ná til atburða sem enn ríkir óvissa um fjárhagsleg áhrif af en sem hafa þegar átt sér stað. Dæmi um það er endurtryggingasamningur sem nær til frumtryggjanda gegn óhagstæðri þróun krafna sem tryggingatakar hafa þegar tilkynnt. Í slíkum samningum er tryggði atburðurinn uppgötvun endanlegs kostnaðar þeirra krafna.

Greiðslur í fríðu

B5 Í sumum vátryggingasamningum er þess krafist eða það heimilað að greiðslur séu í fríðu. Dæmi er þegar vátryggjandi endurnýjar stolna eign beint í stað þess að endurgreiða tryggingatakanum. Annað dæmi er þegar vátryggjandi notar sín eigin sjúkrahús og heilbrigðisstarfsmenn til að veita læknisþjónustu sem samningarnir ná til.

B6 Sumir þjónustusamningar með fasta þóknun þar sem þjónustustigið veltur á óvissum atburði samræmast skilgreiningunni á þjónustusamningi í þessum IFRS-staðli en lúta ekki reglum um vátryggingasamninga í sumum löndum. Dæmi er viðhaldssamningur þar sem þjónustuaðili samþykkir að gera við tilgreindan búnað eftir að hann bilar. Fasta þjónustugjaldið er byggt á áætluðum fjölda bilana en óvíst er hvort tiltekin vél muni bila. Bilun í búnaði hefur neikvæð áhrif á eiganda og samningurinn bætir eigandanum fyrir þau (í fríðu fremur en handbæru fé). Annað dæmi er samningur um þjónustu vegna bifreiðabilana þar sem þjónustuaðilinn samþykkir að veita vegaþjónustu eða draga bifreiðina á nálægt bílaverkstæði fyrir fasta árlega þóknun. Síðari samningurinn getur samræmst skilgreiningunni á vátryggingasamningi jafnvel þó að þjónustuaðilinn samþykki ekki að framkvæma viðgerðir eða endurnýja varahluti.

B7 Líklegt er að beiting IFRS-staðalsins að því er varðar samningana sem lýst er í lið B6 sé ekki meira íþyngjandi en ef beitt væri IFRS-stöðlum sem væru viðeigandi ef slíkir samningar væru utan gildissviðs þessa IFRS-staðals:

a) ólíklegt er að verulegar skuldir séu til staðar vegna ólags og bilana sem þegar hafa átt sér stað,

b) ef IAS-staðall 18, *reglulegar tekjur*, gilti myndi þjónustuaðili færa tekjur með tilvísun til stöðu (og háð öðrum tilteknum viðmiðunum). sú aðferð er einnig viðunandi samkvæmt þessum IFRS-staðli sem heimilar þjónustuaðilanum i) að halda áfram að nota gildandi reikningsskilaaðferðir fyrir þessa samninga nema í þeim felist venjur sem bannaðar eru í 14. lið og ii) að bæta reikningsskilaaðferðir sínar ef honum er heimilað að gera það samkvæmt 22.-30. lið,

c) þjónustuaðili kannar hvort kostnaður við að uppfylla samningsbundnu skylduna um að veita þjónustu er meiri en fyrirframgreiddu tekjurnar. Þetta gerir hann með því að beita prófuninni á lágmarksgjaldþoli sem lýst er í 15.-19. lið þessa IFRS-staðals. Ef þessi IFRS-staðall gildir ekki um þessa samninga beitir þjónustuaðilinn IAS-staðli 37, *reiknaðar skuldbindingar, óvissar skuldir og óvissar eignir*, til að ákvarða hvort samningarnir séu íþyngjandi,

d) ólíklegt er, að því er varðar þessa samninga, að upplýsingakröfurnar í þessum IFRS-staðli bæti verulega við upplýsingarnar sem krafist er í öðrum IFRS-stöðlum.

Greinarmunur á tryggingaáhættu og annarri áhættu

B8 Skilgreiningin á vátryggingasamningi vísar til tryggingaáhættu sem þessi IFRS-staðall skilgreinir sem áhættu aðra en fjárhagslega áhættu sem er yfirfærð frá handhafa samnings til útgefanda. Samningur sem gerir útgefanda óvarinn fyrir fjárhagslegri áhættu án verulegrar tryggingaáhættu er ekki vátryggingasamningur.

B9 Skilgreiningin á fjárhagslegri áhættu í viðbæti A hefur að geyma skrá yfir fjárhagslegar og ófjárhagslegar breytur. Sú skrá hefur að geyma ófjárhagslegar breytur sem eiga ekki sérstaklega við aðila að samningnum, s.s. stuðul fyrir tjón vegna jarðskjálfta (e. index of earthquake losses) á tilteknu svæði eða stuðul fyrir hitastig í tiltekinni borg. Í henni er ekki að finna ófjárhagslegar breytur sem eiga sérstaklega við aðila að samningnum, s.s. eldur sem brýst út, eða ekki, og skemmir eða eyðileggur eign þess aðila. Enn fremur er áhættan við breytingu á gangvirði ófjárhagslegrar eignar ekki fjárhagsleg áhætta ef gangvirðið endurspeglar ekki aðeins breytingar á markaðsverði slíkra eigna (fjárhagsleg breyta) heldur einnig ástand ákveðinnar ófjárhagslegrar eignar sem aðili að samningnum á (ófjárhagsleg breyta). Ef t.d. ábyrgð á hrakvirði tiltekinnar bifreiðar gerir ábyrgðaraðila óvarinn fyrir áhættu af breytingum á efnislegu ástandi bifreiðarinnar er sú áhætta tryggingaáhætta, ekki fjárhagsleg áhætta.

B10 Sumir samningar gera útgefanda óvarinn fyrir fjárhagslegri áhættu til viðbótar við verulega tryggingaáhættu. Margir líftryggingasamningar ábyrgjast t.d. bæði lágmarksávöxtun til vátryggingataka (sem skapar fjárhagslega áhættu) og lofa bótum vegna dauðsfalls sem stundum eru töluvert hærri en sem nemur reikningsstöðu tryggingataka (sem skapar tryggingaáhættu í formi áhættu vegna dauða). Slíkir samningar eru vátryggingasamningar.

IFRS 4

B11 Samkvæmt sumum samningum orsakar tryggður atburður greiðslu fjárhæðar sem tengd er verðvísitölu. Slíkir samningar eru vátryggingasamningar að því tilskildu að greiðslan sem er háð tryggða atburðinum geti verið umtalsverð. T.d. yfirfærir lífeyristrygging (e. life-contingent annuity), sem er tengd vísitölu framfærslukostnaðar, tryggingaáhættu vegna þess að greiðslan orsakast af óvissum atburði — lífslíkum lífeyrisþega. Tengslin við verðvísitöluna eru innbyggð afleiða en hún yfirfærir einnig tryggingaáhættu. Ef yfirfærsla tryggingaáhættu sem verður er veruleg samræmist innbyggða afleiðan skilgreiningunni á vátryggingasamningi og þarf í því tilviki ekki að vera aðskilin og metin á gangvirði (sjá 7. lið í þessum IFRS-staðli).

B12 Skilgreiningin á vátryggingasamningi vísar til áhættu sem vátryggjandi samþykkir frá tryggingataka. Með öðrum orðum er tryggingaáhætta áhætta sem er fyrir hendi og er yfirfærð frá tryggingataka til vátryggjanda. Ný áhætta sem skapast með samningnum er því ekki tryggingaáhætta.

B13 Skilgreiningin á vátryggingasamningi vísar til neikvæðra áhrifa á tryggingatakann. Skilgreiningin takmarkar ekki greiðslu vátryggjanda við fjárhæð sem er jöfn fjárhagslegum áhrifum neikvæða atburðarins. Skilgreiningin útilokar t.d. ekki tryggingu sem felur í sér „nýtt í stað gamals“ þar sem tryggingataka er greitt nægilega mikið til að gera honum kleift að endurnýja skemmda gamla eign með nýrri eign. Á sama hátt takmarkar skilgreiningin ekki greiðslu samkvæmt líftryggingasamningi á fjárhagslega tapinu sem aðstandendur hins látna verða fyrir né heldur kemur hún í veg fyrir greiðslu fyrirfram ákveðinna fjárhæða til að tölubúa tapið sem dauðfall eða slys veldur.

B14 Í sumum samningum er krafist greiðslu ef tilgreindur óviss atburður á sér stað en þess ekki krafist að neikvæð áhrif á tryggingatakann séu skilyrði fyrir greiðslu. Slíkur samningur er ekki vátryggingasamningur jafnvel þó að handhafi noti samninginn til að draga úr undirliggjandi áhættu. Ef handhafi t.d. notar afleiðu til verjast gegn áhættu frá undirliggjandi ófjárhagslegri breytu sem er tengd sjóðstreymi frá eign einingarinnar er afleiðan ekki vátryggingasamningur vegna þess að greiðslan er ekki háð því hvort handhafi verður fyrir neikvæðum áhrifum frá lækkun á sjóðstreymi frá eigninni. Á hinn bóginn vísar skilgreiningin á vátryggingasamningi til óviss atburðar þar sem neikvæð áhrif á tryggingatakann eru samningsbundið skilyrði fyrir greiðslu. Samkvæmt þessu samningsbundna skilyrði er þess ekki krafist að vátryggjandi rannsaki hvort atburðurinn hefur valdið neikvæðum áhrifum en það heimilar vátryggjanda að neita greiðslu ef hann er ekki viss um að atburðurinn hafi valdið neikvæðum áhrifum.

B15 Hætta á brottfalli réttinda (þ.e. sú hætta að mótaðilinn segi samningnum upp fyrr eða síðar en útgefandi hafði búist við þegar samningurinn var verðlagður) er ekki tryggingaáhætta vegna þess að greiðsla til mótaðila ræðst ekki af óvissum framtíðaratburði sem hefur neikvæð áhrif á mótaðilann. Á sama hátt er kostnaðaráhætta (þ.e. sú áhætta að óvænt hækkun verði á stjórnunarkostnaði tengdum þjónustu við samning fremur en á kostnaði sem tengist tryggðum atburðum) ekki tryggingaáhætta vegna þess að óvænt hækkun gjalda hefur ekki neikvæð áhrif á mótaðilann.

B16 Þess vegna er samningur sem gerir útgefanda óvarinn fyrir hættu á brottfalli réttinda eða kostnaðaráhættu ekki vátryggingasamningur nema að hann geri útgefanda einnig óvarinn fyrir tryggingaáhættu. Ef útgefandi samningsins dregur úr þeirri áhættu með því að nota annan samning til að flytja hluta þeirrar áhættu til annars aðila gerir sá samningur hinn aðilann þó óvarinn fyrir tryggingaáhættu.

B17 Vátryggjandi getur aðeins tekið á sig umtalsverða tryggingaáhættu frá tryggingataka ef vátryggjandinn er eining sem er aðskilin frá tryggingatakanum. Þegar um er að ræða gagnkvæman vátryggjanda tekur hann á sig áhættu frá sérhverjum tryggingataka og safnar áhættunni saman. Þó að tryggingatakar beri þá samsöfnuðu áhættu í sameiningu í hlutverki sínu sem eigendur hefur gagnkvæmi vátryggjandinn samt samþykkt áhættu sem er kjarni vátryggingasamnings.

Dæmi um vátryggingasamninga

B18 Eftirfarandi eru dæmi um samninga sem eru vátryggingasamningar ef yfirfærsla tryggingaáhættu er umtalsverð:

a) trygging gegn þjófnaði eða eignaspjöllum,

b) trygging vegna skaðsemisábyrgðar, ábyrgðar á atvinnustarfsemi, einkaréttarábyrgðar eða réttarverndar,

c) líftrygging og fyrirframgreiddur útfararkostnaður (þó að dauðdagi sé viss er óvíst hvenær dauðdagi verður eða í sumum gerðum líftrygginga hvort dauðdagi verður á tímabilinu sem tryggingin tekur til),

d) lífstengdur lífeyrir (e. life-contingent annuity) og lífeyrir (þ.e. samningar sem veita bætur vegna óviss framtíðaratburðar — lífslíkur lífeyrisþegans — til að aðstoða lífeyrisþegann við að viðhalda tilteknum lífskjörum sem annars yrðu fyrir neikvæðum áhrifum af lífslíkum hans eða hennar),

e) örorku- og læknistryggingar,

f) ábyrgðaryfirlýsingar, tryggingabréf, verktryggingar og tilboðstryggingar (þ.e. samningar sem veita bætur ef annar aðili uppfyllir ekki samningsbundna skyldu, t.d. skyldu um að reisa byggingu),

g) greiðslutrygging sem kveður á um að tilgreindar greiðslur skuli inntar af hendi til að endurgreiða handhafa vegna taps sem hann verður fyrir vegna þess að tilgreindum skuldara tekst ekki að inna af hendi greiðslu þegar hún fellur í gjalddaga samkvæmt upphaflegum eða breyttum skilmálum skuldagernings. Þessir samningar geta verið í ýmis konar lagalegu formi, s.s. fjárhagsleg trygging, loforð um lánveitingu, lánsvanskilaafleiða (e. credit derivative default product) eða vátryggingasamningur. Þessir samningar eru þó utan gildissviðs þessa IFRS-staðals ef einingin gerði þá eða hélt þeim eftir við yfirfærslu fjáreignar eða fjárskuldar til annars aðila innan gildissviðs IAS-staðals 39 (sjá d-lið 4. liðar),

h) vöruábyrgðir. Vöruábyrgðir, sem gefnar eru út af öðrum aðila fyrir vörur seldar af framleiðanda, seljanda eða smásala, falla innan gildissviðs þessa IFRS-staðals. Vöruábyrgðir, sem framleiðandi, seljandi eða smásali gefur út beint, eru þó utan gildissviðs hans vegna þess að þær eru innan gildissviðs IAS-staðals 18, *reglulegar tekjur*, og IAS-staðals 37, *reiknaðar skuldbindingar, óvissar skuldir og óvissar eignir*,

i) eignarréttartrygging (e. title insurance) (þ.e. trygging vegna uppgötvunar galla á eignarrétti lands sem voru ekki augljósir þegar vátryggingasamningurinn var ritaður). Í þessu tilviki er tryggði atburðurinn uppgötvun galla á eignarréttinum ekki gallinn sjálfur,

j) ferðaaðstoð (þ.e. bætur í reiðufé eða í fríðu til tryggingataka vegna taps sem þeir urðu fyrir á ferðalagi). Í liðum B6 og B7 eru nokkrir samningar af þessari gerð ræddir,

k) stórtjónatryggingar, sem kveða á um lækkaðar greiðslur af höfuðstól, vöxtum eða hvoru tveggja ef tilgreindur atburður hefur neikvæð áhrif á útgefanda tryggingarinnar (nema að tilgreindi atburðurinn skapi ekki umtalsverða tryggingaáhættu, t.d. ef atburðurinn er vaxta- eða gengisbreyting),

l) tryggingaskipti og aðrir samningar þar sem krafist er greiðslu, byggt á breytingum á loftslags-, jarðfræði- eða öðrum eðlisfræðilegum breytum sem eiga sérstaklega við aðila að samningnum,

m) endurtryggingasamningar.

B19 Eftirfarandi eru dæmi um liði sem eru ekki vátryggingasamningar:

a) fjárfestingasamningar sem eru vátryggingasamningar að lögum en gera vátryggjandann ekki óvarinn fyrir umtalsverðri tryggingaáhættu, t.d. líftryggingasamningar þar sem vátryggjandi ber ekki verulega áhættu vegna dauða (slíkir samningar eru fjármálagerningar eða þjónustusamningar, sjá liði B20 og B21),

b) samningar sem eru tryggingar að lögum en færa alla umtalsverða áhættu aftur til tryggingataka fyrir tilstilli óuppsegjanlegra og framfylgjanlegra aðferða þar sem leiðréttar eru framtíðargreiðslur tryggingataka sem beina afleiðingu tryggðra tapa, t.d. sumir fjárhagslegir endurtryggingasamningar eða sumar hóptryggingar (slíkir samningar eru alla jafna fjármálagerningar eða þjónustusamningar, sjá liði B20 og B21).

c) sjálfsáhættutrygging (e. self insurance), m.ö.o. að halda eftir áhættu sem hefði fallið undir tryggingu (enginn vátryggingasamningur er til staðar vegna þess að ekkert samkomulag var gert við annan aðila),

d) samningar (s.s. happdrættissamningar) þar sem krafist er greiðslu ef tilgreindur óviss framtíðaratburður á sér stað en í þeim er ekki gerð krafa um, sem samningsbundið skilyrði fyrir greiðslu, að atburðurinn hafi neikvæð áhrif á tryggingatakann. Þetta kemur þó ekki í veg fyrir tilgreiningu fyrirfram ákveðinnar greiðslu til að tölubúa tapið sem tilgreindur atburður eins og dauðsfall eða slys veldur (sjá einnig lið B13),

e) afleiður sem gera einn aðila óvarinn fyrir fjárhagslegri áhættu en ekki tryggingaáhættu vegna þess að í þeim er krafist að sá aðili inni af hendi greiðslu, og byggist eingöngu á breytingum á einu eða fleiri af tilgreindum vaxtastigum, verði fjármálagerninga, hrávöruverði, gengi gjaldmiðla, verð- eða vaxtavísitölu, lánshæfismati eða lánskjaravísitölu eða annarri breytu að því tilskildu að ef um ófjárhagslega breytu er að ræða eigi breytan ekki sérstaklega við um aðila að samningnum (sjá IAS-staðal 39),

f) vátryggingasamningur með fjárhagslegri tryggingu (eða loforð um lánveitingu, lánsvanskilaafleiða eða greiðsluvátryggingasamningur) þar sem krafist er greiðslna jafnvel þó að handhafi hafi ekki orðið fyrir tapi vegna þess að skuldara hafi ekki tekist að inna af hendi greiðslu þegar hún féll í gjalddaga (sjá IAS-staðal 39),

g) samningar þar sem krafist er greiðslu, byggt á breytingum á loftslags-, jarðfræði- eða öðrum eðlisfræðilegum breytum sem eiga ekki sérstaklega við aðila að samningnum (kallast almennt veðurafleiður),

h) stórtjónatryggingar þar sem kveðið er á um lækkaðar greiðslur af höfuðstól, vöxtum eða hvoru tveggja byggt á loftslags-, jarðfræði- eð annarri eðlisfræðilegri breytu sem á ekki sérstaklega við aðila að samningnum.

B20 Ef samningarnir sem lýst er í lið B19 skapa fjáreignir eða fjárskuldir falla þeir innan gildissviðs IAS-staðals 39. Þetta merkir m.a. að aðilarnir að samningnum nota það sem stundum er nefnt geymslufjárreikningsskil sem fela í sér eftirfarandi:

a) annar aðilinn færir greiðsluna sem er móttekin sem fjárskuld fremur en sem reglulegar tekjur,

b) hinn aðilinn færir greiðsluna sem er greidd sem fjáreign fremur en sem gjöld.

B21 Ef samningarnir sem lýst er í lið B19 mynda ekki fjáreignir eða fjárskuldir IAS-staðall 18. Samkvæmt IAS-staðli 18 skal færa reglulegar tekjur, sem tengjast viðskiptunum, og fela í sér að þjónusta er veitt, með tilvísun til stöðu viðskiptanna ef unnt er að meta á áreiðanlegan hátt niðurstöðu viðskiptanna.

Veruleg tryggingaáhætta

B22 Samningur er því aðeins vátryggingasamningur að hann yfirfæri verulega tryggingaáhættu. Í liðum B8-B21 er fjallað um tryggingaáhættu. Í eftirfarandi málsgreinum er fjallað um mat á því hvort tryggingaáhætta er veruleg.

B23 Tryggingaáhætta er veruleg ef, og aðeins ef, tryggður atburður gæti valdið því að vátryggjandi þurfi að greiða verulegar viðbótarbætur við allar aðstæður, að undanskildum aðstæðum sem eru ekki viðskiptalegs eðlis (þ.e. hafa engin merkjanleg áhrif á hagfræði viðskiptanna). Ef verulegar viðbótarbætur kæmu til greiðslu við aðstæður sem eru viðskiptalegs eðlis kann skilyrðið í setningunni hér á undan að vera uppfyllt jafnvel þó að tryggði atburðurinn sé afar ólíklegur eða jafnvel þó að vænt núvirði (þ.e. líkindavegið) óviss sjóðstreymis sé lítill hluti vænts núvirðis alls samningsbundins sjóðstreymis sem eftir er.

B24 Viðbótarbæturnar, sem lýst er í lið B23, vísa til fjárhæða sem eru hærri en þær sem kæmu til greiðslu ef enginn tryggður atburður ætti sér stað (að undanskildum aðstæðum sem eru ekki viðskiptalegs eðlis). Þessar viðbótarfjárhæðir taka til kostnaðar við meðhöndlun og mat krafna, en útiloka:

a) að getan tapist til að taka gjald af tryggingatakanum fyrir þjónustu í framtíðinni. Í t.d. fjárfestingartengdum líftryggingasamningi hefur fráfall tryggingataka það í för með sér að vátryggjandi getur ekki lengur annast fjárfestingarþjónustu og innheimt þóknun fyrir. Þetta efnahagslega tap vátryggjanda endurspeglar þó ekki tryggingaáhættu alveg eins og sjóðsstjóri tekur ekki á sig tryggingaáhættu í tengslum við hugsanlegt fráfall viðskiptamannsins. Því skiptir hugsanlegt tap þóknana fyrir fjárfestingarstýringu í framtíðinni ekki máli við mat á því hversu mikil tryggingaáhætta er yfirfærð með samningi,

b) niðurfellingu við fráfall á gjöldum sem væru innheimt við uppsögn eða endurkaup. Vegna þess að gjöldin hafa orðið til vegna samningsins bætir niðurfelling þessara gjalda ekki tryggingatakanum fyrir áhættu sem er fyrir hendi. Þau skipta því ekki máli við mat á því hversu mikil tryggingaáhætta er yfirfærð með samningi,

c) greiðslu sem er háð atburði sem veldur handhafa samningsins ekki verulegu tapi. Til dæmis má líta á samning þar sem þess er krafist að útgefandi greiði eina milljón gjaldmiðilseininga, ef eign verður fyrir efnislegum skemmdum, sem valda handhafa óverulegu efnahagslegu tapi sem nemur einni gjaldmiðilseiningu. Í þessum samningi yfirfærir handhafi til vátryggjanda óverulegu áhættuna við að tapa einni gjaldmiðilseiningu. Á sama tíma skapar samningurinn áhættu aðra en tryggingaáhættu þess eðlis að útgefandi þurfi að greiða 999 999 gjaldmiðilseiningar ef tilgreindi atburðurinn á sér stað. Þessi samningur er ekki vátryggingasamningur vegna þess að útgefandi tekur ekki á sig verulega tryggingaáhættu frá handhafanum,

d) hugsanlega endurheimt endurtrygginga. Vátryggjandi færir þetta sérstaklega.

B25 Vátryggjandi skal meta mikilvægi tryggingaáhættu samning fyrir samning fremur en miðað við mikilvægi fyrir reikningsskilin. (*) Tryggingaáhætta getur því verið veruleg jafnvel þó að lágmarkslíkur séu á verulegu tapi fyrir heilan flokk samninga (e. book of contracts). Þetta mat frá samningi til samnings auðveldar flokkun samnings sem vátryggingasamnings. Hins vegar ef vitað er að tiltölulega einsleitur flokkur lítilla samninga samanstendur af samningum, sem yfirfæra allir tryggingaáhættu, þarf vátryggjandi ekki að bera kennsl á sérhvern samning innan flokksins til að auðkenna samninga sem eru ekki afleiddir sem yfirfæra verulega tryggingaáhættu.

B26 Af liðum B23-B25 leiðir að ef bætur eru greiddar samkvæmt samningi vegna dauðsfalls sem eru hærri en fjárhæðin sem greidd væri vegna lífslíkna, er samningurinn vátryggingasamningur nema að viðbótarbæturnar vegna dauðsfalls séu óverulegar (dæmt með hliðsjón af samningnum fremur en heilum flokki samninga). Eins og fram kemur í b-lið liðar B24 er niðurfelling við fráfall á gjöldum sem væru innheimt við uppsögn eða endurkaup ekki talin með í þessu mati ef þessi niðurfelling bætir tryggingatakanum ekki fyrir áhættu sem er fyrir hendi. Á sama hátt er lífeyrissamningur, þar sem reglulegar summur eru greiddar svo lengi sem tryggingataki lifir, vátryggingasamningur nema að samsöfnuðu lífeyrisgreiðslurnar sem eru háðar lífi séu óverulegar.

B27 Í lið B23 er vísað til viðbótarbóta. Þessar viðbótarbætur gætu innihaldið kröfu um að greiða bætur fyrr ef tryggði atburðurinn á sér stað fyrr og greiðslan er ekki leiðrétt með tilliti til tímavirðis peninga. Dæmi um það er heildarlíftrygging fyrir fasta fjárhæð (m.ö.o. trygging sem veitir fastar dánarbætur þegar tryggingataki deyr og engin fyrningardagsetning er á tryggingunni). Öruggt er að tryggingatakinn mun deyja, en dánardagurinn er óviss. Vátryggjandi verður fyrir tapi vegna þeirra stöku samninga, þar sem tryggingataki deyr fyrr en ráð er gert fyrir, jafnvel þó að ekkert heildartap verði vegna samningaflokksins í heild.

B28 Ef vátryggingasamningur er sundurgreindur í geymslufjárþátt og tryggingaþátt er mikilvægi yfirfærslu á tryggingaáhættu metið með hliðsjón af tryggingaþættinum. Mikilvægi tryggingaáhættu, sem yfirfærð er með innbyggðri afleiðu er metið með hliðsjón af innbyggðu afleiðunni.

(*) Í þessu skyni mynda samningar sem gerðir eru samtímis við einn mótaðila (eða samningar sem eru háðir hver öðrum á annan hátt) einn samning.

IFRS 4

Breytingar á tryggingaáhættu

B29 Sumir samningar yfirfæra enga tryggingaáhættu til útgefandans við gildistöku þó að þeir yfirfæri tryggingaáhættu síðar. Til dæmis má nefna samning sem veitir tilgreinda ávöxtun á fjárfestingu og inniheldur valrétt fyrir tryggingatakann til að nota hagnaðinn af fjárfestingunni á gjalddaga til að kaupa lífstengdan lífeyri (e. life-contingent annuity) á núgildandi lífeyrisiðgjöldum sem vátryggjandinn setur upp fyrir aðra nýja lífeyrisþega þegar tryggingatakinn nýtir valréttinn. Samningurinn yfirfærir enga tryggingaáhættu til útgefandans þar til valrétturinn er nýttur vegna þess að vátryggjandanum er frjálst að verðleggja lífeyrinn á grunni sem endurspeglar tryggingaáhættuna sem yfirfærð er til vátryggjandans á þeim tíma. Ef samningurinn tilgreinir hins vegar lífeyrisiðgjöld (eða grundvöll til ákvörðunar lífeyrisiðgjalda) yfirfærir samningurinn tryggingaáhættu til útgefandans við gildistöku.

B30 Samningur sem telst vátryggingasamningur er vátryggingasamningur þangað til öll réttindi og skyldur hafa verið ógild eða renna út.

VIÐBÆTIR C

Breytingar á öðrum IFRS-stöðlum

Breytingunum í þessum viðbæti skal beitt að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar. Ef eining beitir þessum IFRS-staðli á fyrra tímabil taka þessar breytingar gildi fyrir það fyrra tímabil.

Breytingar á IAS-staðli 32 og IAS-staðli 39

C1 Í IAS-staðli 32, *fjármálagerningar*: *upplýsingar og framsetning* (endurskoðaður 2003) er númeri d-liðar 4. liðar breytt í c-lið 4. liðar. Númeri c-liðar 4. liðar er breytt í d-lið 4. liðar og breytt eins og sett er fram í lið C4.

6. liður fellur brott.

Eftirfarandi setning bætist við í lok liðar AG8:

Sum skilyrt réttindi og skyldur geta verið vátryggingasamningar innan gildissviðs IFRS-staðals 4.

C2 Í IAS-staðli 39, *fjármálagerningar: færsla og mat* (endurskoðaður 2003) er númeri e-liðar 2. liðar breytt í d-lið 2. liðar. Númeri d-liðar 2. liðar er breytt í e-lið 2. liðar og breytt eins og fram kemur í lið C5. Lið AG4 er breytt og verður svohljóðandi:

AG4. Þessi staðall gildir um fjáreignir og fjárskuldir vátryggjenda aðrar en réttindi og skyldur sem e-liður 2. liðar undanskilur vegna þess að þær verða til samkvæmt samningum sem falla innan gildissviðs IFRS-staðals 4.

C3 Í e-lið 4. liðar IAS-staðals 32 og h-lið 2. liðar IAS-staðals 39 eru gildissviðsundantekningar fyrir afleiður sem byggjast á loftslags-, jarðfræði- eða öðrum eðlisfræðilegum breytum. Þessir liðir falla brott. Af því leiðir að slíkar afleiður falla innan gildissviðs IAS-staðals 32 og IAS-staðals 39 nema þær samræmist skilgreiningunni á vátryggingasamningi og séu innan gildissviðs IFRS-staðals 4. Enn fremur er lið AG1 í IAS-staðli 39 breytt og verður svohljóðandi:

AG1. Í sumum samningum er krafist greiðslu sem byggð er á loftslags-, jarðfræði- eða öðrum eðlisfræðilegum breytum. (Þeir sem byggjast á loftslagsbreytum eru stundum nefndar „veðurafleiður“). Ef þeir samningar falla ekki innan gildissviðs IFRS-staðals 4, *vátryggingasamningar*, falla þeir innan gildissviðs þessa staðals.

C4 Í IAS-staðli 32 er nýjum e-lið 4. liðar bætt við. Eftir þessa breytingu og breytingar sem gerðar eru með liðum C1 og C3 og með IFRS-staðli 3, *sameining fyrirtækja*, verða c-e-liðir 4. liðar svohljóðandi:

c) samningar vegna skilyrtra viðbótargreiðslna við sameiningu fyrirtækja (sjá IFRS-staðal 3,* sameining fyrirtækja*). Þessi undantekning gildir aðeins um yfirtökuaðila,

d) vátryggingasamningar eins og þeir eru skilgreindir í IFRS-staðli 4,* vátryggingasamningar*. Þessi staðall gildir þó um afleiður sem eru innbyggðar í vátryggingasamningum ef þess er krafist í IAS-staðli 39 að einingin færi þá sérstaklega,

e) fjármálagerningar sem falla innan gildissviðs IFRS-staðals 4 vegna þess að þeir innihalda valkvæðan þátt. Útgefandi þessara gerninga er undanþeginn því að beita 15.-32. lið og lið AG25-AG35 í þessum staðli gagnvart þessum þáttum að því er varðar aðgreininguna á fjárskuldum og eiginfjárgerningum. Þessir gerningar eru þó háðir öllum öðrum kröfum þessa staðals. Enn fremur gildir þessi staðall um afleiður sem eru innbyggðar í þessum gerningum (sjá IAS-staðal 39),

Óbreyttur er áfram f-liður 4. liðar sem bætt var við með IFRS-staðli 2, *eignarhlutatengdar greiðslur*.

IFRS 4

C5 Í IAS-staðli 39 er f-liður 2. liðar felldur brott. Eftir þessa breytingu og breytingar sem gerðar eru með liðum C2 og C3 og með IFRS-staðli 3, *sameining fyrirtækja*, verða d-g-liðir 2. liðar svohljóðandi:

d) fjármálagerningar sem eining gefur út og falla að skilgreiningu á eiginfjárgerningi í IAS-staðli 32 (þ.m.t. valréttir og kaupheimildir). Hluthafi skal þó beita þessum staðli gagnvart slíkum gerningum nema þeir falli að undantekningunni í a-lið hér að ofan,

e) réttindi og skyldur samkvæmt vátryggingasamningi, eins og hann er skilgreindur í IFRS-staðli 4,* vátryggingasamningar, *eða samkvæmt samningi sem fellur innan gildissviðs IFRS-staðals 4 vegna þess að hann inniheldur valkvæðan þátt. Þessum staðli skal þó beita á afleiðu sem er innbyggð í slíkan samning ef afleiðan er ekki sjálf samningur innan gildissviðs IFRS-staðals 4 (sjá 10.-13. lið og lið AG23-AG33 í viðbæti A). Enn fremur ef vátryggingasamningur er vátryggingasamningur með fjárhagslegri tryggingu sem er gerður eða yfirtekinn við yfirfærslu til annars aðila á fjáreignum eða fjárskuldum innan gildissviðs þessa staðals skal útgefandi beita þessum staðli á samninginn (sjá 3. lið og lið AG4A í viðbæti A),

f) samningar vegna skilyrtra viðbótargreiðslna við sameiningu fyrirtækja (sjá IFRS-staðal 3,* sameining fyrirtækja*). Þessi undantekning gildir aðeins um yfirtökuaðila,

g) Samningar milli yfirtökuaðila og seljanda við sameiningu fyrirtækja um kaup eða sölu á yfirteknum aðila í framtíðinni.

Númeri i- og j-liðar 2. liðar er breytt í h- og i-lið 2. liðar. Bætt er við i-lið 2. liðar með IFRS-staðli 2, *eignarhlutatengdar greiðslur*.

3. liður fellur brott og í stað hans kemur nýr 3. liður og lið AG4A er bætt við og verða þeir svohljóðandi:

3. Í sumum vátryggingasamningum með fjárhagslegri tryggingu er þess krafist að útgefandi inni tilgreindar greiðslur af hendi til að endurgreiða handhafa vegna taps sem hann verður fyrir vegna þess að tilgreindur skuldari lætur hjá líða að inna af hendi greiðslu þegar hún fellur í gjalddaga samkvæmt upphaflegum eða breyttum skilmálum skuldagernings. Ef sú krafa yfirfærir verulega áhættu til útgefandans er samningurinn vátryggingasamningur eins og hann er skilgreindur í IFRS-staðli 4 (sjá e-lið 2. liðar og lið AG4A). Í öðrum vátryggingasamningum með fjárhagslegri tryggingu er þess krafist að greiðslur séu inntar af hendi vegna breytinga á tilgreindum vöxtum, verði fjármálagerninga, hrávöruverði, gengi gjaldmiðla, verð- eða vaxtavísitölu, lánshæfismati eða lánskjaravísitölu eða annarri breytu að því tilskildu að ef um ófjárhagslega breytu er að ræða eigi breytan ekki sérstaklega við um aðila að samningnum. Slíkir samningar falla innan gildissviðs þessa staðals.

AG4A. Vátryggingasamningar með fjárhagslegri tryggingu geta verið í ýmis konar lagalegu formi s.s. fjárhagsleg trygging, loforð um lánveitingu, vanskilaáhættusamningur eða vátryggingasamningur. Reikningshaldsleg meðferð þeirra veltur ekki á lagalegu formi þeirra. Eftirfarandi eru dæmi um viðeigandi meðferð (sjá e-lið 2. liðar og 3. lið):

a) ef samningurinn er ekki vátryggingasamningur eins og þeir eru skilgreindir í IFRS-staðli 4 beitir útgefandi þessum staðli. Því fellur vátryggingasamningur með fjárhagslegri tryggingu, þar sem krafist er greiðslu ef lánshæfismat skuldara fellur niður fyrir ákveðið stig, innan gildissviðs þessa staðals,

b) ef útgefandi stofnaði til, eða hélt eftir fjárhagslegri tryggingu við yfirfærslu fjáreigna eða fjárskulda innan gildissviðs þessa staðals til annars aðila, beitir útgefandi þessum staðli,

c) ef samningurinn er vátryggingasamningur, eins og hann er skilgreindur í IFRS-staðli 4, beitir útgefandi IFRS-staðli 4 nema b-liður gildi,

d) ef útgefandi veitti fjárhagslega tryggingu í tengslum við sölu vara beitir útgefandi IAS-staðli 18 við ákvörðun þess hvenær hann færir tekjurnar sem af henni hljótast.

C6 Í 9. lið IAS-staðals 39 kemur setningin „önnur breyta að því tilskildu að ef um er að ræða ófjárhagslega breytu að breytan eigi ekki sérstaklega við aðila að samningnum“ í stað „önnur breyta“ í skilgreiningunni á afleiðu. Sama breyting er gerð á 10. lið í IAS-staðli 39. Eftirfarandi ný málsgrein AG12A bætist við IAS-staðal 39:

AG12A. Skilgreiningin á afleiðu á við ófjárhagslegar breytur sem eiga ekki sérstaklega við aðila að samningnum. Þær taka til stuðuls fyrir tjón vegna jarðskjálfta á tilteknu svæði og stuðuls fyrir hitastig í tiltekinni borg. Ófjárhagslegar breytur sem eiga sérstaklega við aðila að samningnum taka t.d. til elds sem brýst út, eða ekki, og skemmir eða eyðileggur eign aðila að samningnum. Breyting á gangvirði ófjárhagslegrar eignar á sérstaklega við eigandann ef gangvirðið endurspeglar ekki aðeins breytingar á markaðsverði slíkra eigna (fjárhagsleg breyta) heldur einnig ástand tilgreindrar ófjárhagslegrar eignar (ófjárhagsleg breyta). Ef t.d. ábyrgð á hrakvirði tiltekinnar bifreiðar gerir ábyrgðaraðila óvarinn fyrir áhættu af breytingum á efnislegu ástandi bifreiðarinnar á breytingin á hrakvirðinu sérstaklega við eiganda bifreiðarinnar.

C7 Í IAS-staðli 32 bætist við eftirfarandi nýr liður 91A og í 86. lið er millivísunin í 90. lið víkkuð þannig að hún taki til liðar 91A:

91A. Sumar fjáreignir og fjárskuldir innihalda valkvæðan þátt eins lýst er í IFRS-staðli 4, vátryggingasamningar. Ef eining getur ekki metið gangvirði þáttarins á áreiðanlegan hátt skal einingin greina frá því ásamt lýsingu á samningnum, bókfærðu verði hans, skýringu á því hvers vegna ekki er hægt að meta gangvirði á áreiðanlegan hátt og, ef unnt er, matsbili sem gangvirðið er að öllum líkindum á.

Í e-lið 49. liðar kemur „vátryggingasamningur“ í stað „tryggingaskírteini“.

C8 Í IAS-staðli 39 eru dæmi í lið AG30 um innbyggðar afleiður, sem eru ekki álitnar nátengdar hýsilsamningi, og í lið AG33 eru dæmi um innbyggðar afleiður sem eru álitnar nátengdar hýsilsamningi. Liður g í lið AG30 og a-, b- og d-lið liðar AG33 er breytt með að bæta við tilvísunum í vátryggingasamninga sem hér segir og í lið AG33 er g- og h-lið bætt við:

AG30(g) Kaup-, sölu- eða fyrirframgreiðsluréttur, sem er innbyggður í hýsilskuldasamning eða hýsiltryggingasamning, er ekki nátengdur hýsilsamningi nema að innlausnarverð valréttarsamningsins sé u.þ.b. hið sama á hverri innlausnardagsetningu og afskrifað kostnaðarverð hýsilskuldasamningsins eða bókfært verð hýsiltryggingasamningsins. Með hliðsjón af útgefanda breytanlegs skuldagernings með innbyggðan kaup- eða sölurétt er matið á því hvort kaup- eða sölurétturinn er nátengdur hýsilskuldasamningi gert áður en eiginfjárþátturinn er aðskilinn samkvæmt IAS-staðil 32.

AG33 a) Innbyggð afleiða þar sem í grunninn eru vextir eða vaxtavísitala sem getur breytt fjárhæð vaxta sem annars yrði greidd eða móttekin vegna vaxtaberandi hýsilskuldasamnings eða vátryggingasamnings er nátengd hýsilsamningnum nema að hægt sé að greiða sameinaða samninginn þannig að handhafi endurheimti ekki alla færða fjárfestingu sína eða að innbyggða afleiðan geti a.m.k. tvöfaldað upphaflega ávöxtun handhafans á hýsilsamninginn og geti gefið af sér ávöxtun sem er a.m.k. tvöföld markaðsávöxtunin fyrir samning með sömu skilmála og hýsilsamningurinn.

b) Innbyggður botn eða þak á vöxtum á skuldasamningi eða vátryggingasamningi er nátengdur hýsilsamningnum að því tilskildu að þakið sé jafnt eða hærra en markaðsvextir og botninn sé jafn og eða lægri en markaðsvextir þegar samningurinn er útgefinn og vogun (e. leverage) þaksins eða botnsins sé ekki í tengslum við hýsilsamninginn. Á sama hátt eru ákvæði í samningi um kaup eða sölu á eign (þ.e. vöru) um þak og botn á verðið sem er greitt eða móttekið fyrir eignina nátengd hýsilsamningnum ef bæði þakið og botninn voru á undirverði við gildistöku og eru ekki voguð.

IFRS 4

d) Innbyggð afleiða í erlendum gjaldmiðli í hýsilsamningi, sem er vátryggingasamningur eða er ekki fjámálagerningur (s.s. samningur um kaup eða sölu á ófjárhagslegum lið þar sem verðið er tilgreint í erlendum gjaldmiðli), er nátengd hýsilsamningi að því tilskildu að hún sé ekki vegin, innihaldi ekki valréttarákvæði og gerð sé krafa um greiðslur tilgreindar í einum af eftirfarandi gjaldmiðlum:

i) starfrækslugjaldmiðli mikilvægs aðila að samningnum,

ii) gjaldmiðlinum, sem verð viðkomandi vöru eða þjónustu, sem er keypt eða afhent, er alla jafna tilgreint í heimsviðskiptum (t.d. bandarískur dollar fyrir hráolíuviðskipti)eða

iii) gjaldmiðli sem er almennt notaður í samningum til að kaupa eða selja ófjárhagslega liði í efnahagsumhverfinu þar sem viðskiptin eiga sér stað (þ.e. tiltölulega stöðugur og greiðsluhæfur gjaldmiðill sem almennt er notaður í staðbundnum viðskiptum eða utanríkisverslun),

g) Einingarbundinn þáttur, sem er innbyggður í hýsilfjármálagerning eða hýsiltryggingasamning, er nátengdur hýsilgerningnum eða hýsilsamningnum ef greiðslur, tilgreindar í tiltekinni einingu, eru metnar á gildandi einingarverði sem endurspeglar gangvirði eigna sjóðsins. Einingarbundinn þáttur er samningsbundinn skilmáli þar sem krafist er greiðslu sem er tilgreind í einingum innri eða ytri fjárfestingarsjóðs,

h) Afleiða, sem er innbyggð í vátryggingasamning, er nátengd hýsiltryggingasamningi ef innbyggða afleiðan og hýsiltryggingasamningurinn eru svo háð hvort öðru að eining getur ekki metið innbyggðu afleiðuna sérstaklega (þ.e. án þess að taka tillit til hýsilsamningsins).

Breytingar á öðrum IFRS-stöðlum

C9 IAS-staðli 18, *reglulegar tekjur*, er breytt eins og lýst er hér á eftir.

c-lið 6. liðar er breytt og verður svohljóðandi:

c) vátryggingasamningar innan gildissviðs IFRS-staðals 4, *vátryggingasamningar*,

C10 Í IAS-staðli 19, *starfskjör*, er eftirfarandi neðanmálsgrein bætt við skilgreininguna í 7. lið á viðurkenndu tryggingaskírteini eftir að orðið „skírteini“ kemur fyrir í fyrsta skipti:

(*) Viðurkennt tryggingaskírteini er ekki endilega vátryggingasamningur eins og þeir eru skilgreindir í IFRS-staðli 4, vátryggingasamningar.

C11 Í IAS-staðli 37, *reiknaðar skuldbindingar, óvissar skuldir og óvissar eignir*, er b-liður 1. liðar og 4. liður felldir brott og nýjum e-lið 5. liðar bætt við sem hér segir:

e) vátryggingasamningar (sjá IFRS-staðal 4, *vátryggingasamningar*). Þessi staðall gildir þó um reiknaðar skuldbindingar, óvissar skuldir og óvissar eignir vátryggjanda aðrar en þær sem verða til vegna samningsbundinna réttinda og samningsbundinna skyldna hans samkvæmt vátryggingasamningum innan gildissviðs IFRS-staðals 4.

Í 2. lið (eins og honum var breytt árið 2003 með IAS-staðli 39) er síðasta setningin felld brott.

C12 Í IAS-staðli 40, *fjárfestingareignir*, (eins og honum var breytt 2003) er liðum 32A-32C og iv-lið f-liðar 75. liðar bætt við og millivísun í lið 32A kemur fram í 30. lið sem hér segir:

30. ***Með undantekningunum, sem tilgreindar eru í lið 32A og 34. lið, skal eining velja annaðhvort gangvirðislíkanið í 33. til 55. lið eða kostnaðarverðslíkanið í 56. lið sem reikningsskilaaðferð og skal beita þeirri aðferð gagnvart öllum fjárfestingareignum sínum.***

Fjárfestingareignir sem tengjast skuldbindingum

32A. ***Eining getur:***

a) valið annaðhvort gangvirðislíkanið eða kostnaðarverðslíkanið fyrir allar fjárfestingareignir að baki skuldbindingum sem greiða ávöxtun sem tengist beint gangvirði eða ávöxtun á tilgreindum eignum þ.m.t. fjárfestingareignin

og

b) valið annaðhvort gangvirðislíkanið eða kostnaðarverðslíkanið fyrir allar aðrar fjárfestingareignir óháð valinu í a-lið.

32B. Sumir vátryggjendur og aðrar einingar (e. entities) starfrækja innri fasteignasjóð sem gefur út ímyndaðar einingar (e. notional units) þar sem sumar einingar eru í eigu fjárfesta í tengdum samningum og aðrar eru í eigu einingarinnar. Liður 32A heimilar einingu ekki að meta eign sjóðsins að hluta til á kostnaðarverði og að hluta til á gangvirði.

32C. Ef eining velur önnur líkön fyrir flokkana tvo, sem lýst er í lið 32A, skal færa sölu fjárfestingareigna milli eignasafna sem metin eru með ólíkum líkönum á gangvirði og uppsafnaða breytingu á gangvirði skal færa í rekstrarreikning. Af þeim sökum, ef fjárfestingareign er seld úr safni þar sem gangvirðislíkanið er notað til safns þar sem kostnaðarverðslíkanið er notað, verður gangvirði eignarinnar á söludegi kostnaðarverð hennar.

75(f)(iv) ***uppsöfnuð breyting á gangvirði sem færð er í rekstrarreikning við sölu fjárfestingareignar úr safni eigna þar sem kostnaðarverðslíkanið er notað í safn þar sem gangvirðislíkanið er notað (sjá lið 32C).***

C13 IFRS-staðli 1, *innleiðing alþjóðlegra reikningsskilastaðla*, er breytt eins og lýst er hér á eftir:

Í 12. lið er tilvísuninni í liði 13-25C breytt þannig að hún vísi í liði 13-25D.

g- og h-lið 13. liðar er breytt og nýjum i-undirlið er bætt við sem hér segir:

g) flokkun áður færðra fjármálagerninga (liður 25A),

h) eignarhlutatengdar greiðslur (liður 25B og 25C)

og

i) váryggingasamningar (liður 25D).

Á eftir lið 25C er nýrri fyrirsögn og lið 25D bætt við svohljóðandi:

Vátryggingasamningar

25D Notandi sem beitir stöðlunum í fyrsta sinn getur beitt bráðabirgðaákvæðunum í IFRS-staðli 4, *vátryggingasamningar*. IFRS-staðall 4 takmarkar breytingar á reikningsskilaaðferðum fyrir vátryggingasamninga, þ.m.t. breytingar sem gerðar eru af notanda sem beitir stöðlunum í fyrsta sinn.

IFRS 4

Lið 36A og næstu fyrirsögn á undan er breytt með því að bæta við tilvísun í IFRS-staðal 4 og verða svohljóðandi:

Undanþága frá kröfunni um að leiðrétta samanburðarupplýsingar fyrir IAS-staðal 39 og IFRS-staðal 4

36A Í fyrstu reikningsskilum sínum samkvæmt IFRS-stöðlum skal eining sem innleiðir IFRS-staðla fyrir 1. janúar 2006 setja fram samanburðarupplýsingar fyrir a.m.k. eitt ár en þessar samanburðarupplýsingar þurfa ekki að samræmast IAS-staðli 32, IAS-staðli 39 og IFRS-staðli 4. Eining sem kýs að setja fram samanburðarupplýsingar, sem samræmast ekki IAS-staðli 32, IAS-staðli 39 og IFRS-staðli 4 á fyrsta aðlögunarárinu, skal:

a) beita góðri reikningsskilavenju sem áður var beitt á samanburðarupplýsingarnar fyrir fjármálagerninga innan gildissviðs IAS-staðals 32 og IAS-staðals 39 og á vátryggingasamninga innan gildissviðs IFRS-staðals 4,

b) greina frá því ásamt grunninum sem notaður er til að útbúa þessar upplýsingar

og

c) greina frá eðli helstu leiðréttinga sem þyrfti til að upplýsingarnar samræmdust IAS-staðli 32, IAS-staðli 39 og IFRS-staðli 4. Eining þarf ekki að áætla fjárhæð þessara leiðréttinga. Eining skal þó fara með allar leiðréttingar milli efnahagsreiknings á reikningsskiladegi samanburðartímabils (þ.e. efnahagsreiknings sem tekur til samanburðarupplýsinga samkvæmt fyrri góðri reikningsskilavenju) og efnahagsreiknings við upphaf fyrsta reikningsskilatímabils samkvæmt IFRS-stöðlum (þ.e. fyrsta tímabils sem inniheldur upplýsingar sem samræmast IAS-staðli 32, IAS-staðli 39 og IFRS-staðli 4) eins og þær hafi orðið til vegna breytingar á reikningsskilaaðferð og greina frá upplýsingunum sem krafist er í a-e-lið 28. liðar og i-lið f-liðar í IAS-staðli 8.

i-liður f-liðar 28. liðar gildir aðeins um fjárhæðir sem settar eru fram í efnahagsreikningi á reikningsskiladegi samanburðartímabilsins.

Ef um er að ræða einingu sem kýs að setja fram samanburðarupplýsingar, sem samræmast ekki IAS-staðli 32, IAS-staðli 39 og IFRS-staðli 4, skulu tilvísanir í „daginn sem skipt er yfir í IFRS-staðla“, aðeins þegar um er að ræða þá staðla, merkja upphaf fyrsta reikningsskilatímabils samkvæmt IFRS-stöðlum.

C14 SIC-túlkun 27, *mat á meginatriðum viðskipta þegar um er að ræða leigusamning í lagalegum skilningi*, (eins og henni var breytt með IAS-staðli 39) er breytt eins og lýst er hér á eftir:

Eftirfarandi breytingar eru gerðar á 7. lið:

7. Aðrar skuldbindingar samkomulags, þ.m.t. veittar ábyrgðir og skuldbindingar sem stofnað er til vegna uppsagnar fyrir lok samningstímans, skal færa samkvæmt IAS-staðli 37 eða IAS-staðli 39 eða IFRS-staðli 4 eftir því sem við á samkvæmt skilmálunum.

_____

ALÞJÓÐLEGUR REIKNINGSSKILASTAÐALL, IFRS-STAÐALL 5

Fastafjármunir sem haldið er til sölu og aflögð starfsemi

EFNISYFIRLIT

	Liðir
Markmið	1
Gildissvið	2-5
Skilgreining fastafjármuna (eða ráðstöfunarflokka) sem haldið er til sölu	6-14
Fastafjármunir sem á að leggja niður	13-14
Mat á fastafjármunum (eða ráðstöfunarflokkum) sem skilgreindir eru sem haldið til sölu	15-29
Mat á fastafjármunum (eða ráðstöfunarflokkum)	15-19
Færsla á virðisrýrnunartöpum og bakfærslum	20-25
Breytingar á söluáætlun	26-29
Framsetning og upplýsingar	30-42
Framsetning á aflagðri starfsemi	31-36
Ágóði eða tap sem tilheyrir áframhaldandi rekstri	37
Framsetning á fastafjármunum eða ráðstöfunarflokki sem eru skilgreindir sem haldið til sölu	38-40
Viðbótarupplýsingar	41-42
Bráðabirgðaákvæði	43
Gildistökudagur	44
Afturköllun IAS-staðals 35	45

MARKMIÐ

1. Markmiðið með þessum IFRS-staðli er að segja til um færslu eigna, sem haldið er til sölu, og um framsetningu og upplýsingar um *aflagða starfsemi*. Einkum er krafist í þessum IFRS-staðli:

   a) að eignir sem fullnægja skilyrðunum um skilgreiningu sem haldið til sölu skuli meta á því sem lægra er, bókfærðri fjárhæð eða *gangvirði að frádregnum sölukostnaði*, og að afskriftum af slíkum eignum skuli hætt

   og

   b) að eignir, sem fullnægja skilyrðunum um skilgreiningu sem haldið til sölu, skuli setja fram aðgreindar í efnahagsreikningi og að niðurstöðutölur aflagðrar starfsemi skuli setja fram aðgreindar í rekstrarreikningi.

IFRS 5

GILDISSVIÐ

2. Kröfur, sem gerðar eru í þessum IFRS-staðli um flokkun og framsetningu, gilda um alla færða *fastafjármuni* (*) og alla *ráðstöfunarflokka* einingar. Matskröfur í þessum IFRS-staðli gilda um alla færða fastafjármuni og ráðstöfunarflokka (eins og fram kemur í 4. lið) nema þær eignir sem taldar eru upp í 5. lið sem skal áfram meta í samræmi við staðalinn sem tilgreindur er.

3. Eignir sem flokkaðar eru sem fastafjármunir í samræmi við IAS-staðal 1, *framsetning reikningsskila* (endurskoðaður 2003), skal ekki endurflokka sem veltufjármuni fyrr en þær uppfylla skilyrði þess að vera skilgreindar sem haldið til sölu í samræmi við þennan IFRS-staðal. Eignir í flokki, sem eining telur að öllu jöfnu til fastafjármuna sem einvörðungu eru keyptir með endursölu fyrir augum, skal ekki flokka sem veltufjármuni nema þær uppfylli skilyrði þess að vera skilgreindar sem haldið til sölu í samræmi við þennan IFRS-staðal.

4. Stundum ráðstafar eining flokki eigna saman í einum viðskiptum, hugsanlega með nokkrum skuldbindingum sem tengjast þeim beint. Þess háttar ráðstöfunarflokkur getur verið flokkur fjárskapandi eininga, ein fjárskapandi eining eða hluti fjárskapandi einingar. (**) Í flokknum geta verið hvers kyns eignir og skuldir einingarinnar, þ.m.t. veltufjármunir, skammtímaskuldir og eignir sem í 5. lið eru undanskilin frá matskröfum þessa IFRS-staðals. Ef fastafjármunir, sem falla undir matskröfur þessa IFRS-staðals, eru hluti af ráðstöfunarflokki, gilda matskröfur þessa IFRS-staðals um flokkinn í heild þannig að hann er metinn á því virði sem er lægra, bókfærðu verði eða gangvirði að frádregnum sölukostnaði. Kröfur um mat á einstökum eignum og skuldum í ráðstöfunarflokknum eru settar fram í 18., 19. og 23. lið.

5. Ákvæðin um mat í þessum IFRS-staðli (***) gilda ekki um eftirfarandi eignir sem falla undir þá staðla sem tilgreindir eru, annaðhvort sem einstakar eignir eða hluti ráðstöfunarflokks:

   a) frestaðar skattinneignir (sjá IAS-staðal 12, *tekjuskattar*).

   b) eignir, sem myndast vegna starfskjara (IAS-staðall 19, *starfskjör*).

   c) fjáreignir innan gildissviðs IAS-staðals 39, *fjármálagerningar: færsla og mat*.

   d) fastafjármunir, sem eru færðir í samræmi við gangvirðislíkanið í IAS-staðli 40, *fjárfestingareignir*.

   e) fastafjármunir, sem metnir eru á gangvirði, að frádregnum áætluðum kostnaði við sölu í samræmi við IAS-staðal 41, *landbúnaður*.

   f) samningsbundin réttindi samkvæmt vátryggingasamningi, eins og þau eru skilgreind í IFRS-staðli 4, *vátryggingasamningar*.

SKILGREINING FASTAFJÁRMUNA (EÐA RÁÐSTÖFUNARFLOKKA) SEM HALDIÐ ER TIL SÖLU

6. **Eining skal skilgreina fastafjármuni (eða ráðstöfunarflokka) til sölu ef bókfært verð þeirra er endurheimt aðallega með söluviðskiptum fremur en með áframhaldandi notkun.**

(*) Fyrir eignir, sem flokkaðar eru í samræmi við framsetningu greiðsluhæfis, eru fastafjármunir eignir sem taka til fjárhæða sem vænst er að verði endurheimtar eftir meira en tólf mánuði frá dagsetningu efnahagsreiknings. Ákvæði 3. liðar gilda um flokkun þess háttar eigna.

(**) Þegar vænst er að sjóðstreymi frá eign eða flokki eigna stafi aðallega af sölu fremur en áframhaldandi notkun verða eignirnar þó minna háðar sjóðstreymi frá öðrum eignum, og ráðstöfunarflokkur, sem var hluti af fjárskapandi einingu, verður að sérstakri fjárskapandi einingu.

(***) Í öðrum en 18. og 19. lið., en með þeim er gerð krafa um að viðkomandi eign sé metin í samræmi við aðra viðeigandi IFRS-staðla.

7. Til að svo megi verða þarf eignin (eða ráðstöfunarflokkurinn) að vera tiltæk til sölu umsvifalaust og í því ástandi sem hún er, með fyrirvara um almenna söluskilmála þess háttar eigna (eða ráðstöfunarflokka) og sala hennar verður að vera *afar líkleg*.

8. Til að salan geti talist afar líkleg verða stjórnendur á viðeigandi stigi að hafa skuldbundið sig til að fylgja áætlun um að selja eignina (eða ráðstöfunarflokkinn) og hafist skipulega handa við að finna kaupanda og ljúka við áætlunina. Enn fremur verður að setja eignina (eða ráðstöfunarflokkinn) með virkum hætti á markað á verði sem er sanngjarnt með tilliti til gildandi gangvirðis. Auk þess skal þess vænst að salan uppfylli færsluskilyrði sem fullfrágengin innan eins árs frá skilgreiningardegi, að því undanskildu sem heimilt er skv. 9. lið, og í aðgerðum, sem þörf er á til að ljúka við áætlunina, skal koma fram að ólíklegt sé að gerðar verði verulegar breytingar á áætluninni eða að hún verði dregin til baka.

9. Vegna atburða eða aðstæðna getur tímabilið til að ganga frá sölunni lengst fram yfir eitt ár. Framlenging tímabilsins, sem þarf til að ganga frá sölu, kemur ekki í veg fyrir að eign (eða ráðstöfunarflokkur) sé skilgreind sem haldið til sölu ef seinkunin stafar af atburðum eða aðstæðum sem eru ekki á valdi einingarinnar og nægur vitnisburður er um að einingin sé áfram skuldbundin áætlun sinni um að selja eignina (eða ráðstöfunarflokkinn). Þetta á við þegar skilyrðin í viðbæti B eru uppfyllt.

10. Til söluviðskipta teljast skipti á fastafjármunum gegn öðrum fastafjármunum þegar skiptin eru viðskiptalegs eðlis í samræmi við IAS-staðal 16, *varanlegir rekstrarfjármunir*.11. Þegar eining yfirtekur fastafjármuni (eða ráðstöfunarflokka) einvörðungu með það fyrir augum að selja þá síðar skal hún því aðeins skilgreina fastafjármunina (eða ráðstöfunarflokkinn) sem haldið til sölu á yfirtökudegi að krafan um eitt ár í 8. lið sé uppfyllt (að undanskildu því sem er heimilt skv. 9. lið) og það sé afar líklegt að einhver önnur skilyrði í 7. og 8. lið, sem eru ekki uppfyllt á þeim degi, verði uppfyllt innan skamms tíma frá yfirtökunni (venjulega innan þriggja mánaða).

12. Ef skilyrðin í 7. og 8. lið eru uppfyllt eftir dagsetningu efnahagsreiknings skal eining ekki skilgreina fastafjármuni (eða ráðstöfunarflokk) sem haldið til sölu í þeim reikningsskilum þegar þau eru birt. Þegar þessi skilyrði eru uppfyllt eftir dagsetningu efnahagsreiknings en áður en reikningsskilin eru heimiluð til birtingar skal einingin þó veita upplýsingarnar sem tilgreindar eru í a-, b- og d-lið 41. liðar í skýringunum.

Fastafjármunir sem á að leggja niður

13. Eining skal ekki skilgreina fastafjármuni (eða ráðstöfunarflokka), sem á að leggja niður, sem haldið til sölu. Þetta stafar af því að bókfært verð þeirra endurheimtist aðallega með áframhaldandi notkun. Ef ráðstöfunarflokkurinn, sem á að leggja niður, uppfyllir skilyrðin í a- til c-lið 32. liðar skal einingin þó setja fram niðurstöðutölur og sjóðstreymi ráðstöfunarflokksins sem starfsemi sem skal leggja niður í samræmi við 33. og 34. lið daginn sem hætt er að nota hann. Til fastafjármuna (eða ráðstöfunarflokka), sem á að leggja niður, teljast fastafjármunir (eða ráðstöfunarflokkar) sem á að nota til loka endingartíma þeirra og fastafjármunir (eða ráðstöfunarflokkar) sem á að loka fremur en selja.

14. Eining skal ekki færa fastafjármuni, sem hafa verið teknir úr notkun um stundarsakir, eins og þeir hafi verið lagðir niður.

MAT Á FASTAFJÁRMUNUM (EÐA RÁÐSTÖFUNARFLOKKUM) SEM HALDIÐ ER TIL SÖLU

Mat á fastafjármunum (eða ráðstöfunarflokkum)

15. **Eining skal meta fastafjármuni (eða ráðstöfunarflokka), sem eru skilgreindir sem haldið til sölu, á því sem er lægra bókfærðu verði eða gangvirði að frádregnum sölukostnaði.**

IFRS 5

16. Ef nýkeypt eign (eða ráðstöfunarflokkur) uppfyllir skilyrði um skilgreiningu á eign sem haldið er til sölu (sjá 11. lið) leiðir beiting 15. liðar til þess að eignin (eða ráðstöfunarflokkur), sem er við upphaflega færslu á bókfærðu verði, ef hún hefði ekki verið flokkuð með þessum hætti (t.d. á kostnaðarverði), eða gangvirði að frádregnum sölukostnaði, eftir því hvort er lægra. Af þeim sökum skal meta eignina (eða ráðstöfunarflokkinn) á gangvirði að frádregnum sölukostnaði ef hún er yfirtekin sem hluti af rekstrarsameiningu.

17. Þegar vænst er að salan verði eftir meira en eitt ár skal einingin meta sölukostnaðinn á núvirði. Aukning í núvirði sölukostnaðar, sem rekja má til framrásar tímans, skal setja fram í rekstrarreikningi sem fjármögnunarkostnað.

18. Allt fram til upphaflegrar skilgreiningar eignarinnar (eða ráðstöfunarflokks) sem eignar sem haldið er til sölu skal bókfært verð eignarinnar (eða allra eigna og skulda í flokknum) metið í samræmi við viðeigandi IFRS-staðla.

19. Við síðara endurmat á ráðstöfunarflokki skal bókfært verð eigna og skulda, sem matskröfur þessa IFRS-staðals ná ekki til en eru í ráðstöfunarflokki sem skilgreindur er sem haldið til sölu, endurmetið í samræmi við viðeigandi IFRS-staðal áður en gangvirðið að frádregnum sölukostnaði ráðstöfunarflokksins er endurmetið.

Færsla á virðisrýrnunartöpum og bakfærslum

20. Eining skal færa virðisrýrnunartap vegna upphaflegrar eða síðari niðurfærslu eignarinnar (eða ráðstöfunarflokks) að gagnvirði að frádregnum sölukostnaði, að því marki sem það hefur ekki verið fært í samræmi við 19. lið.

21. Eining skal færa ágóða af síðari hækkun gangvirðis eignar, að frádregnum sölukostnaði, en ekki umfram uppsafnað virðisrýrnunartap sem fært hefur verið, annaðhvort í samræmi við þennan IFRS-staðal eða fyrr í samræmi við IAS-staðal 36, *virðisrýrnun eigna*.

22. Eining skal færa ágóða af síðari hækkun á gangvirði ráðstöfunarflokks að frádregnum sölukostnaði:

    a) að því marki sem hann hefur ekki verið færður í samræmi við 19. lið

    en

    b) ekki umfram uppsafnað virðisrýrnunartap sem fært hefur verið, annaðhvort í samræmi við þennan IFRS-staðal eða fyrr í samræmi við IAS-staðal 36 af fastafjármunum sem falla undir matskröfur þessa IFRS-staðals.

23. Virðisrýrnunartapið (eða síðari ágóði), sem er fært vegna ráðstöfunarflokks, skal lækka (eða hækka) bókfært verð fastafjármuna í flokknum, sem falla undir matskröfur þessa IFRS-staðals, í sömu röð og skiptingin sem sett er fram í a- og b-lið 104. liðar og 122. lið IAS-staðals 36 (endurskoðaður 2004).

24. Ágóði eða tap, sem hefur ekki verið fært daginn sem sala fastafjármuna (eða ráðstöfunarflokks) fer fram, skal færð daginn sem það er fært út. Kröfur í tengslum við afskráningu eru settar fram í:

    a) 67.–72. lið í IAS-staðli 16 (endurskoðaður 2003) fyrir varanlega rekstrarfjármuni

    og

    b) 112.–117. lið í IAS-staðli 38, *óefnislegar eignir* (endurskoðaður 2004) fyrir óefnislegar eignir.

25. Eining skal ekki afskrifa fastafjármuni meðan þeir eru skilgreindir sem haldið til sölu eða meðan þeir eru hluti ráðstöfunarflokks sem skilgreindur er sem haldið til sölu. Halda skal áfram að færa vexti og annan kostnað sem telst til skulda ráðstöfunarflokks sem skilgreindur er sem haldið til sölu.

Breytingar á söluáætlun

26. Ef eining hefur skilgreint eign (eða ráðstöfunarflokk) sem haldið til sölu en skilyrðin í 7.–9. lið eru ekki lengur uppfyllt, skal einingin hætta að skilgreina eignina (eða ráðstöfunarflokkinn) sem haldið til sölu.

27. Einingin skal meta fastafjármuni, sem hætt er að skilgreina sem haldið til sölu (eða hætt er að telja til ráðstöfunarflokks sem er skilgreindur sem haldið til sölu), á því sem lægra er af:

a) bókfærðu verði áður en eignin (eða ráðstöfunarflokkur) var skilgreind sem haldið til sölu, leiðréttu vegna afskrifta eða endurmats, sem hefði verið fært ef eignin (eða ráðstöfunarflokkur) hefði ekki verið skilgreind sem haldið til sölu,

og

b) *endurheimtanlegri fjárhæð* hennar daginn þegar síðari ákvörðun er tekin um að selja ekki. (*)

28. Einingin skal taka með þær leiðréttingar sem þarf á bókfærðu verði fastafjármuna, sem hætt er að skilgreina sem haldið til sölu, í tekjum (**) af áframhaldandi rekstri á tímabilinu þegar skilyrðin í 7.–9. lið eru ekki lengur uppfyllt. Einingin skal setja fram þá leiðréttingu undir sömu yfirskrift í rekstrarreikningi og notuð er til að setja fram ágóða eða tap, ef um slíkt er að ræða, og færa í samræmi við 37. lið.

29. Ef eining tekur einstaka eign eða skuld út úr ráðstöfunarflokki, sem skilgreindur er sem haldið til sölu, skal því aðeins halda áfram að meta eignirnar og skuldirnar, sem eftir eru í ráðstöfunarflokknum sem ætlaður er til sölu, að flokkurinn uppfylli skilyrðin í 7.-9. lið. Að öðrum kosti skulu fastafjármunirnir, sem eftir eru í flokknum sem hverjir um sig uppfylla skilyrði þess að vera skilgreindir sem haldið til sölu, metnir sérstaklega á því sem lægra er af bókfærðu verði eða gangvirði að frádregnum sölukostnaði á þeim degi. Hætt skal að skilgreina sem haldið til sölu í samræmi við 26. lið þá fastafjármuni, sem ekki uppfylla skilgreininguna.

FRAMSETNING OG UPPLÝSINGAR

30. **Eining skal setja fram upplýsingar sem gera notendum reikningsskilanna kleift að meta fjárhagsleg áhrif af starfsemi, sem er lögð af, og af ráðstöfun fastafjármuna (eða ráðstöfunarflokka).**

Framsetning á aflagðri starfsemi

31. *Hluti* einingar tekur til rekstrar og sjóðstreymis sem hægt er að greina skýrt frá öðrum hlutum einingarinnar, rekstrarlega og reikningshaldslega. Hluti einingar hefur með öðrum orðum verið fjárskapandi eining eða flokkur fjárskapandi eininga meðan þær voru í notkun.

32. Aflögð starfsemi er hluti einingar, sem hefur annaðhvort verið ráðstafað eða er skilgreind sem haldið til sölu

og

a) er veigamikil, sérstök atvinnugrein eða landsvæði, þar sem starfsemi fer fram,

(*) Ef fastafjármunirnir eru hluti fjárskapandi einingar er endurheimtanleg fjárhæð þeirra bókfært verð sem hefði verið fært eftir skiptingu virðisrýrnunartaps sem rekja má til þeirrar fjárskapandi einingar í samræmi við IAS-staðal 36.

(**) Fara skal með leiðréttinguna sem endurmatshækkun eða endurmatslækkun nema eignin sé varanlegir fastafjármunir eða óefnisleg eign, sem hefur verið endurmetin í samræmi við IAS-staðal 16 eða IAS-staðal 38 fyrir skilgreiningu sem haldið til sölu.

IFRS 5

b) er hluti af einni samræmdri áætlun um að ráðstafa veigamikilli, sérstakri atvinnugrein eða landsvæði, þar sem starfsemi fer fram,

eða

c) er dótturfélag sem er keypt einvörðungu með endursölu fyrir augum.

33. Eining skal birta upplýsingar um:

a) eina fjárhæð í rekstrarreikningi sem er samtala:

i) hagnaðar eða taps aflagðrar starfsemi eftir skatta

og

ii) hagnaðar eða taps eftir skatta sem fært er við mat á gangvirði að frádregnum sölukostnaði eða við ráðstöfun eignanna eða ráðstöfunarflokksins/flokkanna sem mynda aflögðu starfsemina,

b) greiningu fjárhæðarinnar í a-lið í:

i) reglulegar tekjur og gjöld og hagnað eða tap aflagðrar starfsemi fyrir skatta,

ii) tengdan tekjuskattskostnað eins og krafist er í h-lið 81. liðar IAS-staðals 12,

iii) hagnað eða tap sem fært er við mat á gangvirði að frádregnum sölukostnaði eða við ráðstöfun eignanna eða ráðstöfunarflokksins/flokkanna, sem mynda aflögðu starfsemina

og

iv) tengdan tekjuskattskostnað eins og krafist er í h-lið 81. liðar IAS-staðals 12.

Greininguna má setja fram í skýringunum eða í rekstrarreikningi. Ef hún er sett fram í rekstrarreikningnum skal það vera í kafla sem auðkenndur er í tengslum við aflagða starfsemi, þ.e. aðgreind frá áframhaldandi starfsemi. Greiningarinnar er ekki krafist vegna ráðstöfunarflokka sem eru nýyfirtekin dótturfélög sem við yfirtöku uppfylla skilyrði um að vera skilgreind sem haldið til sölu (sjá 11. lið).

c) hreint sjóðstreymi, sem rekja má til rekstrar-, fjárfestinga- og fjármögnunarhreyfinga aflagðrar starfsemi. Þessar upplýsingar má setja fram annaðhvort í skýringunum eða í reikningsskilunum. Þessara upplýsinga er ekki krafist vegna ráðstöfunarflokka sem eru nýyfirtekin dótturfélög sem við yfirtöku uppfylla skilyrði um að vera skilgreind sem haldið til sölu (sjá 11. lið).

34. Eining skal endurbirta upplýsingarnar í 33. lið vegna fyrri tímabila sem sett eru fram í reikningsskilunum svo að upplýsingarnar taki til allrar starfsemi, sem hefur verið lögð af, miðað við dagsetningu efnahagsreiknings síðasta tímabilsins sem er sett fram.

35. Leiðréttingar á yfirstandandi tímabili á fjárhæðum, sem áður voru settar fram í starfsemi sem hefur verið lögð af og tengjast beint ráðstöfun á aflagðri starfsemi fyrra tímabils, skal skilgreina aðgreindar í aflagðri starfsemi. Birta skal upplýsingar um eðli og fjárhæð þess háttar leiðréttinga. Dæmi um aðstæður, þar sem þessara leiðréttinga gæti verið þörf, eru m.a. eftirfarandi:

a) niðurstaða úr óvissuþáttum sem stafa af skilmálum ráðstöfunarviðskiptanna, s.s. lausn á leiðréttingum á innkaupsverði og bótamálum gagnvart kaupanda,

b) niðurstaða úr óvissuþáttum sem stafa af og tengjast beint starfsemi hlutans fyrir ráðstöfun hans, s.s. skuldbindingar í umhverfismálum og ábyrgðarskuldbindingar vegna vara sem seljandi tekur á sig,

c) uppgjör starfskjaraskuldbindinga, að því tilskildu að uppgjörið tengist ráðstöfunarviðskiptunum beint.

36. Ef eining lætur af þeirri skilgreiningu hluta einingar sem haldið til sölu skal rekstrarárangur hlutans, sem áður hefur verið settur fram í starfsemi sem hefur verið lögð af í samræmi við 33.–35. lið, endurflokkaður og tekinn með í tekjum af áframhaldandi starfsemi á öllum tímabilum sem sett eru fram. Lýsa skal fjárhæðum frá fyrri tímabilum sem þær hafi verið endurframsettar.

Ágóði eða tap sem tilheyrir áframhaldandi rekstri

37. Ágóði eða tap á endurmati fastafjármuna (eða ráðstöfunarflokka), sem eru flokkaðir sem haldið til sölu og falla ekki að skilgreiningu á aflagðri starfsemi, skulu teknir með í hagnaði eða tapi af áframhaldandi starfsemi.

Framsetning á fastafjármunum eða ráðstöfunarflokkum sem eru skilgreindir sem haldið til sölu

38. Eining skal setja fram fastafjármuni, sem eru skilgreindir sem haldið til sölu, og eignir í ráðstöfunarflokki, sem er skilgreindur sem haldið til sölu, aðgreinda frá öðrum eignum í efnahagsreikningi. Skuldir í ráðstöfunarflokki, sem er skilgreindur sem haldið til sölu, skulu settar fram aðgreindar frá öðrum skuldum í efnahagsreikningi. Þeim eignum og skuldum skal ekki jafna út og setja fram í einni fjárhæð. Helstu flokkar eigna og skulda, sem eru skilgreindir sem haldið til sölu, skulu settir fram aðgreindir, hvort heldur sem er í efnahagsreikningnum eða skýringunum, að undanskildu því sem heimilt er skv. 39. lið. Eining skal greina að í framsetningu uppsafnaðar tekjur eða gjöld sem eru færð beint á eigið fé og tengjast fastafjármunum (eða ráðstöfunarflokkum) sem eru skilgreindir sem haldið til sölu.

39. Ef ráðstöfunarflokkurinn er nýyfirtekið dótturfélag, sem við yfirtöku uppfyllir skilyrði um að vera skilgreint sem haldið til sölu (sjá 11. lið), er ekki krafist upplýsinga um helstu flokka eigna og skulda.

40. Eining skal ekki endurflokka eða endurbirta fjárhæðir, sem settar eru fram fyrir fastafjármuni eða fyrir eignir og skuldir ráðstöfunarflokka sem eru skilgreindir sem haldið til sölu á efnahagsreikningum fyrri tímabila, til að endurspegla flokkunina á efnahagsreikningnum fyrir síðasta tímabilið sem sett er fram.

Viðbótarupplýsingar

41. Eining skal birta eftirfarandi upplýsingar í skýringunum á tímabilinu þegar fastafjármunir (eða ráðstöfunarflokkar) hafa annaðhvort verið skilgreindir sem haldið til sölu eða seldir:

a) lýsingu á fastafjármunum (eða ráðstöfunarflokkum),

b) lýsingu á málavöxtum og aðstæðum viðkomandi sölunni eða aðdraganda væntanlegrar ráðstöfunar og væntanlegum hætti og tímasetningu þeirrar ráðstöfunar,

c) ágóða eða tap, sem fært er í samræmi við 20.–22. lið, og, ef framsetning er ekki aðgreind í rekstrarreikningi, fyrirsögnin í rekstrarreikningnum sem tekur til þessa ágóða eða taps,

IFRS 5

d) ef við á, starfsþáttinn sem fastafjármunirnir (eða ráðstöfunarflokkarnir) eru settir fram í samkvæmt IAS-staðli 14, *starfsþáttaskýrslur*.

42. Ef annaðhvort 26. liður eða 29. liður eiga við skal eining, á tímabilinu sem tekin er ákvörðun um að breyta áætlun um að selja fastafjármunina (eða ráðstöfunarflokkinn), birta lýsingu á málavöxtum og aðstæðum, sem leiddu til ákvörðunarinnar, og áhrifunum af ákvörðuninni á rekstrarárangur á tímabilinu og á fyrri tímabilum sem sett eru fram.

BRÁÐABIRGÐAÁKVÆÐI

43. Beita skal IFRS-staðlinum framvirkt á fastafjármuni (eða ráðstöfunarflokka) sem uppfylla skilyrði um skilgreiningu sem haldið til sölu og á starfsemi, sem uppfyllir skilyrði um flokkun sem aflögð starfsemi, eftir gildistökudag IFRS-staðalsins. Eining getur beitt þeim kröfum sem settar eru fram í þessum IFRS-staðli á fastafjármuni (eða ráðstöfunarflokka), sem uppfylla skilyrði um skilgreiningu sem haldið til sölu, og á starfsemi, sem uppfyllir skilyrði um flokkun sem aflögð starfsemi, eftir hvaða dag sem er fyrir gildistökudag staðalsins, að því tilskildu að virðismats og annarra upplýsinga, sem þarf til að beita staðlinum, hafi verið aflað þegar skilyrðunum var upphaflega fullnægt.

GILDISTÖKUDAGUR

44. Eining skal beita þessum IFRS-staðli fyrir árleg tímabil sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar. Hvatt er til þess að staðallinn sé tekinn upp fyrr. Ef eining beitir IFRS-staðlinum á tímabil sem hefjast fyrir 1. janúar 2005 skal hún greina frá því.

AFTURKÖLLUN IAS-STAÐALS 35

45. Þessi IFRS-staðall kemur í stað IAS-staðals 35, *starfsemi sem leggja skal af.*

VIÐBÆTIR A

Skilgreiningar á hugtökum

Þessi viðbætir er óaðskiljanlegur hluti IFRS-staðalsins.

fjárskapandi eining Minnsti, aðgreinanlegi eignaflokkurinn, sem myndar innstreymi handbærs fjár, sem er að stærstum hluta óháð innstreymi handbærs fjár frá öðrum eignum eða eignaflokkum.

hluti einingar Rekstur og sjóðstreymi sem hægt er að greina skýrt frá öðrum hlutum einingarinnar, rekstrarlega og reikningsskilalega .

sölukostnaður Viðbótarkostnaður sem rekja má beint til ráðstöfunar eignar (eða **ráðstöfunarflokks**), að undanskildum fjármagnskostnaði og tekjuskattsgjöldum.

veltufjármunir Eign sem uppfyllir eitthvert eftirfarandi skilyrða:

a) þess er vænst að hún verði innleyst eða hún er höfð til sölu eða notkunar í reglulegri starfsemishringrás einingarinnar,

b) hún hefur viðskiptalegan tilgang,

c) þess er vænst að hún verði innleyst innan tólf mánaða frá dagsetningu efnahagsreiknings,

eða

d) hún er í reiðufé eða ígildi reiðufjár nema takmarkanir séu á notkun hennar í skiptum eða skuldauppgjöri í a.m.k. tólf mánuði eftir dagsetningu efnahagsreiknings.

aflögð starfsemi **Hluti einingar** sem hefur annaðhvort verið ráðstafað eða er flokkaður sem eign sem er haldið til sölu:

a) sem er veigamikil, sérstök atvinnugrein eða landsvæði, þar sem starfsemi fer fram,

b) er hluti af einni samræmdri áætlun um að ráðstafa veigamikilli, sérstakri atvinnugrein eða landsvæði, þar sem starfsemi fer fram,

eða

c) er dótturfélag sem er keypt einvörðungu með endursölu fyrir augum.

ráðstöfunarflokkur Flokkur eigna sem á að ráðstafa, með sölu eða öðrum hætti, saman í flokki, í einum viðskiptum og skuldir sem eru í beinum tengslum við þessar eignir og verða yfirfærðar í viðskiptunum. Til flokksins telst viðskiptavild sem var yfirtekin við sameiningu fyrirtækja ef flokkurinn er **fjárskapandi eining** sem hefur fengið í sinn hlut viðskiptavild í samræmi við kröfur 80.–87. liðar IAS-staðals 36, *virðisrýrnun eigna*, (endurskoðaður 2004) eða ef hún er starfsemi innan þess háttar fjárskapandi einingar.

gangvirði Fjárhæðin sem fengist fyrir eign eða gera mætti upp skuld með í viðskiptum ótengdra aðila sem eru upplýstir og fúsir til viðskiptanna.

bindandi kaupsamningur Samningur við ótengdan aðila, bindandi fyrir báða aðila og yfirleitt framfylgjanlegur samkvæmt lögum, þar sem a) tilgreindir eru allir skilmálar sem skipta máli, þ.m.t. verð og tímasetning viðskiptanna, og b) letjandi ákvæði eru við samningsbrotum sem vega nógu þungt til þess að **afar líklegt** sé að staðið verði við samninginn.

IFRS 5

afar líklegt	Umtalsvert meiri líkur en felst í **líklegt**.
fastafjármunir	Eign sem fellur ekki að skilgreiningu á **veltufjármunum**.
líklegt	Meiri líkur en minni.
endurheimtanleg fjárhæð	Það sem hærra er, **gangvirði** eignar að frádregnum **sölukostnaði** eða **notkunarvirði** eignar.
notkunarvirði	Núvirði áætlaðs framtíðarsjóðstreymis sem vænst er að myndist af áframhaldandi notkun eignar og ráðstöfun hennar í lok nýtingartíma.

VIÐBÆTIR B

Viðbót vegna beitingar

Þessi viðbætir er óaðskiljanlegur hluti IFRS-staðalsins.

FRAMLENGING TÍMABILSINS SEM KRAFIST ER TIL AÐ GANGA FRÁ SÖLU

B1 Eins og fram kemur í 9. lið kemur lenging tímabilsins, sem þarf til að ljúka sölu, ekki í veg fyrir að eign (eða ráðstöfunarflokkur) sé skilgreind sem haldið til sölu ef seinkunin stafar af atburðum eða aðstæðum sem eru ekki á valdi einingarinnar og að einingin hafi á sannfærandi hátt haldið fast við skuldbindingu sína um að selja eignina (eða ráðstöfunarflokkinn). Undantekning frá kröfunni um eitt ár í 8. lið gildir því við eftirfarandi aðstæður þegar þess háttar atburðir eða kringumstæður koma upp:

a) á þeim degi þegar eining skuldbindur sig vegna áætlunar um að selja fastafjármuni (eða ráðstöfunarflokk) er sanngjarnt að það vænti þess að aðrir (ekki kaupandi) setji skilyrði fyrir yfirfærslu eignarinnar (eða ráðstöfunarflokks) sem lengir tímabilið sem þarf til að ljúka sölunni og:

   i) ekki er hægt að bregðast við með aðgerðum, sem nauðsynlegar eru til að bregðast við þessum skilyrðum, fyrr en eftir að *bindandi kaupsamningi* er náð

      og

   ii) afar líklegt er að bindandi kaupsamningur verði gerður innan eins árs.

b) eining nær bindandi kaupsamningi og í kjölfarið setur kaupandi eða aðrir óvænt skilyrði fyrir yfirfærslu fastafjármunanna (eða ráðstöfunarflokks), sem höfðu áður verið skilgreindir sem haldið til sölu, sem lengir tímabilið sem þarf til að ljúka sölunni, og:

   i) gripið hefur verið tímanlega til aðgerða, sem eru nauðsynlegar til að bregðast við skilyrðunum,

      og

   ii) vænst er hagstæðrar niðurstöðu þátta sem valda seinkuninni.

c) á upphaflega eins árs tímabilinu koma upp kringumstæður, sem áður voru taldar ólíklegar, og, af þeim sökum, hafa fastafjármunir (eða ráðstöfunarflokkar), sem áður höfðu verið skilgreindir sem haldið til sölu, ekki selst við lok þess tímabils og

   i) á upphaflegu eins árs tímabili greip einingin til nauðsynlegra aðgerða til að bregðast við breyttum aðstæðum,

   ii) fastafjármunirnir (eða ráðstöfunarflokkur) hafa með virkum hætti verið settir á markað á verði sem er sanngjarnt með tilliti til breyttra aðstæðna,

      og

   iii) skilyrðin í 7. og 8. lið hafa verið uppfyllt.

IFRS 5

VIÐBÆTIR C

Breytingar á öðrum IFRS-stöðlum

Breytingunum í þessum viðbæti skal beitt vegna árlegs tímabils sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar. Ef eining beitir þessum IFRS-staðli að því er varðar fyrra tímabil taka þessar breytingar gildi fyrir það fyrra tímabil.

C1 IAS-staðli 1, *framsetning reikningsskila* (endurskoðaður 2003) er breytt eins og lýst er hér á eftir.

Ákvæðum 68. liðar er breytt og verða svohljóðandi:

68. ***Efnahagsreikningur skal* að lágmarki *innihalda liði þar sem eftirfarandi fjárhæðir eru tilgreindar, að því marki sem þær eru ekki settar fram í samræmi við 68. lið A:***

a) …

Við bætist 68. liður A svohljóðandi:

68A. ***Efnahagsreikningur skal einnig innihalda liði þar sem eftirfarandi fjárhæðir eru tilgreindar:***

***a) samtala eigna, sem skilgreindar eru sem haldið til sölu, og eigna sem eru innifaldar í ráðstöfunarflokkum, sem eru skilgreindir sem haldið til sölu í samræmi við IFRS-staðal 5,* fastafjármunir sem haldið er til sölu og aflögð starfsemi,**

og

b) skuldir sem eru innifaldar í ráðstöfunarflokkum sem skilgreindir eru sem haldið til sölu í samræmi við IFRS-staðal 5.

Ákvæðum 81. liðar er breytt og verða svohljóðandi:

81. ***Í rekstrarreikningi skulu að lágmarki koma fram liðir, sem sýna eftirfarandi fjárhæðir á tímabilinu:***

…

d) skattkostnað,

e) ein fjárhæð sem er samtala i) hagnaðar eða taps eftir skatta af aflagðri starfsemi og ii) ágóða eða taps eftir skatta sem fært er við mat á gangvirði að frádregnum sölukostnaði eða við ráðstöfun eignanna eða ráðstöfunarflokksins/flokkanna sem mynda aflögðu starfsemina.

og

f) hagnað eða tap.

e-lið 87. liðar er breytt og verður svohljóðandi:

e) aflögð starfsemi,

C2 Í IAS-staðli 10, *atburðir eftir dagsetningu efnahagsreiknings*, er b- og c-lið 22. liðar breytt og verður svohljóðandi:

b) tilkynning um áform um að leggja af starfsemi,

c) mikilsverð eignakaup, flokkaðar eignir sem haldið er til sölu, í samræmi við IFRS-staðal 5, *fastafjármunir sem haldið er til sölu og aflögð starfsemi*, önnur ráðstöfun eigna eða eignarnám af hálfu hins opinbera.

C3 IAS-staðli 14, *starfsþáttaskýrslur*, er breytt eins og lýst er hér á eftir.

Ákvæðum 52. liðar er breytt og verða svohljóðandi:

52. ***Eining skal birta upplýsingar um rekstrarafkomu hvers rekstrarstarfsþáttar þar sem rekstrarafkoma áframhaldandi starfsemi er aðgreind frá rekstrarafkomu aflagðrar starfsemi.***

Við bætist 52. liður A svohljóðandi:

52A. ***Eining skal endurgera rekstrarafkomu starfsþáttar frá fyrri tímabilum, sem sett er fram í reikningsskilunum, svo að upplýsingarnar, sem krafist er í 52. lið varðandi aflagða starfsemi, eigi við alla starfsemi, sem hefur verið flokkuð sem aflögð, miðað við dagsetningu efnahagsreiknings síðasta tímabilsins sem er sett fram.***

67. lið er breytt og verður svohljóðandi:

67. ***Eining skal setja fram afstemmingu á þeim upplýsingunum, sem birtar eru um rekstrarstarfsþætti, og samanlögðum upplýsingunum í samstæðureikningsskilum eða eigin reikningsskilum. Þegar afstemmingin er sett fram skal einingin stemma af starfsþáttatekjur við tekjur einingarinnar vegna utanaðkomandi viðskiptamanna (þ.m.t. upplýsingar um fjárhæð tekna einingar vegna utanaðkomandi viðskiptamanna sem ekki er talin til tekna neins starfsþáttar), afkomu starfsþáttar af áframhaldandi starfsemi skal stemma af við sambærilegt mat á rekstrarhagnaði eða -tapi einingar af áframhaldandi starfsemi og einnig við hagnað eða tap einingar af áframhaldandi starfsemi, afkomu starfsþáttar af aflagðri starfsemi skal stemma af við hagnað eða tap einingar af aflagðri starfsemi, starfsþáttaeignir skulu …***

C4 IAS-staðli 16, *varanlegir rekstrarfjármunir*, endurskoðaður 2003, er breytt eins og lýst er hér á eftir.

Ákvæðum 3. liðar er breytt og verða svohljóðandi:

3. Þessi staðall gildir ekki um:

a) varanlega rekstrarfjármuni sem eru skilgreindir sem haldið til sölu í samræmi við IFRS-staðal 5, *fastafjármunir sem haldið er til sölu og aflögð starfsemi*,

b) lífrænar eignir …,

eða

c) jarðvinnsluréttindi …

Þessi staðall gildir þó um varanlega rekstrarfjármuni sem eru notaðir við breytingar eða viðhald á eignunum sem er fjallað um í b- og c-lið.

Ákvæðum 55. liðar er breytt og verða svohljóðandi:

55. … Afskriftum eignar er hætt á þeim degi sem er fyrr, deginum sem eignin er skilgreind sem haldið til sölu (eða sett í ráðstöfunarflokk sem er skilgreindur sem haldið til sölu) í samræmi við IFRS-staðal 5 eða deginum sem eignin er afskráð Þess vegna er ekki hætt að afskrifa eignina þegar hún er ekki nýtt eða þegar hún er tekin úr virkri notkun nema eignin sé að fullu afskrifuð. Hins vegar, …

IFRS 5

ii-lið í e-lið 73. liðar er breytt og verður svohljóðandi:

ii) eignir, sem eru skilgreindar til sölu eða innifaldar í ráðstöfunarflokki sem er flokkaður sem haldið til sölu í samræmi við IFRS-staðal 5, og aðrar ráðstafanir,

c-lið 79. liðar er breytt og verður svohljóðandi:

c) bókfært verð varanlegra rekstrarfjármuna, sem hafa verið teknir úr virkri notkun og eru ekki skilgreindir sem haldið til sölu í samræmi við IFRS-staðal 5,

C5 Bætt er við IAS-staðal 17, *leigusamningar*, endurskoðaður 2003, 41. lið A svohljóðandi:

41A. Eign í fjármögnunarleigu, sem er skilgreind sem haldið til sölu (eða er í ráðstöfunarflokki sem er skilgreindur sem haldið til sölu) í samræmi við IFRS-staðal 5, skal færa í samræmi við þann IFRS-staðal.

C6 IAS-staðli 27, *samstæðureikningsskil og aðgreind reikningsskil*, er breytt eins og lýst er hér á eftir.

Ákvæðum 12. liðar er breytt og verða svohljóðandi:

12. ***Samstæðureikningsskil skulu taka til allra dótturfélaga móðurfélagsins(*).***

Neðanmálsgrein er bætt við 12. lið svohljóðandi:

(*) Ef dótturfélag uppfyllir við yfirtöku skilyrði um skilgreiningu sem haldið til sölu í samræmi við IFRS-staðal 5, *fastafjármunir sem haldið er til sölu og aflögð starfsemi*, skal það fært í samræmi við þann staðal.

16.-18. liður falla brott.

37. lið er breytt og verður svohljóðandi:

37. ***Þegar aðgreind reikningsskil eru gerð skal færa fjárfestingar í dótturfélögum, einingum sem lúta sameiginlegri stjórn og hlutdeildarfélögum, sem eru ekki skilgreind sem haldið til sölu (eða eru í ráðstöfunarflokki sem er skilgreindur sem haldið til sölu) í samræmi við IFRS-staðal 5, annaðhvort:***

a) á kostnaðarverði eða

b) í samræmi við IAS-staðal 39.

Beita skal sömu aðferð við færslu hvers fjárfestingarflokks. Fjárfestingar í dótturfélögum, einingum sem lúta sameiginlegri stjórn og hlutdeildarfélögum sem eru flokkaðar sem haldið til sölu (eða er í ráðstöfunarflokki sem er skilgreindur sem haldið til sölu) í samræmi við IFRS-staðal 5, skal færa í samræmi við þann IFRS-staðal.

Ákvæðum 39. liðar er breytt og verða svohljóðandi:

39. ***Fjárfestingar í einingum sem lúta sameiginlegri stjórn og hlutdeildarfélögum, sem færðar eru í samstæðureikningsskilunum í samræmi við IAS-staðal 39, skal færa með sama hætti í aðgreindum reikningsskilum fjárfestisins.***

a- og b-liður 40. liðar eru felldir brott.

C7 IAS-staðli 28, *fjárfestingar í hlutdeildarfélögum*, er breytt eins og lýst er hér á eftir.

Ákvæðum 13. liðar er breytt og verða svohljóðandi:

13. ***Fjárfestingu í hlutdeildarfélagi skal færa með hlutdeildaraðferðinni nema þegar:***

***a) fjárfestingin er skilgreind sem fjárfesting sem haldið er til sölu í samræmi við IFRS-staðal 5,* fastafjármunir sem haldið er til sölu og aflögð starfsemi,**

b) …

Ákvæðum 14. liðar er breytt og verða svohljóðandi:

14. ***Fjárfestingar, sem lýst er í a-lið 13. liðar, skulu færðar í samræmi við IFRS-staðal 5.***

Ákvæðum 15. liðar er breytt þannig að eftir að vísun í IAS-staðal 22, *sameining fyrirtækja*, hefur verið felld niður með IFRS-staðli 3, *sameining fyrirtækja*, eru þau svohljóðandi:

15. Þegar fjárfesting í hlutdeildarfélagi, sem áður var skilgreind sem fjárfesting sem haldið er til sölu, uppfyllir ekki lengur skilyrði fyrir þeirri skilgreiningu skal færa hana með hlutdeildaraðferðinni frá og með deginum þegar hún var skilgreind sem haldið til sölu. Reikningsskilum tímabilanna frá því að hún var skilgreind sem haldið til sölu skal breytt í samræmi við þetta.

Ákvæði 16. liðar falla brott.

38. lið er breytt og verður svohljóðandi:

38. ***…tilgreina sérstaklega. Einnig skal greina sérstaklega frá hlut fjárfestis í aflagðri starfsemi hlutdeildarfélaga.***

C8 IAS-staðli 31, *hlutdeild í samrekstri*, er breytt eins og lýst er hér á eftir.

a-lið 2. liðar er breytt og verður svohljóðandi:

***a) hlutdeildin er skilgreind sem haldið til sölu í samræmi við IFRS-staðal 5,* fastafjármunir sem haldið er til sölu og aflögð starfsemi,**

Ákvæðum 42. liðar er breytt og verða svohljóðandi:

42. ***Hlutdeild í einingum sem lúta sameiginlegri stjórn, sem eru skilgreindar sem haldið til sölu í samræmi við IFRS-staðal 5, skal færa í samræmi við þann IFRS-staðal.***

Ákvæðum 43. liðar er breytt þannig að eftir að vísun í IAS-staðal 22, *sameining fyrirtækja*, hefur verið felld brott með IFRS-staðli 3 eru þau svohljóðandi:

43. Þegar hlutdeild í einingu sem lýtur sameiginlegri stjórn, sem áður var skilgreind sem haldið til sölu, uppfyllir ekki lengur skilyrði fyrir þeirri skilgreiningu skal færa hana í hlutfallslegum samstæðureikningsskilum eða með hlutdeildaraðferðinni frá og með deginum þegar hún var skilgreind sem haldið til sölu. Reikningsskilum tímabilanna frá því að hún var skilgreind sem haldið til sölu skal breytt í samræmi við þetta.

Ákvæði 44. liðar falla brott.

IFRS 5

C9 IAS-staðli 36, *virðisrýrnun eigna*, (útg. 1998) er breytt eins og lýst er hér á eftir:

Ákvæðum 1. liðar er breytt og verða svohljóðandi:

1. ***Þessum staðli skal beita við færslu virðisrýrnunar allra eigna, annarra en:***

a) **…**

f) **… *(sjá IAS-staðal 40,* fjárfestingareignir*).***

g) **… *(sjá IAS-staðal 41,* landbúnaður,**

og

h) ***fastafjármuna (eða ráðstöfunarflokka) sem eru skilgreindir sem fastafjármunir sem haldið er til sölu í samræmi við IFRS-staðal 5,* fastafjármunir sem haldið er til sölu og aflögð starfsemi.**

Ákvæðum 2. liðar er breytt og verða svohljóðandi:

2. Þessi staðall gildir ekki um birgðir, eignir sem myndast vegna verksamninga, frestaðar skattinneignir, eignir sem myndast vegna starfskjara eða eignir sem eru flokkaðar sem haldið til sölu (eða eru í ráðstöfunarflokki sem er skilgreindur sem haldið til sölu) vegna þess að í gildandi stöðlum, sem gilda um þessar eignir, eru þegar kröfur um tilteknar færslu og mat á þessum eignum.

Í 5. lið er skilgreiningunni á fjárskapandi einingu breytt og verður svohljóðandi:

Fjárskapandi eining er minnsti, skilgreinanlegi eignaflokkurinn sem skilar innstreymi handbærs fjár sem er að stærstum hluta óháð innstreymi handbærs fjár frá öðrum eignum eða eignaflokkum.

Neðanmálsgrein er bætt við síðustu setningu í f-lið 9. liðar svohljóðandi:

(*) Þegar eign uppfyllir skilyrði um að vera skilgreind sem haldið til sölu (eða er í ráðstöfunarflokki sem er skilgreindur sem haldið til sölu) fellur hún utan gildissviðs IAS-staðals 36 og er færð í samræmi við IFRS-staðal 5.

C10 IAS-staðli 36, *virðisrýrnun eigna*, (endurskoðaður 2004) er breytt eins og lýst er hér á eftir.

Þar sem áður var vitnað í „hreint söluverð“ er nú „gangvirði að frádregnum sölukostnaði“.

Ákvæðum 2. liðar er breytt og verða svohljóðandi:

2. ***Þessum staðli skal beita við færslu virðisrýrnunar allra eigna, annarra en:***

a) **…**

i) ***fastafjármuna (eða ráðstöfunarflokka) sem eru skilgreindir sem haldið til sölu í samræmi við IFRS-staðal 5,* fastafjármunir sem haldið er til sölu og aflögð starfsemi.**

Ákvæðum 3. liðar er breytt og verða svohljóðandi:

3. Þessi staðall gildir ekki um birgðir, eignir sem myndast vegna verksamninga, frestaðar skattinneignir, eignir sem myndast vegna starfskjara eða eignir sem eru skilgreindar sem haldið til sölu (eða eru í ráðstöfunarflokki sem er skilgreindur sem haldið til sölu) vegna þess að í gildandi stöðlum, sem gilda um þessar eignir, eru þegar kröfur um færslu og mat á þessum eignum.

Í 6. lið er skilgreiningunni á fjárskapandi einingu breytt og verður svohljóðandi:

Fjárskapandi eining er minnsti, skilgreinanlegi eignaflokkurinn sem skilar innstreymi handbærs fjár sem er að stærstum hluta óháð innstreymi handbærs fjár frá öðrum eignum eða eignaflokkum.

Neðanmálsgrein er bætt við síðustu setningu í f-lið 12. liðar svohljóðandi:

(*) Þegar eign uppfyllir skilyrði um að vera skilgreind sem haldið til sölu (eða er í ráðstöfunarflokki sem er skilgreindur sem haldið til sölu) fellur hún utan gildissviðs þessa staðals og er færð í samræmi við IFRS-staðal 5.

C11 Í IAS-staðli 37, *reiknaðar skuldbindingar, óvissar skuldir og óvissar eignir*, er 9. lið breytt og verður svohljóðandi:

9. Þessi staðall gildir um reiknaðar skuldbindingar vegna endurskipulagningar (þ.m.t. aflögð starfsemi). Þegar endurskipulagning samræmist skilgreiningunni á aflagðri starfsemi kann þess að vera krafist í IFRS-staðli 5, *fastafjármunir sem haldið er til sölu og aflögð starfsemi*, að birta skuli frekari upplýsingar.

C12 IAS-staðli 38, *óefnislegar eignir*, (útg. 1998) (*) er breytt eins og lýst er hér á eftir:

Ákvæðum 2. liðar er breytt og verða svohljóðandi:

2. … Þessi staðall gildir t.d. ekki um:

a) …

e) …;

f) … og mat)

og

g) óefnislega fastafjármuni sem eru skilgreindir sem haldið til sölu (eða eru í ráðstöfunarflokki sem er skilgreindur sem haldið til sölu) í samræmi við IFRS-staðal 5, *fastafjármunir sem haldið er til sölu og aflögð starfsemi*.

Ákvæðum 79. liðar er breytt og verða svohljóðandi:

79. ***… Afskriftum skal hætt á þeim degi sem er fyrr, deginum sem eignin er skilgreind sem haldið til sölu (eða sett í ráðstöfunarflokk sem er skilgreindur sem haldið til sölu) í samræmi við IFRS-staðal 5,*** **fastafjármunir sem haldið er til sölu og aflögð starfsemi.**

Ákvæðum 106. liðar er breytt og verða svohljóðandi:

106. Afskriftum er ekki hætt þegar óefnislega eignin er ekki lengur í notkun nema eignin hafi verið að fullu afskrifuð eða er skilgreind sem haldið til sölu (eða er í ráðstöfunarflokki sem skilgreindur til sölu) í samræmi við IFRS-staðal 5.

(*) Eins og honum var breytt með IAS-staðli 16 árið 2003.

IFRS 5

ii-lið í e-lið 107. liðar er breytt og verður svohljóðandi:

ii) eignum, sem eru skilgreindar sem haldið til sölu eða eru í ráðstöfunarflokki sem er skilgreindur sem haldið til sölu í samræmi við IFRS-staðal 5, og aðrar ráðstafanir,

C13 IAS-staðli 38, *óefnislegar eignir*, (endurskoðaður 2004) er breytt eins og lýst er hér á eftir.

Ákvæðum 3. liðar er breytt og verða svohljóðandi:

3. … Þessi staðall gildir t.d. ekki um:

a) …

h) óefnislega fastafjármuni sem eru skilgreindir sem haldið til sölu (eða eru í ráðstöfunarflokki sem er skilgreindur sem haldið til sölu) í samræmi við IFRS-staðal 5, *fastafjármunir sem haldið er til sölu og aflögð starfsemi*.

Ákvæðum 97. liðar er breytt og verða svohljóðandi:

97. ***… Afskriftum skal hætt á þeim degi sem er fyrr, deginum sem eignin er skilgreind sem haldið til sölu (eða sett í ráðstöfunarflokk sem er skilgreindur sem haldið til sölu) í samræmi við IFRS-staðal 5,*** **fastafjármunir sem haldið er til sölu og aflögð starfsemi*, eða deginum sem eignin er afskráð …***

Ákvæðum 117. liðar er breytt og verða svohljóðandi:

117. Afskriftum óefnislegrar eignar með takmörkuðum nýtingartíma er ekki hætt þegar óefnislega eignin er ekki lengur í notkun nema eignin hafi verið að fullu afskrifuð eða sé skilgreind sem haldið til sölu (eða sé í ráðstöfunarflokki sem skilgreindur er sem haldið til sölu) í samræmi við IFRS-staðal 5.

ii-lið í e-lið 118. liðar er breytt og verður svohljóðandi:

ii) eignir, sem eru skilgreindar sem haldið til sölu eða eru í ráðstöfunarflokki sem er skilgreindur sem haldið til sölu í samræmi við IFRS-staðal 5, og aðrar ráðstafanir,

C14 IAS-staðli 40, *fjárfestingareignir*, endurskoðaður 2003, er breytt eins og lýst er hér á eftir.

a-lið 9. liðar er breytt og verður svohljóðandi:

a) eignir ætlaðar til sölu í venjulegum viðskiptum …

Ákvæðum 56. liðar er breytt og verða svohljóðandi:

56. ***Eftir upphaflega færslu skal eining, sem velur kostnaðarverðslíkanið, meta allar fjárfestingareignir sínar í samræmi við kröfur IAS-staðals 16 varðandi það líkan að undanskildum þeim fjárfestingareignum sem uppfylla skilyrði um skilgreiningu sem haldið til sölu (eða eru í ráðstöfunarflokki sem er skilgreindur sem haldið til sölu) í samræmi við IFRS-staðal 5,*** **fastafjármunir sem haldið er til sölu** ***og aflögð starfsemi. Fjárfestingareignir, sem uppfylla skilyrði um að vera skilgreindar sem haldið til sölu (eða eru í ráðstöfunarflokki sem er skilgreindur sem haldið til sölu), skal meta í samræmi við IFRS-staðal 5.***

c-lið 76. liðar er breytt og verður svohljóðandi:

c) ***eignir, sem eru skilgreindar sem haldið til sölu eða eru í ráðstöfunarflokki sem er skilgreindur sem haldið til sölu í samræmi við IFRS-staðal 5, og aðrar ráðstafanir,***

iii-liður í d-lið 79. liðar er breytt og verður svohljóðandi:

iii) eignir, sem eru skilgreindar sem haldið til sölu eða eru í ráðstöfunarflokki sem er skilgreindur sem haldið til sölu í samræmi við IFRS-staðal 5, og aðrar ráðstafanir,

C15 IAS-staðli 41, *landbúnaður*, er breytt eins og lýst er hér á eftir.

Ákvæðum 30. liðar er breytt og verða svohljóðandi:

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 upphaflega færslu lífrænnar eignar og þegar markaðsverð eða verðgildi er ekki fyrir hendi og annað mat á gangvirði hennar er ákvarðað sem augljóslega óáreiðanlegt. Í því tilviki skal meta þessa lífrænu eign á kostnaðarverði, að frádregnum uppsöfnuðum afskriftum og uppsöfnuðum virðisrýrnunartöpum. Þegar unnt er að meta með áreiðanlegum hætti gangvirði slíkrar lífrænnar eignar skal eining meta hana á gangvirði, að frádregnum áætluðum kostnaði hennar við sölu. Þegar lífrænir fastafjármunir, sem eru skilgreindir sem haldið til sölu (eða eru í ráðstöfunarflokki sem er skilgreindur sem haldið til sölu) í samræmi við IFRS-staðal 5,*** **fastafjármunir sem haldið er til sölu og aflögð starfsemi*, er gert ráð fyrir að unnt sé að meta gangvirði með áreiðanlegum hætti.***

c-lið 50. liðar er breytt og verður svohljóðandi:

c) lækkunar sem verður vegna sölu og lífrænna eigna, sem eru skilgreindar sem haldið til sölu (eða eru í ráðstöfunarflokki sem er skilgreindur sem haldið til sölu) í samræmi við IFRS-staðal 5,

C16 IFRS-staðli 1, *innleiðing alþjóðlegra reikningsskilastaðla*, er breytt eins og lýst er hér á eftir.

b-lið 12. liðar er breytt og verður svohljóðandi:

b) í 26. til 34. lið B er afturvirk beiting sumra þátta annarra IFRS-staðla bönnuð.

Ákvæðum 26. liðar er breytt og verða svohljóðandi:

26. Þessi IFRS-staðall bannar afturvirka beitingu ákveðinna þátta annarra IFRS-staðla sem tengjast:

a) …

b) áhættuvarnarreikningsskilum (28.–30. liður),

c) mati (31.–34. liður),

og

d) eignir, sem eru skilgreindar sem haldið til sölu, og aflögð starfsemi.

Við bætist 34. liður A svohljóðandi:

34A. Þess er krafist að beita skuli IFRS-staðli 5 framvirkt á fastafjármuni (eða ráðstöfunarflokka) sem uppfylla skilyrði um skilgreiningu sem haldið til sölu og á starfsemi, sem uppfyllir skilyrði um skilgreiningu sem aflögð starfsemi, eftir gildistökudag IFRS-staðalsins. Einingu er heimilt samkvæmt IFRS-staðli 5 að beita ákvæðum hans á fastafjármuni (eða ráðstöfunarflokka), sem uppfylla skilyrði um skilgreiningu sem haldið til sölu, og á starfsemi, sem uppfyllir skilyrði um skilgreiningu sem aflögð starfsemi, hvenær sem er fyrir gildistökudag IFRS-staðalsins, að því tilskildu að virðismats og annarra upplýsinga, sem þarf til að beita IFRS-staðlinum, hafi verið aflað þegar skilyrðunum var upphaflega fullnægt.

IFRS 5

Við bætist 34. liður B svohljóðandi:

34B. Eining sem skiptir yfir í IFRS-staðla fyrir 1. janúar 2005 skal beita bráðabirgðaákvæðum IFRS-staðals 5. Eining sem skiptir yfir í IFRS-staðla 1. janúar 2005 eða síðar skal beita ákvæðum IFRS-staðals 5 afturvirkt.

C17 IAS-staðli 3, *sameining fyrirtækja*, er breytt eins og lýst er hér á eftir:

Ákvæðum 36. liðar er breytt og verða svohljóðandi:

36. **Yfirtökuaðili skal á yfirtökudegi skipta kostnaðarverði við rekstrarsameiningu með því að færa aðgreinanlegar eignir, skuldir og óvissar skuldir yfirtekna aðilans, sem uppfylla færsluskilyrðin í 37. lið, á gangvirði þann dag, að undanskildum fastafjármunum (eða ráðstöfunarflokkum) sem eru skilgreindir sem haldið til sölu í samræmi við IFRS-staðal 5, *fastafjármunir sem haldið er til sölu og aflögð starfsemi*, en þá skal færa á gangvirði að frádregnum kostnaði við sölu. Sérhver mismunur ef einhver er …**

b- og d-lið 75. liðar er breytt og verður svohljóðandi:

b) viðbótarviðskiptavild, sem færð er á tímabilinu, að undanskilinni viðskiptavild sem telst til ráðstöfunarflokks sem uppfyllir skilyrði um skilgreiningu sem haldið til sölu í samræmi við IFRS-staðal 5,

d) viðskiptavild, sem telst til ráðstöfunarflokks sem er skilgreindur sem haldið til sölu í samræmi við IFRS-staðal 5, og viðskiptavild, sem er afskráð á tímabilinu án þess að hafa áður verið í ráðstöfunarflokki sem skilgreindur er sem haldið til sölu,

C18 Í IFRS-stöðlum, þ.m.t. IAS-staðlar og túlkanir, sem eru í gildi 31. mars 2004, er orðalaginu „starfsemi sem leggja skal af“ breytt í „aflögð starfsemi“.

IAS 36

ALÞJÓÐLEGUR REIKNINGSSKILASTAÐALL, IAS-STAÐALL 36

Virðisrýrnun eigna

EFNISYFIRLIT

	Liðir
Markmið	1
Gildissvið	2-5
Skilgreiningar	6
Aðgreining eignar sem gæti hafa rýrnað að virði	7-17
Mat á endurheimtanlegri fjárhæð	18-57
Mat á endurheimtanlegri fjárhæð óefnislegrar eignar með ótakmarkaðan nýtingartíma	24
Gangvirði að frádregnum sölukostnaði	25-29
Notkunarvirði	30-57
Grundvöllur mats á framtíðarsjóðstreymi	33-38
Samsetning mats á framtíðarsjóðstreymi	39-53
Framtíðarsjóðstreymi í erlendum gjaldmiðli	54
Afvöxtunarstuðull	55-57
Færsla og mat virðisrýrnunartaps	58-64
Fjárskapandi einingar og viðskiptavild	65-108
Skilgreining fjárskapandi einingar sem eign tilheyrir	66-73
Endurheimtanleg fjárhæð og bókfært verð fjárskapandi einingar	74-103
Viðskiptavild	80-99
Skipting viðskiptavildar á fjárskapandi einingar	80-87
Prófun hvort virðisrýrnunartap hafi orðið á fjárskapandi einingu með viðskiptavild	88-90
Hlutdeild minnihluta	91-95
Tímasetning virðisrýrnunarprófana	96-99
Heildareignir fyrirtækis	100-103
Virðisrýrnunartap fjárskapandi einingar	104-108
Bakfærsla virðisrýrnunartaps	109-125
Bakfærsla virðisrýrnunartaps einstakrar eignar	117-121
Bakfærsla virðisrýrnunartaps fjárskapandi einingar	122-123
Bakfærsla virðisrýrnunartaps viðskiptavildar	124-125

IAS 36

	Liðir
Upplýsingar	126-137
Mat notað til að meta endurheimtanlegar fjárhæðir fjárskapandi einninga sem innihalda viðskiptavild eða óefnislegra eigna með ótakmarkaðan nýtingartíma	134-137
Bráðabirgðaákvæði og gildistökudagur	138-140
Afturköllun IAS-staðals 36 (útg. 1998)	141

Þessi staðall kemur í stað IAS-staðals 36 (1998), *virðisrýrnun eigna*, og skal honum beitt:

a) á viðskiptavild og óefnislegar eignir við yfirtöku þegar þær eru yfirteknar við sameiningu fyrirtækja og dagsetning samningsins er 31. mars 2004 eða síðar.

b) á allar aðrar eignir fyrir árleg tímabil sem hefjast 31. mars 2004 eða síðar.

Hvatt er til þess að staðallinn sé tekinn upp fyrr.

MARKMIÐ

1. Markmiðið með þessum staðli er að mæla fyrir um þær aðferðir sem eining beitir til að tryggja að eignir hennar séu ekki bókfærðar á hærra verði en endurheimtanlegri fjárhæð. Eign er bókfærð á hærri fjárhæð en endurheimtanlegri fjárhæð ef bókfært verð er hærra en fjárhæðin sem endurheimtist með notkun eða sölu eignarinnar. Í þeim tilvikum er eignin sögð hafa rýrnað að virði og þess er krafist í staðlinum að eining færi virðisrýrnunartap. Í staðlinum er einnig tilgreint hvenær eining skuli bakfæra virðisrýrnunartap og í honum er mælt fyrir um upplýsingagjöf.

GILDISSVIÐ

2. ***Þessum staðli skal beita við færslu virðisrýrnunar allra eigna, annarra en:***

   a) birgða (sjá IAS-staðal 2, birgðir),

   b) eigna sem myndast vegna verksamninga (sjá IAS-staðal 11, verksamningar),

   c) frestaðra skattinneigna (sjá IAS-staðal 12, tekjuskattar),

   d) eigna, sem myndast vegna starfsmannakjara (sjá IAS-staðal 19, starfskjör),

   e) fjáreigna, sem falla undir gildissvið IAS-staðals 39, fjármálagerningar: færsla og mat,

   f) fjárfestingareigna, sem metnar eru á gangvirði (sjá IAS-staðal 40, fjárfestingareignir),

   g) lífrænna eigna, sem tengjast landbúnaðarstarfsemi og metnar eru á gangvirði, að frádregnum áætluðum kostnaði við sölu (sjá IAS-staðal 41, landbúnaður),

h) frestaðs yfirtökukostnaðar og óefnislegra eigna, sem rekja má til samningsbundins réttar vátryggjanda samkvæmt tryggingarsamningum innan gildissviðs IFRS-staðals 4, vátryggingasamningar

og

i) fastafjármuna (eða ráðstöfunarflokka) sem eru skilgreindir sem haldið til sölu í samræmi við IFRS-staðal 5, fastafjármunir sem haldið er til sölu og aflögð starfsemi.

3. Þessi staðall gildir ekki um birgðir, eignir sem myndast vegna verksamninga, frestaðar skattinneignir, eignir sem myndast vegna starfskjara eða eignir sem eru skilgreindar sem haldið til sölu (eða eru í ráðstöfunarflokki sem er skilgreindur sem haldið til sölu) vegna þess að í gildandi stöðlum, sem gilda um þessar eignir, eru þegar kröfur um færslu og mat á þessum eignum.

4. Þessi staðall gildir um fjáreignir flokkaðar sem:

   a) dótturfélög, eins og þau eru skilgreind í IAS-staðli 27, *samstæðureikningsskil og aðgreind reikningsskil*,

   b) hlutdeildarfélög, eins og þau eru skilgreind í IAS-staðli 28, *fjárfestingar í hlutdeildarfélögum*

      og

   c) samrekstur, eins og hann er skilgreindur í IAS-staðli 31, *hlutdeild í samrekstri.*

   Að því er varðar virðisrýrnun annarra fjáreigna vísast í IAS-staðal 39.

5. Þessi staðall gildir ekki um fjáreignir innan gildissviðs IAS-staðals 39, fjárfestingareign sem metin er á gangvirði í samræmi við IAS-staðal 40, eða lífrænar eignir sem tengjast landbúnaðarstarfsemi og metnar eru á gangvirði að frádregnum kostnaði við sölu í samræmi við IAS-staðal 41. Þessi staðall gildir þó um eignir sem eru bókfærðar á endurmetinni fjárhæð (þ.e. gangvirði) í samræmi við aðra staðla eins og endurmatslíkanið í IAS-staðli 16, *varanlegir rekstrarfjármunir*. Skilgreiningin á því, hvort virði endurmetinnar eignar kunni að hafa rýrnað, veltur á því hvaða grunnur er notaður til að ákvarða gangvirði:

   a) ef gangvirði eignarinnar er markaðsverð hennar er eini munurinn á gangvirði eignarinnar og gangvirði hennar að frádregnu söluverði beinn viðbótarkostnaður við að ráðstafa eigninni:

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

      ii) ef ráðstöfunarkostnaður eignar er ekki óverulegur verður gangvirði að frádregnum sölukostnaði endurmetnu eignarinnar lægra en gangvirði hennar. Þess vegna rýrnar virði endurmetnu eignarinnar ef notkunarvirði er lægra en endurmetin fjárhæð (þ.e. gangvirði) hennar. Eftir að endurmatskröfunum hefur verið beitt í þessu tilviki beitir eining þessum staðli til að ákvarða hvort eignin kunni að hafa rýrnað að virði,

   b) ef gangvirði eignarinnar er ákvarðað á öðrum grundvelli en markaðsvirði hennar getur endurmetin fjárhæð (þ.e. gangvirði) verið hærri eða lægri en endurheimtanleg fjárhæð hennar. Þess vegna beitir eining þessum staðli eftir að endurmatskröfunum hefur verið beitt til að ákvarða hvort eignin kunni að hafa rýrnað að virði.

IAS 36

SKILGREININGAR

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

Virkur markaður er markaður þar sem öll eftirfarandi skilyrði eru fyrir hendi:

a) vörur, sem viðskipti eru með á markaðnum, eru einsleitar,

b) unnt er að finna kaupendur og seljendur sem eru reiðubúnir til viðskipta hvenær sem er

og

c) almenningur getur nálgast upplýsingar um verð.

Dagsetning samnings um sameiningu fyrirtækja er dagurinn sem efnislegt samkomulag næst milli aðilanna sem sameinast og, þegar um er að ræða einingar sem skráðar eru á almennum markaði, tilkynnt er um hann til almennings. Þegar um er að ræða fjandsamlega yfirtöku er fyrsti dagur efnislegs samnings milli aðilanna, sem sameinast, dagurinn þegar nægjanlegur fjöldi eigenda yfirtekna aðilans hefur samþykkt tilboð yfirtökuaðilans til að yfirtökuaðilinn öðlist yfirráð yfir yfirtekna aðilanum.

Bókfært verð er sú fjárhæð sem færð er til eignar eftir frádrátt á öllum uppsöfnuðum afskriftum og uppsöfnuðum virðisrýrnunartöpum.

Fjárskapandi eining er minnsti, skilgreinanlegi eignaflokkur sem skilar innstreymi handbærs fjár sem er að stærstum hluta óháð innstreymi handbærs fjár frá öðrum eignum eða eignaflokkum.

Heildareignir fyrirtækis eru eignir, aðrar en viðskiptavild, sem stuðla að framtíðarsjóðstreymi hjá fjárskapandi einingu, sem verið er að endurskoða, og hjá öðrum fjárskapandi einingum.

Ráðstöfunarkostnaður er viðbótarkostnaður, sem rekja má beint til ráðstöfunar eignar eða fjárskapandi einingar, að undanskildum fjármagnskostnaði og tekjuskattskostnaði.

Afskrifanleg fjárhæð er kostnaðarverð eignar eða önnur fjárhæð, sem kemur í stað kostnaðarverðs í reikningsskilunum, að frádregnu hrakvirði hennar.

Afskriftir eru kerfisbundin skipting afskrifanlegrar fjárhæðar eignar á nýtingartíma hennar. (*)

Gangvirði að frádregnum sölukostnaði er sú fjárhæð sem fæst með sölu eignar eða fjárskapandi einingar í viðskiptum ótengdra aðila, sem eru upplýstir og fúsir til viðskiptanna, að frádregnum ráðstöfunarkostnaði.

Virðisrýrnunartap er sú fjárhæð sem bókfært verð eignar eða fjárskapandi einingar er umfram endurheimtanlega fjárhæð hennar.

Endurheimtanleg fjárhæð eignar eða fjárskapandi einingar er sú fjárhæð sem er gangvirði að frádregnum sölukostnaði eða notkunarvirði hennar hvor heldur fjárhæðin er hærri.

(*) Þegar um er að ræða óefnislega eign er hugtakið „afskriftir óefnislegra eigna“ notað í stað „afskriftir fastafjármuna“. Bæði hugtökin merkja það sama.

Nýtingartími er annaðhvort:

a) tímabilið, sem vænst er að eining noti eign

eða

b) fjöldi framleiðslueininga eða sambærilegra eininga sem vænta má að einingin afli með eigninni.

Notkunarvirði er núvirði framtíðarsjóðstreymis sem vænst er að myndist af eign eða fjárskapandi einingu.

AÐGREINING EIGNAR SEM GÆTI HAFA RÝRNAÐ AÐ VIRÐI

7. Í 8.-17. lið er tilgreint hvenær ákvarða skal endurheimtanlega fjárhæð. Í þessum kröfum er hugtakið „eign“ notað en kröfurnar gilda jafnt um einstaka eign og fjárskapandi einingu. Að öðru leyti er staðallinn uppbyggður sem hér segir:

a) Í 18.-57. lið eru settar fram kröfur um mat á endurheimtanlegri fjárhæð. Í þessum kröfum er hugtakið „eign“ einnig notað en kröfurnar gilda jafnt um einstaka eign og fjárskapandi einingu.

b) Í 58.-108. lið eru settar fram kröfur um færslu og mat virðisrýrnunartaps. Fjallað er um færslu og mats virðisrýrnunartaps vegna einstakra eigna annarra en viðskiptavildar í 58.-64. lið. Í 65.-108. lið er fjallað um færslu og mat virðisrýrnunartaps vegna fjárskapandi eininga og viðskiptavildar.

c) Í 109.-116. lið eru settar fram kröfur um bakfærslu virðisrýrnunartaps sem fært var á eign eða fjárskapandi einingu á fyrri tímabilum. Í þessum kröfum er hugtakið „eign“ aftur notað en kröfurnar gilda jafnt um einstaka eign eða fjárskapandi einingu. Viðbótarkröfur eru settar fram fyrir einstaka eign í 117.-121. lið, fyrir fjárskapandi einingu í 122. og 123. lið og fyrir viðskiptavild í 124. og 125. lið.

d) Í 126.-133. lið eru tilgreindar upplýsingarnar sem gefa þarf um virðisrýrnunartap og bakfærslu virðisrýrnunartaps vegna eigna og fjárskapandi eininga. Í 134.-137. lið eru tilgreindar viðbótarkröfur um upplýsingar fyrir fjárskapandi einingar sem viðskiptavild eða óefnislegum eignum með ótakmarkaðan nýtingartíma hefur verið skipt á í þeim tilgangi að prófa hvort virðisrýrnun hafi orðið.

8. Eign hefur rýrnað að virði þegar bókfært verð hennar er hærra en endurheimtanleg fjárhæð hennar. Í 12.-14. lið er lýst vísbendingum um að virðisrýrnunartap hafi orðið. Ef einhver þessara vísbendinga er fyrir hendi er gerð krafa um að eining vinni formlegt mat á endurheimtanlegri fjárhæð. Ef engin vísbending er um hugsanlegt virðisrýrnunartap er ekki gerð krafa um það í þessum staðli að eining framkvæmi formlegt mat á endurheimtanlegri fjárhæð með þeirri undantekningu sem lýst er í 10. lið.

9. ***Eining skal hvern reikningsskiladag meta hvort einhverjar vísbendingar séu um að eign kunni að hafa rýrnað að virði. Ef slík vísbending er fyrir hendi skal eining meta endurheimtanlega fjárhæð eignarinnar.***

10. ***Óháð því hvort vísbending er fyrir hendi um að virðisrýrnun hafi orðið skal eining einnig:***

a) kanna virðisrýrnun á óefnislegri eign með ótakmarkaðan nýtingartíma eða óefnislegri eign sem er ekki enn tiltæk til notkunar árlega með því að bera bókfært verð hennar saman við endurheimtanlega fjárhæð hennar. Virðisrýrnunarprófið má framkvæma hvenær sem er á árlegu tímabili að því tilskildu að það sé framkvæmt á sama tíma ár hvert. Kanna má virðisrýrnun mismunandi óefnislegra eigna á mismunandi tímum. Ef slík óefnisleg eign var í upphafi færð á yfirstandandi árlegu tímabili skal þó kanna virðisrýrnun þeirrar óefnislegu eignar fyrir lok yfirstandandi árlega tímabilsins.

IAS 36

b) kanna árlega hvort virðisrýrnun hafi orðið á viðskiptavild sem yfirtekin er við sameiningu fyrirtækja í samræmi við 80.-99. lið.

11. Meiri óvissa ríkir um getu óefnislegrar eignar til að mynda nægan, efnahagslegan framtíðarávinning svo að bókfært verð hennar endurheimtist áður en eignin er tiltæk til notkunar heldur en eftir að hún er tiltæk til notkunar. Af þeirri ástæðu er gerð krafa um það í þessum staðli að eining kanni a.m.k. árlega virðisrýrnun á bókfærðu verði óefnislegrar eignar, sem er ekki enn tiltæk til notkunar.

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) Á tímabilinu hefur markaðsverð eignar lækkað mikið umfram það sem vænta mætti vegna framrásar tímans eða venjulegrar notkunar.

b) Verulegar breytingar, sem hafa neikvæð áhrif á einingu, hafa átt sér stað á tímabilinu eða munu eiga sér stað í náinni framtíð í tæknilegu, markaðslegu, efnahagslegu eða lagalegu umhverfi, sem einingin starfar í, eða á þeim markaði sem eignin tengist tilheyrir.

c) Markaðsvextir eða annað markaðshlutfall arðsemi fjárfestinga hefur hækkað á tímabilinu og hækkanirnar munu líklega hafa áhrif á afvöxtunarstuðulinn sem notaður er til að reikna notkunarvirði eignar og lækka endurheimtanlega fjárhæð eignar verulega.

d) bókfært verð hreinna eigna einingarinnar, sem reikningsskilin taka til, er hærra en markaðsvirði hennar.

Innri upplýsingar

e) Vísbendingar eru fyrir hendi um úreldingu eða efnislegar skemmdir á eign.

f) Verulegar breytingar, sem hafa neikvæð áhrif á einingunа, hafa átt sér stað á tímabilinu eða þess er vænst að þær muni eiga sér stað í náinni framtíð að því er varðar hversu mikið eða á hvaða hátt eign er notuð eða búist er við að hún verði notuð. Til þessara breytinga teljast tilvik þegar eignin er ekki notuð, áætlanir um stöðvun eða endurskipulagningu rekstrar, sem eign tilheyrir, og áætlanir um ráðstöfun eignar fyrir áður áætlaða dagsetningu og endurmat á að nýtingartími hennar sé sem takmarkaður fremur en ótakmarkaður (*).

g) Í innri skýrslugerð eru fyrir hendi vísbendingar sem gefa til kynna að efnahagslegur árangur eignar sé eða muni verða verri en vænst hafði verið.

13. Skráin í 12. lið er ekki tæmandi. Eining getur fundið aðrar vísbendingar um að eign kunni að hafa rýrnað að virði og þær útheimta að einingin ákvarði endurheimtanlega fjárhæð eignar eða þegar um er að ræða viðskiptavild að hún framkvæmi virðisrýrnunarpróf í samræmi við 80.-99. lið.

14. Vísbendingar úr innri skýrslugerð, sem gefa til kynna að eign kunni að hafa rýrnað að virði eru m.a.:

a) sjóðstreymi vegna kaupa á eigninni eða síðari þörf fyrir handbært fé til að reka eignina eða viðhalda henni, sem er umtalsvert meira en það sem upphaflega var gert ráð fyrir í fjárhagsáætlun,

b) raunverulegt, hreint sjóðstreymi eða rekstrarhagnaður eða -tap af eigninni, sem er umtalsvert meira en það sem gert var ráð fyrir í fjárhagsáætlun,

(*) Þegar eign uppfyllir skilyrði um að vera skilgreind sem haldið til sölu (eða innifalin í ráðstöfunarflokki sem er skilgreindur sem haldið til sölu) fellur hún utan gildissviðs þessa staðals og er færð í samræmi við IFRS-staðal 5, *fastafjármunir sem haldið er til sölu og aflögð starfsemi*.

c) umtalsverð lækkun á áætluðu, hreinu sjóðstreymi eða rekstrarhagnaði eða umtalsverð hækkun á áætluðu tapi vegna eignarinnar,

eða

d) rekstrartap eða hreint útstreymi handbærs fjár vegna eignarinnar þegar fjárhæðir yfirstandandi tímabils eru lagðar saman við fjárhæðir í framtíðarfjárhagsáætlun.

15. Eins og fram kemur í 10. lið er gerð krafa um það í þessum staðli að virðisrýrnun óefnislegrar eignar með ótakmarkaðan nýtingartíma eða sem er ekki enn tiltæk til notkunar og sem viðskiptavild sé prófuð a.m.k. árlega. Hugtakið um mikilvægi á við þegar reynt er að komast að því hvort meta þarf endurheimtanlega fjárhæð eignar að undanskildum þeim tilvikum þegar kröfur 10. liðar eiga við. Ef fyrri útreikningar sýna t.d. að endurheimtanleg fjárhæð eignar er umtalsvert hærri en bókfært verð hennar þarf einingin ekki að endurmeta endurheimtanlega fjárhæð eignarinnar ef engir atburðir hafa átt sér stað sem myndu eyða mismuninum. Á sama hátt kann fyrri greining að sýna að endurheimtanleg fjárhæð eignar er ekki háð einni (eða fleiri) af vísbendingunum sem taldar eru upp í 12. lið.

16. Til skýringar á 15. lið er ekki gerð krafa um að eining framkvæmi formlegt mat á endurheimtanlegri fjárhæð eignar í eftirfarandi tilvikum ef markaðsvextir eða aðrir markaðsávöxtunarstuðlar á fjárfestingar hafa hækkað á tímabilinu:

a) ef ólíklegt er að afvöxtunarstuðullinn sem notaður er til að reikna út notkunarvirði eignarinnar verði fyrir áhrifum af hækkun þessara markaðsvaxta. Til dæmis getur verið um að ræða að hækkanir á skammtímavöxtum hafi ekki mikilvæg áhrif á afvöxtunarstuðulinn, sem notaður er á eign sem á langan nýtingartíma eftir.

b) ef líklegt er að afvöxtunarstuðullinn, sem notaður er til að reikna út notkunarvirði eignarinnar, verði fyrir áhrifum af hækkun þessara markaðsvaxta en fyrri næmisgreining á endurheimtanlegri fjárhæð sýnir að:

i) ólíklegt er að veruleg lækkun verði á endurheimtanlegri fjárhæð vegna þess að framtíðarsjóðstreymi muni líklega einnig hækka (í sumum tilvikum gæti eining t.d. sýnt fram á að hún lagi tekjur sínar að hækkunum á markaðsvöxtum),

eða

ii) að lækkunin á endurheimtanlegri fjárhæð muni líklega ekki leiða til verulegs virðisrýrnunartaps.

17. Ef vísbending er um að eign kunni að hafa rýrnað að virði getur það gefið til kynna að sá nýtingartími sem eftir er, afskriftaraðferð eða hrakvirði eignarinnar þarfnist endurskoðunar og aðlögunar samkvæmt þeim staðli sem á við um eignina jafnvel þó að ekkert virðisrýrnunartap sé fært vegna eignarinnar.

MAT Á ENDURHEIMTANLEGRI FJÁRHÆÐ

18. Í þessum staðli er endurheimtanleg fjárhæð skilgreind sem sú fjárhæð eignar eða fjárskapandi einingar sem er hærri af gangvirði að frádregnum sölukostnaði eða notkunarvirði hennar. Í 19.-57. lið eru settar fram kröfur um mat á endurheimtanlegri fjárhæð. Í þessum kröfum er hugtakið „eign“ notað en kröfurnar gilda jafnt um einstaka eign og fjárskapandi einingu.

19. Ekki er alltaf nauðsynlegt að ákvarða bæði gangvirði eignar að frádregnum sölukostnaði og notkunarvirði hennar. Ef önnur þessara fjárhæða er hærri en bókfært verð eignarinnar hefur eignin ekki rýrnað að virði og ekki er nauðsynlegt að meta hina fjárhæðina.

IAS 36

20. Það getur verið mögulegt að ákvarða gangvirði að frádregnum sölukostnaði jafnvel þó að ekki fari fram viðskipti með eign á virkum markaði. Stundum er þó ekki mögulegt að ákvarða gangvirði að frádregnum sölukostnaði vegna þess að enginn grundvöllur er til að framkvæma áreiðanlegt mat á fjárhæðinni sem fæst með sölu eignarinnar í viðskiptum ótengdra aðila sem eru upplýstir og fúsir til viðskiptanna. Í því tilviki getur eining notað notkunarvirði eignarinnar sem endurheimtanlega fjárhæð hennar.

21. Ef engin ástæða er til að ætla að notkunarvirði eignar sé verulega hærra en gangvirði hennar að frádregnum sölukostnaði má nota gangvirði eignar að frádregnum sölukostnaði sem endurheimtanlega fjárhæð hennar. Þessu er oft háttað svo þegar um er að ræða eign sem ætluð er til ráðstöfunar. Þetta stafar af því að notkunarvirði eignar sem ætluð er til ráðstöfunar samanstendur aðallega af hreinu ráðstöfunarverði vegna þess líklegt er að framtíðarsjóðstreymi vegna áframhaldandi notkunar eignarinnar fram að ráðstöfun verði óverulegt.

22. Endurheimtanleg fjárhæð er ákvörðuð fyrir einstaka eign nema eignin skili ekki innstreymi handbærs fjár sem er að stórum hluta óháð því innstreymi sem myndast vegna annarra eigna eða eignaflokka. Í þeim tilvikum er endurheimtanleg fjárhæð ákvörðuð fyrir þá fjárskapandi einingu sem eignin tilheyrir (sjá 65.-103. lið) nema:

    a) gangvirði eignarinnar að frádregnum sölukostnaði sé annaðhvort hærra en bókfært verð hennar

    eða

    b) unnt sé að áætla að notkunarvirði eignarinnar sé nálægt gangvirði að frádregnum sölukostnaði hennar og unnt sé að ákvarða gangvirði að frádregnum sölukostnaði.

23. Í sumum tilvikum kann mat, meðaltöl og einfaldari reikningsaðferðir að veita raunhæfa nálgun á þeim ítarlegu útreikningum sem sýndir eru í þessum staðli til að ákvarða gangvirði að frádregnum sölukostnaði eða notkunarvirði.

Mat á endurheimtanlegri fjárhæð óefnislegrar eignar með ótakmarkaðan nýtingartíma

24. Í 10. lið er gerð krafa um að virðisrýrnun óefnislegrar eignar með ótakmarkaðan nýtingartíma sé prófuð árlega með því að bera bókfært verð hennar saman við endurheimtanlega fjárhæð hennar óháð því hvort einhver vísbending sé um að hún hafi rýrnað að virði. Þó er heimilt að nota nýjasta ítarlega útreikning á endurheimtanlegri fjárhæð slíkrar eignar sem gerður var á fyrra tímabili til að prófa hvort sú eign hafi rýrnað að virði á yfirstandandi tímabili að því tilskildu að öll eftirfarandi viðmið séu uppfyllt:

    a) ef óefnislega eignin skilar ekki innstreymi handbærs fjár af áframhaldandi notkun sem er að stórum hluta óháð því innstreymi sem myndast vegna annarra eigna eða eignaflokka, og er því virðisrýrnunarprófuð sem hluti af fjárskapandi einingunni sem hún tilheyrir, hafa eignir og skuldir sem sú eining samanstendur af ekki breyst verulega frá nýjasta útreikningi á endurheimtanlegu fjárhæðinni,

    b) niðurstaða nýjasta útreiknings á endurheimtanlegri fjárhæð var fjárhæð sem var umtalsvert hærri en bókfært verð eignarinnar,

    og

    c) byggt á greiningu atburða sem hafa átt sér stað og aðstæðna sem hafa breyst frá nýjasta útreikningi á endurheimtanlegri fjárhæð eru hverfandi líkur á því að gildandi ákvörðun á endurheimtanlegri fjárhæð sé lægri en bókfært verð eignarinnar.

Gangvirði að frádregnum sölukostnaði

25. Besta vísbendingin um gangvirði eignar að frádregnum sölukostnaði sé verð í bindandi sölusamningi í viðskiptum ótengdra aðila sem er leiðrétt vegna viðbótarkostnaðar sem rekja mætti beint til ráðstöfunar eignarinnar.

26. Ef enginn bindandi sölusamningur er fyrir hendi en viðskipti með eign fara fram á virkum markaði er gangvirði að frádregnum sölukostnaði markaðsverð eignarinnar, að frádregnum ráðstöfunarkostnaði. Viðeigandi markaðsverð er venjulega gildandi kauptilboðsverð. Þegar gildandi kauptilboðsverð er ekki fáanlegt kann verð í nýjustu viðskiptum að skapa grundvöll til að meta gangvirði að frádregnum sölukostnaði, að því tilskildu að ekki hafi átt sér stað veruleg breyting á efnahagslegum aðstæðum milli viðskiptadags og þess dags þegar matið er framkvæmt.

27. Ef ekki er bindandi sölusamningur eða virkur markaður fyrir eign er gangvirði að frádregnum sölukostnaði byggt á bestu upplýsingum sem fáanlegar eru til að endurspegla fjárhæðina sem einingin gæti fengið við dagsetningu efnahagsreiknings fyrir ráðstöfun eignarinnar í viðskiptum ótengdra aðila þar sem aðilar eru upplýstir og fúsir til viðskiptanna, að frádregnum ráðstöfunarkostnaði. Við ákvörðun þessarar fjárhæðar tekur eining tillit til niðurstaðna nýliðinna viðskipta með sambærilegar eignir í sömu atvinnugrein. Gangvirði að frádregnum sölukostnaði endurspeglar ekki nauðungarsölu nema stjórnendur neyðist til að selja strax.

28. Ráðstöfunarkostnaður, annar en sá sem þegar hefur verið skuldfærður, er dreginn frá við ákvörðun gangvirðis að frádregnum sölukostnaði. Dæmi um slíkan kostnað eru lögfræðikostnaður, stimpilgjald og sambærilegir viðskiptaskattar, kostnaður við að fjarlægja eign og beinn viðbótarkostnaður við að undirbúa eign til sölu. Þó eru uppsagnarkjör (eins og þau eru skilgreind í IAS-staðli 19, starfskjör) og kostnaður, sem tengist samdrætti eða endurskipulagningu fyrirtækis eftir ráðstöfun eignar, ekki beinn viðbótarkostnaður við ráðstöfun eignar.

29. Stundum krefst ráðstöfun eignar þess að kaupandi yfirtaki skuld og einungis eitt gangvirði að frádregnum sölukostnaði er fáanlegt fyrir bæði eignina og skuldina. Í 78. lið er útskýrt hvernig farið skal með slík tilvik.

Notkunarvirði

30. ***Eftirfarandi þættir skulu endurspeglast í útreikningi á notkunarvirði eignar:***

a) mat á framtíðarsjóðstreyminu sem einingin væntir að fá af eigninni,

b) væntingar um hugsanlegar breytingar á fjárhæð eða tímasetningu þessa framtíðarsjóðstreymis,

c) tímavirði peninga táknað með núverandi áhættulausum markaðsvöxtum,

d) verðið sem það kostar að taka á sig óvissuna sem felst í eigninni,

og

e) aðrir þættir, eins og lausafjárskortur, sem markaðsaðilar myndu láta koma fram í verðlagningu framtíðarsjóðstreymis sem einingin væntir að fá af eigninni.

31. Mat á notkunarvirði eignar felur í sér eftirfarandi skref:

a) mat á inn- og útstreymi handbærs fjár í framtíðinni, sem mun fást af áframhaldandi notkun eignarinnar og endanlegri ráðstöfun hennar,

og

b) beitingu viðeigandi afvöxtunarstuðuls gagnvart þessu framtíðarsjóðstreymi.

IAS 36

32. Þættina sem auðkenndir eru í b-, d- og e-lið 30. liðar má endurspegla sem leiðréttingar á framtíðarsjóðstreymi eða leiðréttingar á afvöxtunarstuðli. Sama aðferð eining notar til að endurspegla væntingar um hugsanlegar breytingar á fjárhæð eða tímasetningu framtíðarsjóðstreymis skal niðurstaðan endurspegla vænt núvirði framtíðarsjóðstreymis, þ.e. vegið meðaltal allra hugsanlegra niðurstaðna. Í viðbæti A eru frekari leiðbeiningar um notkun núvirðisaðferðar við mat á notkunarvirði eignar.

Grundvöllur mats á framtíðarsjóðstreymi

33. ***Við mat á notkunarvirði skal eining:***

a) byggja sjóðstreymisspá á raunhæfum og rökstuddum forsendum sem sýna besta mat stjórnenda á efnahagsaðstæðunum sem munu vera fyrir hendi það sem eftir er af nýtingartíma eignarinnar. Ytri vísbendingar skulu hafa meira vægi.

b) byggja sjóðstreymisspár á nýjustu fjárhagsáætlunum sem stjórnendur hafa samþykkt en ekki taka tillit til inn- og útstreymis handbærs fjár í framtíðinni sem búist er við af fjárhagslegri framtíðarendurskipulagningu eða vegna þess að árangur eignarinnar er bættur eða lagaður. Spár, sem byggja á þessum fjárhagsáætlunum/spám, skulu að hámarki ná yfir fimm ára tímabil nema unnt sé að færa rök fyrir lengra tímabili.

c) meta sjóðstreymisspár fram yfir tímabilið sem nýjustu fjárhagsáætlanir/spár ná yfir með því að nota framreikning, byggðan á fjárhagsáætlununum/spánum með stöðugum eða lækkandi vaxtarhraða fyrir árin á eftir nema unnt sé að færa rök fyrir auknum hraða. Þessi vaxtarhraði skal ekki vera meiri en langtímameðalvaxtarhraði vörunnar, atvinnugreinarinnar eða landsins eða landanna, sem einingin starfar í, eða á þeim markaði þar sem eignin er notuð nema unnt sé að færa rök fyrir meiri hraða.

34. Stjórnendur meta réttmæti forsendnanna sem gildandi sjóðstreymisspár eru byggðar á með því að kanna ástæður fyrir mismun á fyrri sjóðstreymisspám og raunverulegu sjóðstreymi. Stjórnendur skulu tryggja að forsendurnar sem gildandi sjóðstreymisspár eru byggðar á séu í samræmi við fyrra raunverulegt sjóðstreymi að því tilskildu að áhrif síðari atburða eða aðstæðna sem voru ekki til staðar þegar raunverulega sjóðstreymið myndaðist geri það viðeigandi.

35. Ítarlegar, skýrar og áreiðanlegar fjárhagsáætlanir/-spár um framtíðarsjóðstreymi að því er tekur til tímabila, sem eru lengri en fimm ár, eru yfirleitt ekki fáanlegar. Af þessum sökum er mat stjórnenda á framtíðarsjóðstreymi byggt á nýjustu fjárhagsáætlunum/-spám fyrir næstu fimm ár að hámarki. Stjórnendur mega nota sjóðstreymisspár sem eru byggðar á fjárhagsáætlunum/-spám fyrir tímabil sem er lengra en fimm ár ef þeir eru þess fullvissir að þessar spár séu áreiðanlegar og þeir geti sýnt fram á getu sína, sem byggist á fyrri reynslu, til að spá fyrir um sjóðstreymi á þessu lengra tímabili af nákvæmni.

36. Sjóðstreymisspár þar til að nýtingartíma eignar lýkur eru metnar með því að framreikna spár um sjóðstreymi sem eru byggðar á fjárhagsáætlunum/-spám með því að nota vaxtarhraða fyrir árin á eftir. Þessi hraði er stöðugur eða fer lækkandi nema að aukning á hraðanum samsvari hlutlægum upplýsingum um mynstur á lífsskeiði vöru eða atvinnugreinar. Vaxtarhraðinn er núll eða neikvæður ef við á.

37. Þar sem skilyrði eru ákjósanleg er líklegt að samkeppnisaðilar komi inn á markað og takmarki vöxt. Þegar til lengri tíma er litið (t.d. 20 ár) munu því einingar eiga erfitt með að fara fram úr sögulegum meðalvaxtarhraða þeirra vara, atvinnugreina, eða lands eða landa, sem einingin starfar í, eða markaðarins þar sem eignin er notuð.

38. Þegar upplýsingar úr fjárhagsáætlunum/-spám eru notaðar skoðar eining hvort upplýsingarnar endurspegli raunhæfar og rökstuddar forsendur og sýni besta mat stjórnenda á þeim efnahagsaðstæðum sem verða það sem eftir er af nýtingartíma eignarinnar.

Samsetning mats á framtíðarsjóðstreymi

39. ***Mat á framtíðarsjóðstreymi skal fela í sér:***

a) spár um innstreymi handbærs fjár af áframhaldandi notkun eignarinnar,

b) spár um útstreymi handbærs fjár, sem nauðsynlegt er að stofna til í þeim tilgangi að mynda innstreymi handbærs fjár af áframhaldandi notkun eignarinnar (þ.m.t. útstreymi handbærs fjár til að undirbúa eignina til notkunar) og sem rekja má beint eða ráðstafa til eignarinnar á raunhæfum og samræmdum grundvelli

og

c) hreint sjóðstreymi, ef eitthvert er, sem verður móttekið (eða greitt) vegna ráðstöfunar eignarinnar við lok nýtingartíma hennar.

40. Mat á framtíðarsjóðstreymi og afvöxtunarstuðullinn endurspegla svipaðar forsendur um verðhækkanir sem rekja má til almennrar verðbólgu. Ef afvöxtunarstuðullinn felur í sér áhrif verðhækkana sem rekja má til almennrar verðbólgu er framtíðarsjóðstreymi því metið á nafnvirði. Ef afvöxtunarstuðullinn felur ekki í sér áhrif verðhækkana sem rekja má til almennrar verðbólgu er framtíðarsjóðstreymi metið á raunvirði (en felur í sér sérstakar verðhækkanir eða verðlækkanir í framtíðinni).

41. Spár um útstreymi handbærs fjár taka til daglegs viðhalds á eigninni auk óbeins framtíðarkostnaðar sem rekja má beint til eða ráðstafa á notkun eignarinnar á raunhæfum og samræmdum grundvelli.

42. Þegar bókfært verð eignar felur ekki enn í sér allt útstreymi handbærs fjár sem stofnað verður til áður en hún er tilbúin til notkunar eða sölu felur mat á framtíðarútstreymi handbærs fjár í sér mat á frekara útstreymi handbærs fjár sem vænst er að stofnað verði til áður en eignin er tilbúin til notkunar eða sölu. Þetta á t.d. við um byggingu, sem verið er að reisa, eða þróunarverkefni sem ekki er enn lokið.

43. Til að forðast tvítalningu skal mat á framtíðarsjóðstreymi ekki fela í sér:

a) innstreymi handbærs fjár frá eignum, sem skila innstreymi handbærs fjár, sem er að stórum hluta óháð innstreymi handbærs fjár frá eigninni sem verið er að endurskoða (t.d. fjáreignir eins og viðskiptakröfur),

og

b) útstreymi handbærs fjár sem tengist skuldbindingum sem hafa verið skuldfærðar (t.d. skuldir, lífeyrir eða áætlaðar skuldbindingar).

44. ***Framtíðarsjóðstreymi skal metið miðað við núverandi ástand eignarinnar Mat á framtíðarsjóðstreymi skal ekki fela í sér mat á inn- og útstreymi handbærs fjár sem búist er við að myndist vegna:***

a) fjárhagslegrar framtíðarendurskipulagningar, sem einingin hefur ekki enn skuldbundið sig til

eða

b) þess að árangur eignarinnar er bættur eða lagaður.

45. Vegna þess að framtíðarsjóðstreymi er metið miðað við núverandi ástand eignarinnar endurspeglar notkunarvirði ekki:

a) framtíðarútstreymi handbærs fjár eða tengdan sparnað vegna lækkunar á kostnaði (t.d. lækkanir á starfsmannakostnaði) eða ávinning sem vænst er að verði af fjárhagslegri framtíðarendurskipulagningu, sem eining hefur ekki enn skuldbundið sig til,

IAS 36

b) framtíðarútstreymi handbærs fjár sem bætir eða lagar efnahagslegan árangur eignarinnar eða tengt innstreymi handbærs fjár sem búist er við að myndist af slíku útstreymi.

46. Endurskipulagning er áætlun sem er skipulögð og stýrt af stjórnendum og breytir verulega umfangi viðskiptanna, sem eining fæst við, eða á hvaða hátt viðskiptin fara fram. Í IAS-staðli 37, *reiknaðar skuldbindingar, óvissar skuldir og óvissar eignir*, er að finna leiðbeiningar sem skýra hvenær eining telst skuldbundin til endurskipulagningar.

47. Þegar eining skuldbindur sig til endurskipulagningar er líklegt að hún hafi áhrif á sumar eignir. Þegar eining hefur skuldbundið sig til endurskipulagningar:

a) endurspeglast sparnaður vegna lækkunar á kostnaði og annar ávinningur af endurskipulagningunni í ákvörðun notkunarvirðis, mati á inn- og útstreymi handbærs fjár í framtíðinni (byggt á nýjustu fjárhagsáætlunum/-spám sem stjórnendur hafa samþykkt)

og

b) er mat á framtíðarútstreymi handbærs fjár vegna endurskipulagningarinnar innifalið í endurskipulagningarákvæði samkvæmt IAS-staðli 37.

Skýringardæmi 5 sýnir áhrif framtíðarendurskipulagningar á útreikning notkunarvirðis.

48. Þar til eining stofnar til útstreymis handbærs fjár sem bætir eða eykur efnahagslegan árangur eignar felur mat á framtíðarsjóðstreymi ekki í sér mat á framtíðarinnstreymi handbærs fjár sem vænst er að verði vegna þessa útstreymis handbærs fjár (sjá skýringardæmi 6).

49. Mat á framtíðarsjóðstreymi tekur til framtíðarútstreymis handbærs fjár sem er nauðsynlegt til að viðhalda því stigi efnahagslegs ávinnings sem vænst er að verði af eigninni í núverandi ástandi. Þegar fjárskapandi eining samanstendur af eignum með mismunandi áætlaðan nýtingartíma sem allar eru nauðsynlegar fyrir áframhaldandi rekstur einingarinnar er endurnýjun eigna með styttri nýtingartíma talin hluti af daglegu viðhaldi eignarinnar þegar framtíðarsjóðstreymi sem tengist einingunni er metið. Þegar einstök eign samanstendur af einingum með mismunandi áætlaðan nýtingartíma er endurnýjun eininga með styttri nýtingartíma á sama hátt talin hluti af daglegu viðhaldi eignarinnar þegar framtíðarsjóðstreymi sem eignin myndar er metið.

50. ***Mat á framtíðarsjóðstreymi skal ekki fela í sér:***

a) inn- eða útstreymi handbærs fjár vegna fjármögnunarhreyfinga,

eða

b) endurgreiðslur eða greiðslur á tekjuskatti.

51. Mat á framtíðarsjóðstreymi endurspeglar forsendur sem samræmast því hvernig afvöxtunarstuðull er ákvarðaður. Að öðrum kosti eru áhrif sumra forsendna tvítalin eða litið er fram hjá þeim. Vegna þess að tímavirði peninga er tekið til skoðunar með því að afvaxta metið framtíðarsjóðstreymi felur þetta sjóðstreymi ekki í sér inn- eða útstreymi vegna fjármögnunarhreyfinga. Eins er framtíðarsjóðstreymi einnig metið fyrir skatta þar sem afvöxtunarstuðull er ákvarðaður fyrir skatta.

52. ***Mat á hreinu sjóðstreymi, sem verður móttekið (eða greitt) vegna ráðstöfunar eignar við lok nýtingartíma, skal vera sú fjárhæð sem eining væntir að fá fyrir ráðstöfun eignarinnar í viðskiptum ótengdra aðila sem eru upplýstir og fúsir til viðskiptanna, að frádregnum áætluðum ráðstöfunarkostnaði.***

53. Mat á hreinu sjóðstreymi sem verður móttekið (eða greitt) vegna ráðstöfunar eignar við lok nýtingartíma er ákvarðað á sambærilegan hátt og gangvirði eignar að frádregnum sölukostnaði nema að eftirfarandi gildir við mat á þessu hreina sjóðstreymi:

a) einingin notar það verð sem var í gildi á þeim degi, sem matið var unnið á sambærilegum eignum, sem hafa lokið nýtingartíma sínum og voru reknar við sambærilegar aðstæður og eignin verður notuð við.

b) einingin leiðréttir þetta verð vegna áhrifa af framtíðarverðhækkunum vegna almennrar verðbólgu og áhrifa af sérstökum framtíðarverðhækkunum eða -lækkunum. Ef ekki er tekið tillit til áhrifa af almennri verðbólgu í mati á framtíðarsjóðstreymi af áframhaldandi notkun eignarinnar og með afvöxtunarstuðli undanskilur einingin líka þessi áhrif mati á hreinu sjóðstreymi vegna ráðstöfunar.

Framtíðarsjóðstreymi í erlendum gjaldmiðli

54. Framtíðarsjóðstreymi er metið í þeim gjaldmiðli sem það verður til í og síðan afvaxtað með afvöxtunarstuðli sem er viðeigandi fyrir þann gjaldmiðil. Eining umreiknar núvirðið á stundargengi dagsetningar útreiknings notkunarvirðis.

Afvöxtunarstuðull

55. ***Afvöxtunarstuðullinn eða -stuðlarnir skal vera afvöxtunarstuðull eða –stuðlar fyrir skatta sem endurspegla núverandi markaðsmat á:***

a) tímavirði peninga

og

b) áhættuna sem fylgir þessari eign sérstaklega sem mat á framtíðarsjóðstreymi hefur ekki verið leiðrétt fyrir.

56. Stuðull, sem endurspeglar núverandi markaðsmat á tímavirði peninga og áhættuna sem fylgir eigninni sérstaklega, er sú ávöxtun sem fjárfestar myndu þarfnast ef þeir ættu að velja fjárfestingu sem myndi skila sjóðstreymi sem að fjárhæð, tímasetningu og áhættustefnu jafngilti því sem einingin væntir að fá af eigninni. Þessi stuðull er metinn út frá þeim stuðli, sem kemur óbeint fram í núverandi markaðsviðskiptum með sambærilegar eignir, eða út frá vegnum meðaltalskostnaði fjármagns skráðrar einingar sem á einstaka eign (eða eignasafn) sem er sambærilegt eigninni, sem er til endurskoðunar, með tilliti til þjónustugetu og áhættu. Þegar mat á framtíðarsjóðstreymi hefur verið leiðrétt vegna áhættu skal afvöxtunarstuðullinn eða -stuðlarnir sem notaðir eru til að meta notkunarvirði eignar ekki endurspegla þá áhættu. Að öðrum kosti eru áhrif sumra forsendna tvítalin.

57. Þegar hlutfall, tengt sérstakri eign, fæst ekki beint af markaðnum notar eining staðgengla til að meta afvöxtunarstuðulinn. Í viðbæti A eru frekari leiðbeiningar um mat afvöxtunarstuðuls í slíkum tilvikum.

FÆRSLA OG MAT VIRÐISRÝRNUNARTAPS

58. Í 59.-64. lið eru settar fram kröfur um færslu og mat virðisrýrnunartaps á einstakri eign annarri en viðskiptavild. Fjallað er um færslu og mats virðisrýrnunartaps á fjárskapandi einingu og viðskiptavild í 65.-108. lið.

59. ***Þá og því aðeins að endurheimtanleg fjárhæð eignar sé lægri en bókfært verð hennar skal lækka bókfært verð eignarinnar í endurheimtanlega fjárhæð hennar. Sú lækkun er virðisrýrnunartap.***

60. ***Virðisrýrnunartap skal strax fært í rekstrarreikningi nema eignin sé bókfærð á endurmetinni fjárhæð samkvæmt öðrum staðli (t.d. í samræmi við endurmatslíkanið í IAS-staðli 16, varanlegir rekstrarfjármunir). Virðisrýrnunartap á endurmetinni eign skal meðhöndlað sem endurmatslækkun í samræmi við hinn staðalinn.***

61. Virðisrýrnunartap á eign sem hefur ekki verið endurmetin er fært í rekstrarreikningi. Þó er virðisrýrnunartap á endurmetinni eign fært beint á móti sérhverjum endurmatsreikningi sem kann að vera á eigninni að því marki sem virðisrýrnunartapið er ekki hærra en fjárhæðin sem er á endurmatsreikningnum vegna sömu eignar.

IAS 36

62. ***Þegar fjárhæðin, sem metin er vegna virðisrýrnunartaps, er hærri en bókfært verð eignarinnar sem hún tengist skal eining færa skuld þá og því aðeins að gerð sé krafa um það í öðrum staðli.***

63. ***Eftir færslu virðisrýrnunartaps skal leiðrétta afskriftagjaldfærslu vegna eignarinnar á framtíðartímabilum til að skipta endurmetnu bókfærðu verði eignarinnar, að frádregnu hrakvirði (ef eitthvað er), á kerfisbundinn hátt á það sem eftir er af nýtingartíma hennar.***

64. Ef virðisrýrnunartap er fært eru tengdar, frestaðar skattinneignir eða -skuldir ákvarðaðar í samræmi við IAS-staðal 12, *tekjuskattar*, með því að bera endurmetið bókfært verð eignarinnar saman við skattstofn hennar (sjá skýringardæmi 3).

FJÁRSKAPANDI EININGAR OG VIÐSKIPTAVILD

65. Í 66.-108. lið eru settar fram kröfur um hvernig ber að skilgreina fjárskapandi einingar, sem eign tilheyrir, og ákvarða bókfært verð og færslu virðisrýrnartaps vegna fjárskapandi eininga og viðskiptavildar.

Skilgreining fjárskapandi einingar sem eign tilheyrir

66. ***Ef einhverjar vísbendingar eru um að eign kunni að hafa rýrnað að virði skal meta endurheimtanlega fjárhæð að því er varðar þá einstöku eign. Ef ekki er unnt að meta endurheimtanlega fjárhæð einstakrar eignar skal eining ákvarða endurheimtanlega fjárhæð fjárskapandi einingarinnar sem eignin tilheyrir (fjárskapandi eining sem eignin tilheyrir).***

67. Ekki er unnt að ákvarða endurheimtanlega fjárhæð einstakrar eignar ef:

a) ekki er unnt að meta notkunarvirði eignarinnar nálægt gangvirði að frádregnum sölukostnaði (t.d. þegar ekki er unnt að meta framtíðarsjóðstreymi af áframhaldandi notkun eignar sem óverulegt)

og

b) eignin myndar ekki innstreymi handbærs fjár sem er að stærstum hluta óháð því sem aðrar eignir skila.

Í slíkum tilvikum er einungis unnt að ákvarða notkunarvirði og þar af leiðandi endurheimtanlega fjárhæð fyrir fjárskapandi einingu sem eignin tilheyrir.

Dæmi

Námueining á einkajárnbraut til stuðnings námurekstri sínum. Einkajárnbrautina væri aðeins unnt að selja fyrir hrakvirði og hún skilar ekki innstreymi handbærs fjár sem er að stórum hluta óháð innstreymi handbærs fjár frá öðrum eignum námunnar.

Ekki er unnt að meta endurheimtanlega fjárhæð einkajárnbrautarinnar vegna þess að ekki er unnt að ákvarða notkunarvirði hennar og það er sennilega annað en hrakvirði. Þess vegna metur einingin endurheimtanlega fjárhæð fjárskapandi einingarinnar sem einkajárnbrautin tilheyrir, þ.e. námunnar í heild.

68. Eins og skilgreint er í 6. lið er fjárskapandi eining, sem eign tilheyrir, minnsti eignaflokkurinn sem inniheldur eignina og skilar innstreymi handbærs fjár sem er að stórum hluta óháð innstreymi handbærs fjár frá öðrum eignum eða eignaflokkum. Aðgreining fjárskapandi einingar, sem eign tilheyrir, byggist á mati. Ef ekki er unnt að ákvarða endurheimtanlega fjárhæð að því er varðar einstaka eign aðgreinir eining minnsta safn eigna sem skilar að miklu leyti sjálfstæðu innstreymi handbærs fjár.

Dæmi

Strætisvagnafyrirtæki veitir þjónustu samkvæmt samningi við sveitarfélag sem krefst lágmarksþjónustu á fimm aðskildum leiðum. Eignir, sem notaðar eru á hverri leið og sjóðstreymi af hverri leið, er unnt að skilgreina fyrir hverja leið um sig. Ein af leiðunum er rekin með talsverðu tapi.

Vegna þess að einingin á þess ekki kost að skerða einungis eina strætisvagnaleið er minnsta, skilgreinanlega innstreymi handbærs fjár, sem er að stórum hluta óháð innstreymi handbærs fjár frá öðrum eignum eða eignaflokkum, það innstreymi handbærs fjár sem leiðirnar fimm skila saman. Fjárskapandi einingin fyrir hverja leið er strætisvagnafyrirtækið í heild.

69. Peningalegt innstreymi er innstreymi handbærs fjár og ígildis þess sem er móttekið frá aðilum utan einingarinnar. Við skilgreiningu á því hvort innstreymi handbærs fjár frá eign (eða eignaflokki) sé að stórum hluta óháð innstreymi handbærs fjár frá öðrum eignum (eða eignaflokkum) tekur eining tillit til ýmissa þátta, þ.m.t. hvernig stjórnendur fylgjast með rekstri einingarinnar (eins og eftir vörulínum, starfsemi, einstökum staðsetningum, héruðum eða svæðum) eða hvernig stjórnendur taka ákvarðanir um áframhaldandi eignarhald eða ráðstöfun eigna og rekstrar einingarinnar. Skýringardæmi 1 er dæmi um skilgreiningu fjárskapandi einingar.

70. ***Ef virkur markaður er fyrir hendi fyrir afurðir sem eign eða eignaflokkur framleiðir skal sú eign eða eignaflokkur vera skilgreind sem fjárskapandi eining jafnvel þó að sumar eða allar afurðirnar séu notaðar innan fyrirtækisins. Ef innstreymi handbærs fjár sem eign eða fjárskapandi eining skilar verður fyrir áhrifum af innri milliverðlagningu skal eining nota besta mat stjórnenda á framtíðarmarkaðsverði sem fengist í viðskiptum ótengdra aðila við mat á:***

a) framtíðarinnstreymi handbærs fjár sem notað er til að ákvarða notkunarvirði eignarinnar eða fjárskapandi einingarinnar

og

b) framtíðarútstreymi handbærs fjár sem notað er til að ákvarða notkunarvirði annarra eigna eða fjárskapandi eininga sem verða fyrir áhrifum af innri milliverðlagningu.

71. Jafnvel þótt afurðir, sem eign eða eignaflokkur framleiðir, séu að hluta eða allar notaðar af öðrum einingum sem tilheyra einingunni (t.d. vörur á millistigi framleiðsluferlis) myndar þessi eign eða eignaflokkur sérstaka, fjárskapandi einingu ef einingin gæti selt afurðina á virkum markaði. Ástæðan er sú að þessi eign eða eignaflokkur gæti myndað innstreymi handbærs fjár sem myndi vera að miklu leyti óháð innstreymi handbærs fjár frá öðrum eignum eða eignaflokkum. Þegar notaðar eru upplýsingar, byggðar á fjárhagsáætlunum/spám sem tengjast slíkri fjárskapandi einingu, eða annarri eign eða fjárskapandi einingu sem verður fyrir áhrifum af innri milliverðlagningu, leiðréttir eining þessar upplýsingar ef innra millifærsluverð endurspeglar ekki besta mat stjórnenda á framtíðarmarkaðsverði sem fengist í viðskiptum ótengdra aðila.

IAS 36

72. ***Fjárskapandi einingar skulu skilgreindar á samræmdan hátt frá einu tímabili til annars fyrir sömu eignir eða gerðir eigna nema rök séu fyrir breytingu.***

73. Ef eining ákvarðar að eign tilheyri annarri fjárskapandi einingu en hún gerði á fyrri tímabilum eða að gerðir eigna, sem lagðar eru saman, að því er varðar fjárskapandi einingunа, hafi breyst er í 130. lið krafist tiltekinna upplýsinga um fjárskapandi einingunа ef virðisrýrnunartap er fært eða bakfært vegna fjárskapandi einingarinnar.

Endurheimtanleg fjárhæð og bókfært verð fjárskapandi einingar

74. Endurheimtanleg fjárhæð fjárskapandi einingar er gangvirði að frádregnum sölukostnaði eða notkunarvirði fjárskapandi einingarinnar hvor heldur fjárhæðin er hærri. Þegar ákvarða skal endurheimtanlega fjárhæð fjárskapandi einingar skal lesa allar tilvísanir í 19.-57. lið til „eignar“ sem tilvísanir til „fjárskapandi einingar“.

75. ***Bókfært verð fjárskapandi einingar skal ákvarðað á grundvelli sem samræmist því hvernig endurheimtanleg fjárhæð hinnar fjárskapandi einingar er ákvörðuð.***

76. Bókfært verð fjárskapandi einingar:

a) felur aðeins í sér bókfært verð þeirra eigna, sem unnt er að rekja beint til eða skipta á raunhæfan og samræmdan hátt á hina fjárskapandi einingu og sem munu skapa það framtíðarinnstreymi handbærs fjár sem metið er við ákvörðun notkunarvirðis fjárskapandi einingarinnar,

og

b) felur ekki í sér bókfært verð allra færðra skulda nema ekki sé unnt að ákvarða endurheimtanlega fjárhæð fjárskapandi einingarinnar án þess að taka tillit til skuldanna. Þetta er vegna þess að gangvirði að frádregnum sölukostnaði og notkunarvirði fjárskapandi einingar er ákvarðað, að undanskildu sjóðstreymi, sem tengist eignum sem eru ekki hluti af fjárskapandi einingunni og skuldum sem hafa þegar verið færðar (sjá 28. og 43. lið).

77. Þegar eignir eru flokkaðar vegna mats á endurheimtanleika er mikilvægt að telja til fjárskapandi einingarinnar allar eignir sem skila viðkomandi innstreymi handbærs fjár. Annars kann fjárskapandi einingin að virðast endurheimtanleg að fullu þegar í raun hefur átt sér stað virðisrýrnunartap. Í sumum tilvikum er ekki unnt að skipta tilteknum eignum á raunhæfan og samræmdan hátt á fjárskapandi einingu þó að frá þeim komi hluti áætlaðs framtíðarsjóðstreymis hinnar fjárskapandi einingar. Þetta kann t.d. að eiga við um viðskiptavild eða heildareignir fyrirtækis, s.s. eignir aðalskrifstofu. Í 80.-103. lið er útskýrt hvernig meðhöndla skal þessar eignir þegar prófað er hvort virðisrýrnunartap hafi átt sér stað á fjárskapandi einingu.

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 gangvirði að frádregnum sölukostnaði (eða áætlað sjóðstreymi af endanlegri ráðstöfun) fjárskapandi einingarinnar áætlað söluverð 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.

Dæmi

Fyrirtæki rekur námu í landi þar sem gerð er krafa um það samkvæmt lögum að eigandi komi svæðinu í upprunalegt horf þegar námurekstri lýkur. Kostnaður við að koma því í upprunalegt horf felur í sér að endurnýja jarðvegsþekjuna sem verður að fjarlægja áður en námurekstur hefst. Áætluð skuldbinding vegna kostnaðarins við að endurnýja jarðvegsþekjuna var færð um leið og jarðvegsþekjan var fjarlægð. Fjárhæð skuldbindingarinnar var færð sem hluti af kostnaði námunnar og er afskrifuð á nýtingartíma námunnar. Bókfært verð skuldbindingarinnar vegna kostnaðar við að koma svæðinu í upprunalegt horf er 500 GE (*) sem jafngildir núvirði kostnaðarins við að koma svæðinu í upprunalegt horf.

Einingin er að prófa hvort virðisrýrnunartap hafi orðið á námunni. Fjárskapandi einingin fyrir námuna er náman í heild. Einingin hefur fengið ýmis tilboð um kaup á námunni á verði í kringum 800 GE. Þetta verð felur í sér að kaupandi yfirtekur skuldbindinguna um að endurnýja jarðvegsþekjuna. Kostnaður við að ráðstafa námunni er óverulegur. Notkunarvirði námunnar er u.þ.b. 1.200 GE, að undanskildum kostnaði við endurgerð. Bókfært verð námunnar er 1.000 GE.

Gangvirði að frádregnum sölukostnaði fjárskapandi einingarinnar er 800 GE. Með þessari fjárhæð er tekið tillit til kostnaðar við að koma svæðinu í upprunalegt horf sem þegar hefur verið gert ráð fyrir. Af því leiðir að notkunarvirði fjárskapandi einingarinnar er ákvarðað með tilliti til kostnaðar við endurgerð og er áætlað 700 GE (1.200 að frádregnum 500). Bókfært verð fjárskapandi einingarinnar er 500 GE sem er bókfært verð námunnar (1.000 GE), að frádregnu bókfærðu verði áætluðu skuldbindingarinnar vegna kostnaðar við að koma svæðinu í upprunalegt horf (500 GE). Endurheimtanleg fjárhæð fjárskapandi einingarinnar er því hærri en bókfært verð hennar.

79. Af hagkvæmnisástæðum er endurheimtanleg fjárhæð fjárskapandi einingar stundum ákvörðuð með tilliti til eigna, sem eru ekki hluti af fjárskapandi einingunni (t.d. viðskiptakröfur eða aðrar fjáreignir), eða skulda sem þegar hafa verið færðar (t.d. skuldir, lífeyrir og aðrar áætlaðar skuldbindingar). Í þeim tilvikum er bókfært verð fjárskapandi einingarinnar hækkað sem nemur bókfærðu verði þessara eigna og lækkað um bókfært verð þessara skulda.

Viðskiptavild

Skipting viðskiptavildar á fjárskapandi einingar

80. ***Þegar virðisrýrnunarprófun er gerð skal viðskiptavild sem yfirtekin er við sameiningu fyrirtækja skipt frá yfirtökudegi á allar fjárskapandi einingar yfirtökuaðilans eða fjárskapandi einingaflokka sem búist er við að njóti ávinnings af samvirkni sameiningarinnar óháð því hvort öðrum eignum eða skuldum yfirtekna aðilans er ráðstafað til þeirra eininga eða einingaflokka. Sérhver eining eða einingaflokkur sem viðskiptavildinni er ráðstafað til skal:***

a) sýna lægsta stig innan einingarinnar þar sem fylgst er með viðskiptavildinni vegna innri stjórnunar

og

b) ekki vera stærri en starfsþáttur sem er byggður annaðhvort á aðal- eða aukaskýrslusniði sem ákvarðað er í samræmi við IAS-staðal 14, starfsþáttaskýrslur.

81. Viðskiptavild, sem er yfirtekin við sameiningu fyrirtækja, sýnir greiðslu frá yfirtökuaðila vegna ætlaðs efnahagslegs ávinnings í framtíðinni af eignum sem ekki er hægt að aðgreina og færa sérstaklega hverja fyrir sig. Viðskiptavild skapar ekki sjóðstreymi, óháð öðrum eignum eða eignaflokkum og er oft framlag til sjóðstreymis fleiri en einnar fjárskapandi einingar. Stundum er ekki hægt að skipta viðskiptavild á einstakar fjárskapandi einingar þannig að það ekki sé tilviljunarkennt heldur aðeins á fjárskapandi einingaflokka. Af þessu leiðir að lægsta stig innan einingarinnar þar sem fylgst er með viðskiptavild vegna innri stjórnunar samanstendur stundum af nokkrum fjárskapandi einingum sem viðskiptavildin tengist en sem er ekki hægt að skipta henni á. Vísanir í 83.-99. lið til fjárskapandi einingar sem viðskiptavild er skipt á skulu einnig lesast sem vísanir í fjárskapandi einingaflokk sem viðskiptavildinni er skipt á.

(*) Í þessum staðli eru fjárhæðir tilgreindar í „gjaldmiðilseiningum“ (GE).

IAS 36

82. Beiting krafnanna í 80. lið leiðir til þess að kannað er hvort viðskiptavild hafi rýrnað að virði á stigi sem endurspeglar með hvaða hætti eining stjórnar rekstrinum og viðskiptavildin tengdist með eðlilegum hætti. Því er oftast ekki nauðsynlegt að þróa reikningsskilakerfi til viðbótar.

83. Verið getur að fjárskapandi eining sem viðskiptavild er deilt út á vegna virðisrýrnunarprófunar svari ekki til stigsins þar sem viðskiptavild er deilt út á í samræmi við IAS-staðal 21, *áhrif gengisbreytinga í erlendum gjaldmiðlum*, til að mæla gengishagnað og gengistap. Ef þess er t.d. krafist í IAS-staðli 21 að eining skipti viðskiptavild á tiltölulega lág stig til að mæla gengishagnað og gengistap er þess ekki krafist að hún geri virðisrýrnunarprófun á sama stigi nema að hún fylgist einnig með viðskiptavildinni á því stigi vegna innri stjórnunar.

84. ***Ef ekki er hægt að ljúka upphaflegri skiptingu viðskiptavildar sem var yfirtekin við sameiningu fyrirtækja fyrir lok árlega tímabilsins þegar sameining fyrirtækjanna fór fram skal þeirri upphaflegu skiptingu lokið fyrir lok fyrsta árlega tímabilsins sem hefst eftir yfirtökudag.***

85. Ef ekki er hægt að ákvarða upphaflega færslu sameiningar fyrirtækja til bráðabirgða nema við lok tímabilsins þegar sameiningin á sér stað skal yfirtökuaðili í samræmi við IFRS-staðal 3, *sameining fyrirtækja*:

a) nota bráðabirgðagildin við færslu sameiningarinnar

og

b) færa allar leiðréttingar á bráðabirgðagildunum vegna endanlegrar leiðréttingar á upphaflegu færslunni innan tólf mánaða frá yfirtökudegi.

Í slíkum tilvikum er hugsanlegt að ekki sé hægt að ljúka upphaflegri skiptingu viðskiptavildar sem var yfirtekin við sameininguna áður en árlega tímabilinu sem sameiningunni var komið til leiðar á lýkur. Ef sú er raunin birtir einingin upplýsingarnar sem krafist er í 133. lið.

86. ***Ef viðskiptavild hefur verið útdeilt á fjárskapandi einingu og einingin ráðstafar rekstri innan einingarinnar skal viðskiptavildin sem tengist rekstrinum sem ráðstafað er:***

a) innifalin í bókfærðu verði rekstrarins þegar hagnaðar eða tap er ákvarðaður við ráðstöfun

og

b) metin á grundvelli hlutfallslegs virðis rekstursins sem ráðstafað var og þess hluta fjárskapandi einingarinnar sem haldið var eftir nema að einingin geti sýnt fram á að önnur aðferð endurspegli betur viðskiptavildina sem tengist rekstrinum sem er ráðstafað.

Dæmi

Eining selur rekstur sem var hluti af fjárskapandi einingu sem viðskiptavild hefur verið skipt á fyrir 100 GE. Ekki er hægt nema af handahófi að skilgreina eða tengja viðskiptavildina sem skipt er á eininguna eignaflokki eða stigi sem er lægra en sú eining. Endurheimtanleg fjárhæð þess hluta fjárskapandi einingarinnar sem haldið er eftir er 300 GE.

Vegna þess að ekki er hægt að skilgreina eða tengja viðskiptavildina sem skipt er á fjárskapandi eininguna eignaflokki á stigi sem er lægra en einingin þannig að það sé ekki tilviljunarkennt skal viðskiptavildin sem tengd er rekstrinum sem var ráðstafað metin á grundvelli hlutfallslegs virðis rekstrarins sem var ráðstafað og hluta einingarinnar sem haldið er eftir. Þess vegna eru 25% viðskiptavildarinnar sem skipt var á fjárskapandi eininguna innifalin í bókfærðu verði rekstrarins sem er seldur.

87. ***Ef eining endurskipuleggur skipulag sitt á framsetningu skýrslna þannig að breytingar verði á samsetningu einnar eða fleiri fjárskapandi eininga sem viðskiptavild hefur verið skipt á skal viðskiptavildinni endurskipt á einingarnar sem verða fyrir áhrifum. Þessi endurskipting skal gerð með aðferðinni sem byggist á hlutfallslegu verðmæti og er sambærileg og sú sem er notuð þegar eining ráðstafar rekstri innan fjárskapandi einingar nema að einingin geti sýnt fram á að önnur aðferð endurspegli betur viðskiptavildina sem tengd er endurskipulögðum einingum.***

Dæmi

Viðskiptavild hefur áður verið skipt á fjárskapandi einingu A. Ekki er hægt að skilgreina eða tengja viðskiptavildina sem skipt er á A eignaflokki eða stigi sem er lægra en A nema af handahófi. Skipta á A upp og samþætta þremur öðrum fjárskapandi einingum, B, C og D.

Vegna þess að ekki er hægt að skilgreina eða tengja viðskiptavildina sem skipt er á A eignaflokki á stigi sem er lægra en A á hátt sem ekki er handahófskenndur er henni endurskipt á einingar B, C og D á grundvelli hlutfallslegs verðmætis þriggja hluta A áður en þeir eru samþættir B, C og D.

Prófun hvort virðisrýrnunartap hafi orðið á fjárskapandi einingu með viðskiptavild

88. ***Þegar viðskiptavild tengist fjárskapandi einingu eins og lýst er í 81. lið en hefur ekki verið skipt á þá einingu skal ætíð prófað hvort einingin hafi virðisrýrnað þegar vísbending er fyrir hendi um að eignin hafi virðisrýrnað með því að bera saman bókfært verð eignarinnar án viðskiptavildar og endurheimtanlega fjárhæð hennar. Virðisrýrnunartap skal fært í samræmi við 104. lið.***

89. Ef fjárskapandi eining sem lýst er í 88. lið innifelur í bókfærðu verði sínu óefnislega eign sem hefur ótakmarkaðan nýtingartíma eða er ekki enn tiltæk til notkunar og aðeins er hægt að prófa hvort sú eign hafi virðisrýrnað sem hluti af fjárskapandi einingu er þess einnig krafist í 10. lið að einingin sé virðisrýrnunarprófuð árlega.

90. ***Fjárskapandi eining sem viðskiptavild hefur verið skipt á skal virðisrýrnunarprófuð árlega og ætíð þegar vísbending er fyrir hendi um að einingin hafi virðisrýrnað með því að bera saman bókfært verð einingarinnar að meðtalinni viðskiptavild og endurheimtanlega fjárhæð einingarinnar. Ef endurheimtanleg fjárhæð einingarinnar er hærri en bókfært verð einingarinnar skal einingin og viðskiptavildin sem skipt var á eininguna ekki talin hafa virðisrýrnað. Ef bókfært verð einingarinnar er hærra en endurheimtanleg fjárhæð einingarinnar skal einingin færa virðisrýrnunartapið í samræmi við 104. lið.***

Hlutdeild minnihluta

91. Viðskiptavild sem færð er við sameiningu fyrirtækja sýnir viðskiptavild sem yfirtekin er af móðurfélagi byggt á eignarhlutfalli móðurfélagsins frekar en fjárhæð viðskiptavildar sem stjórnað er af móðurfélaginu vegna sameiningar fyrirtækjanna í samræmi við IFRS-staðal 3. Viðskiptavild sem rekja má til hlutdeildar minnihluta er því ekki færð í samstæðureikningsskil móðurfélagsins. Ef viðskiptavild hefur verið skipt á hlutdeild minnihluta í fjárskapandi einingu í samræmi við þetta samanstendur bókfært verð þeirrar einingar af:

a) bæði hlutdeild móðurfélagsins og hlutdeild minnihlutans í aðgreinanlegum hreinum eignum einingarinnar

og

b) hlutdeild móðurfélagsins í viðskiptavild.

Hluti endurheimtanlegrar fjárhæðar fjárskapandi einingar sem ákvörðuð er í samræmi við þennan staðal er þó rekjanleg til hlutdeildar minnihluta í viðskiptavild.

92. Af því leiðir að til að virðisrýrnunarprófa fjárskapandi einingu með viðskiptavild sem er ekki að öllu leyti í eigu móðurfélagsins er bókfært verð einingarinnar nafnleiðrétt áður en það er borið saman við endurheimtanlega fjárhæð. Þetta er gert með því að uppfæra bókfært verð viðskiptavildar sem skipt er á eininguna til að taka til viðskiptavildar hlutdeildar minnihlutans. Þetta nafnleiðrétta bókfærða verð er svo borið saman við endurheimtanlega fjárhæð einingarinnar til að ákvarða hvort fjárskapandi einingin hafi rýrnað að virði. Ef það hefur gerst skiptir einingin virðisrýrnunartapinu fyrst í samræmi við 104. lið til að lækka bókfært verð viðskiptavildar sem skipt er á eininguna.

93. Vegna þess að viðskiptavild er aðeins færð að því marki sem nemur eignarhluta móðurfélagsins er virðisrýrnunartapi sem tengist viðskiptavildinni þó skipt á milli þess sem rekja má til móðurfélagsins og þess sem rekja má til hlutdeildar minnihluta og aðeins hið fyrra er fært sem virðisrýrnunartap viðskiptavildar.

94. Ef heildarvirðisrýrnunartap sem tengist viðskiptavild er minna en sem nemur því sem fjárhæðin sem nafnleiðrétt bókfært verð fjárskapandi einingarinnar er hærra en endurheimtanleg fjárhæð hennar er þess krafist í 104. lið að umframfjárhæðinni sé skipt hlutfallslega á aðrar eignir einingarinnar á grundvelli bókfærðs verðs sérhverrar eignar í einingunni.

95. Skýringardæmi 7 skýrir virðisrýrnunarprófun fjárskapandi einingar með viðskiptavild sem er ekki að öllu leyti í eigu móðurfélags.

Tímasetning virðisrýrnunarprófana

96. ***Árlegt virðisrýrnunarpróf vegna fjárskapandi einingar sem viðskiptavild hefur verið skipt á má framkvæma hvenær sem er á árlegu tímabili að því tilskildu að prófunin sé framkvæmd á sama tíma ár hvert. Kanna má virðisrýrnun mismunandi fjárskapandi eininga á mismunandi tímum. Ef hluti eða öll viðskiptavild sem skipt var á fjárskapandi einingu var yfirtekin við sameiningu fyrirtækja á yfirstandandi árlega tímabilinu skal þó kanna virðisrýrnun þeirrar einingar fyrir lok yfirstandandi árlega tímabilsins.***

97. ***Ef eignir sem fjárskapandi einingin samanstendur af og viðskiptavild hefur verið skipt á eru virðisrýrnunarprófaðar á sama tíma og einingin sem inniheldur viðskiptavildina skal virðisrýrnunarprófa þær á undan einingunni sem inniheldur viðskiptavildina. Á sama hátt ef fjárskapandi einingar sem samanstanda af flokki fjárskapandi eininga sem viðskiptavild hefur verið skipt á eru virðisrýrnunarprófaðar á sama tíma og einingaflokkurinn sem inniheldur viðskiptavildina skal virðisrýrnunarprófa einstakar einingar á undan einingaflokknum sem inniheldur viðskiptavildina.***

98. Þegar fjárskapandi eining sem viðskiptavild hefur verið skipt á er virðisrýrnunarprófuð kann að vera fyrir hendi vísbending um virðisrýrnun eignar innan einingarinnar sem inniheldur viðskiptavildina. Í slíkum tilvikum prófar einingin fyrst hvort eignin hafi orðið fyrir virðisrýrnunartapi og færir virðisrýrnunartap fyrir þá eign áður en hún prófar hvort virðisrýrnun hafi orðið á fjárskapandi einingunni sem inniheldur viðskiptavildina. Á sama hátt kann að vera fyrir hendi vísbending um að fjárskapandi eining innan flokks eininga sem inniheldur viðskiptavildina hafi virðisrýrnað. Í slíkum tilvikum prófar einingin fyrst hvort fjárskapandi einingin hafi orðið fyrir virðisrýrnunartapi og færir virðisrýrnunartap fyrir þá einingu áður en hún prófar hvort virðisrýrnun hafi orðið á einingaflokknum sem viðskiptavildinni er skipt á.

99. ***Þó er heimilt að nota nýjasta ítarlega útreikning á endurheimtanlegri fjárhæð fjárskapandi einingar sem viðskiptavild hefur verið skipt á sem gerður var á fyrra tímabili til að prófa hvort sú eining hafi rýrnað að virði á yfirstandandi tímabili að því tilskildu að öll eftirfarandi viðmið séu uppfyllt:***

a) eignirnar og skuldirnar sem einingin samanstendur af hafa ekki breyst verulega frá því að endurheimtanleg fjárhæð var síðast reiknuð,

b) niðurstaða nýjasta útreiknings á endurheimtanlegri fjárhæð var fjárhæð sem var umtalsvert hærri en bókfært verð einingarinnar

og

c) byggt á greiningu atburða sem hafa átt sér stað og aðstæðna sem hafa breyst frá nýjasta útreikningi á endurheimtanlegri fjárhæð eru líkurnar á því að gildandi ákvörðun á endurheimtanlegri fjárhæð sé lægri en gildandi bókfært verð einingarinnar hverfandi.

Heildareignir fyrirtækis

100. Til heildareigna fyrirtækis teljast eignir samstæðu eða deilda eins og bygging þar sem höfuðstöðvar eða deild einingarinnar eru, tölvubúnaðarmiðstöð eða rannsóknarmiðstöð. Uppbygging einingar ákvarðar hvort eign falli að skilgreiningu þessa staðals á heildareignum fyrirtækis fyrir tiltekna, fjárskapandi einingu. Helstu einkenni heildareigna fyrirtækis eru að þær skapa ekki innstreymi handbærs fjár sem er óháð öðrum eignum eða eignaflokkum og bókfært verð þeirra er ekki unnt að rekja að fullu til fjárskapandi einingarinnar sem verið er að endurskoða.

101. Vegna þess að heildareignir fyrirtækis skapa ekki sérstakt innstreymi handbærs fjár er ekki unnt að ákvarða endurheimtanlega fjárhæð einstakrar, sameiginlegrar eignar nema stjórnendur hafi ákveðið að ráðstafa eigninni. Af því leiðir að við vísbendingu um að sameiginleg eign hafi rýrnað að virði er endurheimtanleg fjárhæð ákvörðuð fyrir fjárskapandi eininguna eða flokk fjárskapandi eininganna sem sameiginlega eignin tilheyrir og hún borin saman við bókfært verð þessarar fjárskapandi einingar eða flokk fjárskapandi eininga. Virðisrýrnunartap er fært í samræmi við 104. lið.

102. ***Við prófun á því hvort virðisrýrnun hafi orðið á fjárskapandi einingu skal eining skilgreina allar heildareignir fyrirtækis sem tengjast fjárskapandi einingunni sem verið er að endurskoða. Ef hluta bókfærðs verðs heildareignar:***

a) er hægt að skipta á raunhæfan og samræmdan hátt á þá einingu skal einingin bera saman bókfært verð einingarinnar, að meðtöldum þeim hluta bókfærðs verðs sameiginlegu eignarinnar sem skipt er á eininguna, og endurheimtanlega fjárhæð hennar. Virðisrýrnunartap skal fært í samræmi við 104. lið.

b) er ekki hægt að skipta á raunhæfan og samræmdan hátt á þá einingu skal einingin:

i) bera saman bókfært verð einingarinnar, að frátalinni sameiginlegu eigninni, og endurheimtanlega fjárhæð hennar og færa virðisrýrnunartap í samræmi við 104. lið,

ii) skilgreina minnsta flokk fjárskapandi eininga sem inniheldur fjárskapandi eininguna, sem verið er að endurskoða, og unnt er að skipta hluta bókfærðs verð á á raunhæfan og samræmdan hátt

og

iii) bera saman bókfært verð þess flokks fjárskapandi eininga, þ.m.t. þann hluta bókfærðs verðs sameiginlegu eignarinnar sem skipt er á þann flokk eininga, og endurheimtanlega fjárhæð einingaflokksins. Virðisrýrnunartap skal fært í samræmi við 104. lið.

103. Skýringardæmi 8 sýnir beitingu þessarar krafna á heildareignir fyrirtækis.

IAS 36

Virðisrýrnunartap fjárskapandi einingar

104. ***Virðisrýrnunartap skal fært fyrir fjárskapandi einingu (minnsta flokk fjárskapandi eininga sem viðskiptavild eða sameiginlegri eign hefur verið skipt á) ef, og aðeins ef, endurheimtanleg fjárhæð einingarinnar (flokks eininganna) er lægri en bókfært verð einingarinnar (flokks eininganna) Virðisrýrnunartapinu skal skipt til að lækka bókfært verð eigna einingarinnar (flokka eininganna) í eftirfarandi röð:***

a) fyrst til að lækka bókfært verð viðskiptavildar sem skipt er á fjárskapandi einingunа (flokk eininganna),

og

b) síðan á aðrar eignir einingarinnar (flokks eininganna) í hlutfalli við bókfært verð hverrar eignar í einingunni (flokki eininganna).

Þessar lækkanir á bókfærðu verði skulu meðhöndlaðar sem virðisrýrnunartöp einstakra eigna og færðar í samræmi við 60. lið.

105. ***Við skiptingu virðisrýrnunartaps í samræmi við 104. lið skal eining ekki lækka bókfært verð eignar niður fyrir það sem hæst er af:***

a) gangvirði að frádregnum sölukostnaði (ef unnt er að ákvarða það),

b) notkunarvirði (ef unnt er að ákvarða það),

og

c) núll.

Fjárhæð virðisrýrnunartaps, sem hefði annars verið skipt á eignina, skal skipt í réttu hlutfalli á hinar eignir einingarinnar (flokk eininganna).

106. Ef engin hagkvæm leið er til að meta endurheimtanlega fjárhæð sérhverrar eignar fjárskapandi einingar er í þessum staðli krafist handahófskenndrar skiptingar á virðisrýrnunartapi milli eigna einingarinnar, annarra en viðskiptavildar, vegna þess að allar eignir fjárskapandi einingar vinna saman.

107. Ef ekki er unnt að ákvarða endurheimtanlega fjárhæð einstakrar eignar (sjá 67. lið):

a) er virðisrýrnunartap fært á eignina ef bókfært verð hennar er hærra en það sem hærra er af gangvirði að frádregnum sölukostnaði og niðurstöðum skiptingaraðferðanna, sem lýst er í 104. og 105. lið,

og

b) ekkert virðisrýrnunartap er fært á eignina ef tengda, fjárskapandi einingin hefur ekki rýrnað að virði. Þetta á við jafnvel þó að gangvirði eignarinnar að frádregnum sölukostnaði sé lægra en bókfært verð hennar.

Dæmi

Vél hefur orðið fyrir skemmdum en virkar enn þá, þó ekki jafn vel og áður en hún skemmdist. Gangvirði vélarinnar að frádregnum sölukostnaði er lægra en bókfært verð hennar. Vélin skapar ekki sjálfstætt innstreymi handbærs fjár. Minnsti, skilgreinanlegi eignaflokkur, sem inniheldur vélina og skapar innstreymi handbærs fjár sem er að stærstum hluta óháð innstreymi handbærs fjár frá öðrum eignum, er framleiðslulínan sem vélin tilheyrir. Endurheimtanleg fjárhæð framleiðslulínunnar sýnir að framleiðslulínan í heild sinni hefur ekki rýrnað að virði.

1. forsenda: fjárhagsáætlanir/spár, sem stjórnendur hafa samþykkt, endurspegla enga skuldbindingu stjórnenda til að endurnýja vélina.

Endurheimtanlega fjárhæð vélarinnar er ekki unnt að meta eina og sér vegna þess að notkunarvirði vélarinnar:

a) kann að vera annað en gangvirði hennar að frádregnum sölukostnaði,

og

b) er aðeins unnt að ákvarða fyrir fjárskapandi eininguna sem vélin tilheyrir (framleiðslulínuna).

Framleiðslulínan hefur ekki rýrnað að virði. Þess vegna er ekkert virðisrýrnunartap fært á vélina. Samt sem áður getur verið að einingin þurfi að endurmeta afskriftatímabil eða afskriftaraðferð vélarinnar. Hugsanlega er þörf á styttra afskriftatímabili eða hraðari afskriftaraðferð til að endurspegla það sem áætlað er að verði eftir af nýtingartíma vélarinnar eða nýtingarmynstri efnahagslegs ávinnings sem vænst er að einingin neyti.

2. forsenda: fjárhagsáætlanir/spár, sem stjórnendur hafa samþykkt, endurspegla skuldbindingu stjórnenda til að endurnýja vélina og selja hana í náinni framtíð. Sjóðstreymi af áframhaldandi notkun vélarinnar þar til henni er ráðstafað er metið sem óverulegt.

Unnt er að áætla að notkunarvirði vélarinnar liggi nærri gangvirði hennar að frádregnum sölukostnaði. Þess vegna er unnt að ákvarða endurheimtanlega fjárhæð vélarinnar og ekkert tillit er tekið til fjárskapandi einingarinnar sem vélin tilheyrir (þ.e. framleiðslulínunnar). Af því að gangvirði vélarinnar að frádregnum sölukostnaði er lægra en bókfært verð hennar er virðisrýrnunartap fært á vélina.

108. ***Eftir að kröfum í 104. og 105. lið hefur verið fullnægt skal færa skuld vegna fjárhæðar sem eftir er af virðisrýrnunartapi á fjárskapandi einingu þá og því aðeins að gerð sé krafa um það í öðrum staðli.***

BAKFÆRSLA VIRÐISRÝRNUNARTAPS

109. Í 110.-116. lið eru settar fram kröfur um bakfærslu virðisrýrnunartaps sem fært var á eign eða fjárskapandi einingu á fyrri tímabilum. Í þessum kröfum er hugtakið „eign“ notað en kröfurnar gilda jafnt um einstaka eign eða fjárskapandi einingu. Viðbótarkröfur eru settar fram fyrir einstaka eign í 117.-121. lið, fyrir fjárskapandi einingu í 122. og 123. lið og fyrir viðskiptavild í 124. og 125. lið.

110. ***Eining skal meta við hverja dagsetningu reikningsskila hvort einhverjar vísbendingar séu um að virðisrýrnunartap, sem fært var á eign aðra en viðskiptavild á fyrri tímabilum, sé e.t.v. ekki lengur til staðar eða hafi minnkað. Ef slík vísbending er fyrir hendi skal eining meta endurheimtanlega fjárhæð eignarinnar.***

111. ***Við mat á því hvort einhverjar vísbendingar séu um að virðisrýrnunartap, sem fært var á eign aðra 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:***

IAS 36

Ytri upplýsingar

a) markaðsverð eignarinnar hefur hækkað verulega á tímabilinu.

b) verulegar breytingar, sem hafa jákvæð áhrif á einingu, hafa átt sér stað á tímabilinu eða munu eiga sér stað í náinni framtíð í tæknilegu, markaðslegu, efnahagslegu eða lagalegu umhverfi, sem einingin starfar í, eða á þeim markaði sem eign tilheyrir.

c) markaðsvextir eða annað markaðshlutfall arðsemi fjárfestinga hefur lækkað á tímabilinu og þessar lækkanir munu líklega hafa áhrif á afvöxtunarstuðulinn sem notaður er til að reikna notkunarvirði eignar og hækka endurheimtanlega fjárhæð eignarinnar verulega.

Innri upplýsingar

d) verulegar breytingar, sem hafa haft jákvæð áhrif á eininguna, hafa átt sér stað á tímabilinu eða vænst er að eigi sér stað í náinni framtíð að því marki eða eftir því á hvaða hátt eign er notuð eða vænst er að hún verði notuð. Þessar breytingar taka til kostnaðar, sem stofnað hefur verið til á tímabilinu til að bæta eða laga efnahagslegan árangur eignarinnar eða endurskipuleggja reksturinn, sem eignin tilheyrir.

e) vísbending er fyrir hendi í innri skýrslugerð sem gefur til kynna að efnahagslegur árangur eignarinnar sé eða verði betri en vænst hafði verið.

112. Vísbendingar um hugsanlega lækkun virðisrýrnunartaps í 111. lið endurspegla einkum vísbendingarnar um hugsanlegt virðisrýrnunartap í 12. lið.

113. Ef vísbending er um að virðisrýrnunartap, sem fært var á aðra eign en viðskiptavild, sé ekki lengur fyrir hendi eða hafi minnkað getur það gefið til kynna að endurskoða eða leiðrétta þurfi það sem eftir er af nýtingartíma, afskriftaraðferðinni eða hrakvirðinu í samræmi við þann staðal sem á við um eignina jafnvel þó að ekkert virðisrýrnunartap sé bakfært vegna eignarinnar.

114. ***Virðisrýrnunartap, sem fært var á eign aðra en viðskiptavild á fyrri tímabilum, skal bakfært þá og því aðeins að átt hafi sér stað breyting á því mati sem notað er til að ákvarða endurheimtanlega fjárhæð eignarinnar frá því að síðasta virðisrýrnunartap var fært. Í þeim tilvikum skal hækka bókfært verð eignarinnar að endurheimtanlegri fjárhæð með þeirri undantekningu sem lýst er í 117. lið. Sú hækkun er bakfærsla virðisrýrnunartaps.***

115. Bakfærsla virðisrýrnunartaps endurspeglar aukna, áætlaða þjónustugetu eignar, annaðhvort vegna notkunar eða sölu, frá þeim degi þegar eining færði síðast virðisrýrnunartap af eigninni. Gerð er krafa í 130. lið að eining aðgreini þá breytingu á mati sem veldur hækkuninni á áætlaðri þjónustugetu. Dæmi um breytingar á mati eru:

a) breyting á grundvelli endurheimtanlegrar fjárhæðar (þ.e. hvort endurheimtanleg fjárhæð sé byggð á gangvirði að frádregnum sölukostnaði eða notkunarvirði),

b) ef endurheimtanleg fjárhæð var byggð á notkunarvirði, breyting á fjárhæð eða tímasetningu áætlaðs framtíðarsjóðstreymis eða á afvöxtunarstuðli

eða

c) ef endurheimtanleg fjárhæð var byggð á gangvirði að frádregnum sölukostnaði, breyting á mati einstakra þátta í gangvirði að frádregnum sölukostnaði.

116. Notkunarvirði eignar kann að verða hærra en bókfært verð eignarinnar einfaldlega vegna þess að núvirði framtíðarinnstreymis handbærs fjár eykst eftir því sem þau færast nær. Þjónustugeta eignarinnar hefur þó ekki aukist. Þess vegna er virðisrýrnunartap ekki bakfært einungis vegna framrásar tímans (stundum kallað „lúkning“ afvöxtunarstuðulsins) jafnvel þótt endurheimtanleg fjárhæð eignarinnar verði hærri en bókfært verð hennar.

Bakfærsla virðisrýrnunartaps einstakrar eignar

117. ***Hækkað bókfært verð eignar annarrar en viðskiptavildar vegna bakfærslu virðisrýrnunartaps skal ekki vera hærra en það bókfærða verð sem hefði verið ákvarðað (að frádregnum afskriftum) hefði ekkert virðisrýrnunartap verið fært á eignina á fyrri árum.***

118. Allar hækkanir á bókfærðu verði eignar annarrar en viðskiptavildar umfram bókfært verð, sem hefði verið ákvarðað (að frádregnum afskriftum) hefði ekkert virðisrýrnunartap verið fært á eignina á fyrri árum, eru endurmat. Við færslu slíks endurmats beitir eining þeim staðli sem á við um eignina.

119. ***Bakfærslu virðisrýrnunartaps á eign aðra en viðskiptavild skal færa strax í rekstrarreikningi nema eignin sé bókfærð á endurmetinni fjárhæð samkvæmt öðrum staðli (t.d. í samræmi við endurmatslíkanið í IAS-staðli 16,*** **varanlegir rekstrarfjármunir*****). Bakfærsla alls virðisrýrnunartaps á endurmetinni eign skal meðhöndluð sem endurmatshækkun í samræmi við þann staðal.***

120. Bakfærsla virðisrýrnunartaps á endurmetinni eign er færð beint til hækkunar á eigin fé undir fyrirsögninni endurmatsreikningur. Að því marki sem virðisrýrnunartap af sömu endurmetnu eign var áður fært í rekstrarreikning er bakfærsla virðisrýrnunartaps þó einnig færð í rekstrarreikning.

121. ***Eftir að bakfærsla virðisrýrnunartaps er færð skal leiðrétta afskriftagjaldfærslu vegna eignarinnar á framtíðartímabilum til að skipta endurmetnu bókfærðu verði eignarinnar að frádregnu hrakvirði (ef eitthvert er) á kerfisbundinn hátt á það sem eftir er af nýtingartíma hennar.***

Bakfærsla virðisrýrnunartaps fjárskapandi einingar

122. ***Bakfærslu virðisrýrnunartaps fjárskapandi einingar skal skipta á eignir einingarinnar, að frátalinni viðskiptavild, í hlutfalli við bókfært verð þeirra eigna. Þessar hækkanir á bókfærðu verði skulu meðhöndlaðar sem bakfærslur virðisrýrnunartapa af einstakri eign og færðar í samræmi við 119. lið.***

123. ***Við skiptingu bakfærslu virðisrýrnunartaps af fjárskapandi einingu í samræmi við 122. lið skal bókfært verð eignar ekki hækkað umfram það sem lægra er af:***

a) endurheimtanlegri fjárhæð (ef unnt er að ákvarða hana)

og

b) bókfærðu verði sem hefði verið ákvarðað (að frádregnum afskriftum) hefði ekkert virðisrýrnunartap verið fært á eignina á fyrri árum.

Fjárhæð bakfærslu virðisrýrnunartaps, sem hefði annars verið skipt á eignina, skal skipt í réttu hlutfalli á hinar eignir einingarinnar aðrar en viðskiptavild.

IAS 36

Bakfærsla virðisrýrnunartaps viðskiptavildar

124. ***Virðisrýrnunartap sem er fært vegna viðskiptavildar skal ekki bakfært á síðara tímabili.***

125. Samkvæmt IAS-staðli 38, *óefnislegar eignir*, er óheimilt að færa viðskiptavild sem myndast innan fyrirtækis. Líklegt er að hækkun á endurheimtanlegri fjárhæð viðskiptavildar á tímabilunum eftir að virðisrýrnunartap er fært vegna þeirrar viðskiptavildar sé hækkun á viðskiptavild sem myndast innan fyrirtækis fremur en bakfærsla á virðisrýrnunartapi sem fært var vegna yfirteknu viðskiptavildarinnar.

UPPLÝSINGAR

126. ***Eining skal birta eftirfarandi fyrir sérhvern eignaflokk:***

a) fjárhæð virðisrýrnunartapa, sem færð eru í rekstrarreikning á tímabilinu, og þá sérlínu (sérlínur) í rekstrarreikningnum, sem þessi virðisrýrnunartöp teljast til,

b) fjárhæð bakfærslu virðisrýrnunartapa, sem færð eru í rekstrarreikning á tímabilinu, og þá sérlínu (sérlínur) í rekstrarreikningnum, sem þessi virðisrýrnunartöp teljast ti,.

c) fjárhæð virðisrýrnunartapa á endurmetnum eignum, sem færð eru beint á eigið fé á tímabilinu,

d) fjárhæð bakfærslna virðisrýrnunartapa á endurmetnum eignum, sem færð eru beint á eigið fé á tímabilinu.

127. Eignaflokkur er hópur eigna sem eru sambærilegar að gerð og notaðar á sambærilegan hátt í rekstri einingarinnar.

128. Upplýsingarnar, sem gerð er krafa um í 126. lið, má setja fram með öðrum upplýsingum sem greint er frá fyrir þann eignaflokk. Þessar upplýsingar mega t.d. vera innifaldar í afstemmingu bókfærðs verðs varanlegra rekstrarfjármuna í upphafi og við lok tímabils eins og gerð er krafa um í IAS-staðli 16, *varanlegir rekstrarfjármunir*.

129. ***Eining sem gerir starfsþáttaskýrslur í samræmi við IAS-staðal 14, starfsþáttaskýrslur, skal greina frá eftirfarandi fyrir sérhvern starfsþátt sem gera þarf skil á samkvæmt aðalskýrslusniði einingarinnar:***

a) fjárhæð virðisrýrnunartapa sem færð eru í rekstrarreikning og beint á eigið fé á tímabilinu,

b) fjárhæð bakfærslna virðisrýrnunartapa sem færð eru í rekstrarreikning og beint á eigið fé á tímabilinu.

130. ***Eining skal birta eftirfarandi fyrir sérhvert verulegt virðisrýrnunartap sem fært er eða bakfært á tímabilinu vegna einstakrar eignar, þ.m.t viðskiptavild eða fjárskapandi eining:***

a) þá atburði og aðstæður, sem leiddu til færslu eða bakfærslu virðisrýrnunartapsins,

b) fjárhæð virðisrýrnunartapsins, sem var fært eða bakfært,

c) að því er varðar einstaka eign:

i) eðli eignarinnar

og

ii) frásagnarskylda starfsþáttinn sem eignin tilheyrir miðað við aðalskýrslusnið einingarinnar ef einingin gerir starfsþáttaskýrslu í samræmi við IAS-staðal 14.

d) að því er varðar fjárskapandi einingu:

i) lýsingu á fjárskapandi einingunni (s.s. hvort hún er vörulína, verksmiðja, starfsemi, landssvæði, starfsþáttur, sem gera þarf skil á, eins og skilgreint er í IAS-staðli 14),

ii) fjárhæð virðisrýrnunartaps, sem fært er eða bakfært eftir eignaflokki, og ef einingin gerir starfsþáttaskýrslu í samræmi við IAS-staðal 14, eftir frásagnarverðum starfsþætti, sem gera þarf skil á, samkvæmt aðalskýrslusniði fyrirtækisins

og

iii) ef samanlagðar eignir til að skilgreina fjárskapandi einingu hafa breyst frá fyrra mati á endurheimtanlegri fjárhæð (ef einhver er) fjárskapandi einingarinnar skal lýsa núverandi og fyrri aðferð við að leggja saman eignir og ástæðunum fyrir breytingunni á því hvernig fjárskapandi einingin er skilgreind,

e) hvort endurheimtanleg fjárhæð eignarinnar (fjárskapandi einingarinnar) er gangvirði að frádregnum sölukostnaði eða notkunarvirði,

f) grunninn sem notaður er til ákvarða gangvirði að frádregnum sölukostnaði (s.s. hvort að gangvirði hafi verið ákvarðað með hliðsjón af virkum markaði) ef endurheimtanleg fjárhæð er gangvirði að frádregnum sölukostnaði,

g) afvöxtunarstuðulinn eða afvöxtunarstuðlana sem notaðir eru í núverandi mati og fyrra mati (ef það er fyrir hendi) á notkunarvirði ef endurheimtanleg fjárhæð er notkunarvirði.

131. ***Eining skal birta eftirfarandi upplýsingar fyrir samanlögð virðisrýrnunartöp og samanlagðar bakfærslur virðisrýrnunartapa sem færðar eru á tímabili sem engar upplýsingar eru birtar fyrir í samræmi við 130. lið:***

a) helstu eignaflokka sem verða fyrir áhrifum af virðisrýrnunartöpum og helstu eignaflokka sem verða fyrir áhrifum af bakfærslu virðisrýrnunartapa,

b) helstu atburði og aðstæður, sem leiddu til færslu þessara virðisrýrnunartapa eða bakfærslu virðisrýrnunartapanna.

132. Eining er hvött til þess að greina frá forsendum sem notaðar eru til að ákvarða endurheimtanlega fjárhæð eigna (fjárskapandi eininga) á tímabilinu. Í 134. lið er þess þó krafist að eining birti upplýsingar um matið sem notað er til að meta endurheimtanlega fjárhæð fjárskapandi einingar þegar viðskiptavild eða óefnisleg eign með ótakmarkaðan nýtingartíma er innifalin í bókfærðu verði einingarinnar.

133. ***Ef hluta viðskiptavildar sem yfirtekin er við sameiningu fyrirtækja á tímabilinu hefur ekki verið skipt á fjárskapandi einingu (einingaflokk) í samræmi við 84. lið á reikningsskiladegi skal fjárhæð óskiptu viðskiptavildarinnar birt ásamt ástæðum þess að fjárhæðinni hefur ekki verið skipt.***

IAS 36

Mat notað til að meta endurheimtanlegar fjárhæðir fjárskapandi eininga sem innihalda viðskiptavild eða óefnislegra eigna með ótakmarkaðan nýtingartíma

134. ***Eining skal birta upplýsingarnar sem krafist er í a-f-lið fyrir sérhverja fjárskapandi einingu (einingaflokk) þar sem bókfært verð viðskiptavildar eða óefnislegra eigna með ótakmarkaðan nýtingartíma sem skipt er á þá einingu (einingaflokk) er verulegt í samanburði við bókfært heildarverð viðskiptavildar eða óefnislegra eigna með ótakmarkaðan nýtingartíma einingarinnar:***

a) bókfært verð viðskiptavildar sem skipt er á eininguna (einingaflokkinn),

b) bókfært verð óefnislegra eigna með ótakmarkaðan nýtingartíma sem skipt er á eininguna (einingaflokkinn),

c) á hvaða grundvelli endurheimtanleg fjárhæð einingarinnar (einingaflokksins) hefur verið ákvörðuð á (þ.e. notkunarvirði eða gangvirði að frádregnum sölukostnaði),

d) Ef endurheimtanleg fjárhæð einingar (einingaflokks) er byggð á notkunarvirði:

i) lýsingu á þeim lykilforsendum sem stjórnendur hafa byggt sjóðstreymisspár sínar á fyrir tímabilið sem nýjustu fjárhagsáætlanir-/spár ná yfir. Lykilforsendur eru þær sem endurheimtanleg fjárhæð einingarinnar (einingaflokksins) er næmust fyrir,

ii) lýsingu á nálgun stjórnenda við ákvörðun á því virði sem sett er á sérhverja lykilforsendu hvort sem þetta virði endurspeglar fyrri reynslu eða, ef við á, samræmist ytri upplýsingum og, ef svo er ekki, hvernig og hvers vegna það er ólíkt fyrri reynslu eða ytri upplýsingum,

iii) tímabilið sem stjórnendur hafa gert sjóðstreymisspár fyrir og byggðar eru á fjárhagsáætlunum/-spám sem stjórnendur hafa samþykkt, og, þegar tímabil sem er lengra en fimm ár er notað fyrir fjárskapandi einingu (einingaflokk), útskýringu á því hvers vegna rök eru færð fyrir lengra tímabili,

iv) vaxtarhraðann sem notaður er til að framreikna sjóðstreymisspár fram yfir tímabilið sem nýjustu fjárhagsáætlanir/-spár ná yfir og rökin fyrir því að nota vaxtarhraða sem er meiri en langtímameðalvaxtarhraði varanna, atvinnugreinanna eða landsins eða landanna sem einingin starfar í eða markaðarins sem einingin (einingaflokkurinn) tilheyrir,

v) afvöxtunarstuðulinn eða stuðlana sem gilda fyrir sjóðstreymisspárnar,

e) aðferðina sem notuð er til að ákvarða gangvirði að frádregnum sölukostnaði ef endurheimtanleg fjárhæð einingarinnar (einingaflokksins) er byggð á gangvirði að frádregnum sölukostnaði,. Ef gangvirði að frádregnum sölukostnaði er ekki ákvarðað útfrá sannreynanlegu markaðsverði einingarinnar (einingaflokksins) skal einnig birta eftirfarandi upplýsingar:

i) lýsingu á sérhverri lykilforsendu sem stjórnendur hafa byggt ákvörðun sína á gangvirði að frádregnum sölukostnaði á. Lykilforsendur eru þær sem endurheimtanleg fjárhæð einingarinnar (einingaflokksins) er næmust fyrir,

ii) lýsingu á nálgun stjórnenda við ákvörðun á því virði sem sett er á sérhverja lykilforsendu hvort sem þetta virði endurspeglar fyrri reynslu eða, ef við á, samræmist ytri upplýsingum og ef svo er ekki hvernig og hvers vegna það er ólíkt fyrri reynslu eða ytri upplýsingum,

f) ef raunhæf, möguleg breyting á lykilforsendu sem stjórnendur hafa byggt ákvörðun sína á endurheimtanlegri fjárhæð einingarinnar (einingaflokksins) á, myndi valda því að bókfært verð einingarinnar (einingaflokksins) yrði hærra en endurheimtanlegt bókfært verð:

i) fjárhæðin sem endurheimtanleg fjárhæð einingarinnar (einingaflokksins) er umfram bókfært verð hennar,

ii) virði lykilforsendna,

iii) fjárhæðina sem virði lykilforsendna verður að breytast um eftir að áhrif þeirrar breytingar á aðrar breytur sem notaðar eru til að meta endurheimtanlega fjárhæð hafa verið meðtalin svo að endurheimtanleg fjárhæð einingarinnar (einingaflokksins) verði jöfn bókfærðu verði hennar.

135. ***Ef hluta eða öllu bókfærðu verði viðskiptavildar eða óefnislegra eigna með ótakmarkaðan nýtingartíma er skipt á fleiri en eina fjárskapandi einingu (einingaflokk) og fjárhæðin sem þannig er skipt á hverja einingu (einingaflokk) er ekki veruleg í samanburði við bókfært heildarverð viðskiptavildar eða óefnislegra eigna með ótakmarkaðan nýtingartíma, skal greint frá því ásamt samanlögðu bókfærðu verði viðskiptavildar eða óefnislegra eigna með ótakmarkaðan nýtingartíma sem skipt er á þær einingar (einingaflokka). Að auki ef endurheimtanlegar fjárhæðir þessara eininga (einingaflokka) eru byggðar á sömu lykilforsendu eða -forsendum og samanlagt bókfært verð viðskiptavildar eða óefnislegra eigna með ótakmarkaðan nýtingartíma sem skipt er á þær er veruleg í samanburði við bókfært heildarverð viðskiptavildar einingarinnar eða óefnislegra eigna með ótakmarkaðan nýtingartíma skal einingin greina frá því ásamt:***

a) samanlögðu bókfærðu verði viðskiptavildar sem skipt er á þessar einingar (einingaflokka).

b) samanlögðu bókfærðu verði óefnislegra eigna með ótakmarkaðan nýtingartíma sem skipt er á einingarnar (einingaflokkana),

c) lýsingu á lykilforsendu eða –forsendum,

d) lýsingu á nálgun stjórnenda við ákvörðun á því virði sem sett er á sérhverja lykilforsendu eða forsendur hvort sem þetta virði endurspeglar fyrri reynslu eða, ef við á, samræmist ytri upplýsingum og, ef svo er ekki, hvernig og hvers vegna það er ólíkt fyrri reynslu eða ytri upplýsingum,

e) ef raunhæf, möguleg breyting á lykilforsendu eða -forsendum myndi valda því að samanlagt bókfært verð fyrir eininganna (einingaflokkanna) yrði hærra en samanlögð endurheimtanleg fjárhæð þeirra:

i) fjárhæðina sem samanlagðar endurheimtanlegar fjárhæðir eininganna (einingaflokkanna) er umfram bókfært verð þeirra,

ii) virði lykilforsendu eða –forsendna,

iii) fjárhæðina sem virði lykilforsendu eða -forsendna verður að breytast um eftir að áhrif þeirrar breytingar á aðrar breytur sem notaðar eru til að meta endurheimtanlega fjárhæð hafa verið meðtalin svo að samanlögð endurheimtanleg fjárhæð eininganna (einingaflokkanna) verði jöfn samanlögðu bókfærðu verði þeirra.

136. Nýjasta ítarlega útreikning, gerðan á fyrra tímabili, á endurheimtanlegri fjárhæð fjárskapandi einingar (einingaflokks) má í samræmi við 24. eða 99. lið yfirfæra og nota við virðisrýrnunarprófun þeirrar einingar (einingaflokks) á yfirstandandi tímabili að því tilskildu að tiltekin viðmið séu uppfyllt. Ef sú er raunin tengjast upplýsingarnar um eininguna (einingaflokkinn) sem eru teknar með í upplýsingarnar sem krafist er í 134. og 135. lið yfirfærða útreikningnum á endurheimtanlegri fjárhæð.

IAS 36

137. Skýringardæmi 9 sýnir upplýsingarnar sem krafist er í 134. og 135. lið.

BRÁÐABIRGÐAÁKVÆÐI OG GILDISTÖKUDAGUR

138. ***Ef eining kýs í samræmi við 85. lið í IFRS-staðli 3, sameining fyrirtækja, að beita IFRS-staðli 3 frá degi sem er fyrr en gildistökudagarnir, sem settir eru fram í 78.-84. lið í IFRS-staðli 3, skal hún einnig beita þessum staðli framvirkt frá sama degi.***

139. ***Að öðru leyti skal eining beita þessum staðli:***

a) á viðskiptavild og óefnislegar eignir sem eru yfirteknar við sameiningu fyrirtækja þar sem dagsetning samningsins er 31. mars 2004 eða síðar,

og

b) á allar aðrar eignir framvirkt frá upphafi fyrsta árlega tímabilsins sem hefst 31. mars 2004 eða síðar.

140. ***Einingar, sem 139. liður gildir um, eru hvattar til að fara að kröfum þessa staðals fyrir gildistökudagana sem tilgreindir eru í 139. lið. Ef eining fer á hinn bóginn að kröfum þessa staðals fyrir gildistökudagana skal hún einnig beita IFRS-staðli 3 og IAS-staðli 38, óefnislegir eignir, (eftir endurskoðun 2004) samhliða.***

AFTURKÖLLUN IAS-STAÐALS 36 (ÚTG. 1998)

141. Þessi staðall kemur í stað IAS-staðals 36, *virðisrýrnun eigna* (útg. 1998).

VIÐBÆTIR A

Notkun núvirðisaðferðar til að meta notkunarvirði

Þessi viðbætir er óaðskiljanlegur hluti staðalsins. Í honum eru frekari leiðbeiningar um notkun núvirðisaðferðar við mat á notkunarvirði. Þó að í leiðbeiningunum sé hugtakið „eign“ notað, gildir það jafnt um eignaflokk sem myndar fjárskapandi einingu.

Hlutar núvirðismats

A1. Saman skýra eftirfarandi þættir efnahagslegan mismun á milli eigna:

a) mat á framtíðarsjóðstreyminu, eða í tilvikum sem eru flóknari, röð framtíðarsjóðstreyma, sem einingin væntir að fá af eigninni,

b) væntingar um hugsanlegar breytingar á fjárhæð eða tímasetningu þessa sjóðstreymis,

c) tímavirði peninga táknað með núverandi áhættulausum markaðsvöxtum,

d) verð þess að taka á sig óvissuna sem felst í eigninni,

og

e) aðrir þættir, sem stundum er ekki hægt að auðkenna (eins og lausafjárskortur), sem markaðsaðilar myndu endurspegla í verðlagningu framtíðarsjóðstreymis sem einingin væntir að fá af eigninni.

A2. Í þessum viðbæti eru bornar saman tvær aðferðir við að reikna núvirði sem hvora má nota til að meta notkunarvirði eignar eftir aðstæðum. Samkvæmt „hefðbundinni“ aðferð eru leiðréttingar vegna þátta í b-e-liðum sem lýst er í lið A1 innifaldar í afvöxtunarstuðlinum. Samkvæmt aðferðinni fyrir „vænt sjóðstreymi“ valda þættirnir í b-, d- og e-lið leiðréttingum þegar vænt sjóðstreymi er reiknað leiðrétt vegna áhættu. Hvaða aðferð sem eining notar til að endurspegla væntingar um hugsanlegar breytingar á fjárhæð eða tímasetningu framtíðarsjóðstreymis skal niðurstaðan endurspegla vænt núvirði framtíðarsjóðstreymis, þ.e. vegið meðaltal allra hugsanlegra niðurstaðna.

Meginreglur

A3. Aðferðirnar sem notaðar eru til að meta framtíðarsjóðstreymi og vexti eru mismunandi eftir aðstæðum, eftir því hverjar aðstæður eignarinnar sem um ræðir eru. Eftirfarandi meginreglur stýra hvers konar beitingu núvirðisaðferðar við mat á eignum:

a) Vextir sem notaðir eru til að afvaxta sjóðstreymi skulu endurspegla forsendur sem eru í samræmi við þær sem felast í vænta sjóðstreyminu. Að öðrum kosti eru áhrif sumra forsendna tvítalin eða litið er fram hjá þeim. T.d. gæti afvöxtunarstuðli sem nemur 12% verið beitt á samningsbundið sjóðstreymi lánveitingar. Sá stuðull endurspeglar væntingar um vanskil í framtíðinni á lánum með tiltekin einkenni. Þennan sama 12% stuðul skal ekki nota til að afvaxta vænt sjóðstreymi vegna þess að það streymi endurspeglar þegar ályktanir um vanskil í framtíðinni.

b) Vænt sjóðstreymi og afvöxtunarstuðlar skulu vera laus við hlutdrægni og þætti sem eru ótengdir eigninni sem um ræðir. T.d. skapar vanmat, sem gert er af ásettu ráði, á væntu sjóðstreymi til að auka sýndararðsemi í framtíðinni hlutdrægni í matinu.

c) Vænt sjóðstreymi eða afvöxtunarstuðlar skulu endurspegla allar hugsanlegar niðurstöður frekar en líklegustu lágmarks- eða hámarksfjárhæðina staka.

IAS 36

Hefðbundin aðferð og aðferð fyrir vænt sjóðstreymi til að ákvarða núvirði

Hefðbundin aðferð

A4. Venjan er við beitingu núvirðis í reikningsskilum að nota eitt áætlað sjóðstreymi og einn afvöxtunarstuðul, oft lýst sem „stuðlinum sem er í réttu hlutfalli við áhættuna“. Hefðbundna aðferðin gerir í raun ráð fyrir að viðtekin regla um einn afvöxtunarstuðul geti tekið til allra væntinga um framtíðarsjóðstreymi og viðeigandi áhættustuðuls.. Því leggur hefðbundna aðferðin mesta áherslu á val afvöxtunarstuðulsins.

A5. Í sumum tilvikum, eins og þeim þar sem hægt er að fylgjast með sambærilegum eignum á markaðinum, er tiltölulega einfalt að beita hefðbundinni aðferð. Fyrir eignir með samningsbundið sjóðstreymi er það í samræmi við þann hátt sem þátttakendur á markaði hafa við að lýsa eignum, eins og t.d. „12% skuldabréf“.

A6. Verið getur að hefðbundna aðferðin fjalli þó ekki á viðeigandi hátt um sum flókin vandamál við mat eins og mat ófjárhagslegra eigna þar sem enginn markaður eða sambærilegur hlutur er til fyrir hlutinn. Ítarleg leit að „stuðlinum sem er í réttu hlutfalli við áhættuna“ þarfnast greiningar á a.m.k. tveimur liðum – eign sem til er á markaði og hefur vexti sem hafa verið mældir og eigninni sem verið er að meta. Viðeigandi afvöxtunarstuðul fyrir sjóðstreymið sem verið er að meta verður að ályktа útfrá mælanlegum vöxtum á hinni eigninni. Til að hægt sé að draga þá ályktun verða eiginleikar sjóðstreymis hinnar eignarinnar að vera svipaðir og hjá eigninni sem verið er að meta. Því verður sá sem metur að gera eftirfarandi:

a) skilgreina sjóðstreymið sem verður afvaxtað,

b) skilgreina aðra eign á markaðinum sem virðist hafa svipaða sjóðstreymiseiginleika,

c) bera saman sjóðstreymi frá báðum liðunum til að tryggja að þau séu svipuð (eru þau bæði t.d. samningsbundin sjóðstreymi eða er annað samningsbundið og hitt áætlað sjóðstreymi?),

d) meta hvort til staðar sé þáttur í öðrum liðnum sem er ekki til staðar í hinum (er t.d. erfiðara að breyta öðrum í handbært fé (e. less liquid) en hinum?)

og

e) meta hvort líklegt sé að bæði sjóðstreymi hegði sér (þ.e. breytist) á svipaðan hátt við breytilegar efnahagsaðstæður.

Aðferð fyrir vænt sjóðstreymi

A7. Aðferðin fyrir vænt sjóðstreymi er í sumum tilvikum áhrifaríkara tæki til mats en hefðbundna aðferðin. Þegar mat er unnið notar aðferðin um vænt sjóðstreymi allar væntingar um hugsanlegt sjóðstreymi í stað líklegasta sjóðstreymis. Sjóðstreymi gæti t.d. verið 100 GE, 200 GE eða 300 GE og líkurnar á því verið 10%, 60%, og 30% fyrir hvert þeirra. Vænt sjóðstreymi er 220 GE. Aðferðin fyrir vænt sjóðstreymi er því ólík hefðbundnu aðferðinni að því leyti að hún leggur áherslu á beina greiningu á sjóðstreyminu sem um ræðir og afdráttarlausari yfirlýsingu þeirra forsendna sem notaðar eru við matið.

A8. Aðferðin fyrir vænt sjóðstreymi heimilar einnig notkun núvirðisaðferða þegar tímasetning sjóðstreymis er óviss. Sjóðstreymi að upphæð 1000 GE gæti t.d. verið móttekið á einu ári, tveimur árum eða þremur árum og líkurnar á því verið 10%, 60%, og 30% fyrir hvert þeirra. Dæmið hér á eftir sýnir útreikning vænts núvirðis við þær aðstæður.

Núvirði 1000 GE á 1 ári með 5% afvöxtun	GE952.38	
Líkur	10.00%	GE95.24
Núvirði 1000 GE á 2 árum með 5,25% afvöxtun	GE902.73	
Líkur	60.00%	GE541.64
Núvirði 1000 GE á 3 árum með 5,50% afvöxtun	GE851.61	
Líkur	30.00%	GE255.48
Vænt núvirði		GE892.36

A9. Vænt núvirði að upphæð 892.36 GE er ólíkt hefðbundnu hugmyndinni um besta mat að upphæð 902.73 GE (60% líkur). Hefðbundinn útreikningur á núvirði sem beitt væri á þetta dæmi þarfnaðist ákvörðunar um hvaða hugsanlegu tímasetningu sjóðstreymis ætti að nota og myndi því í samræmi við það ekki endurspegla líkurnar á öðrum tímasetningum. Þetta er vegna þess að afvöxtunarstuðull í hefðbundnum útreikningi á núvirði getur ekki endurspeglað óvissa tímasetningu.

A10. Notkun líkinda er mikilvægur þáttur í aðferðinni fyrir vænt sjóðstreymi. Þeirri spurningu hefur verið varpað fram hvort það að setja líkur á afar huglægt mat gefi til kynna meiri nákvæmni en í raun er til staðar. Við rétta beiting hefðbundnu aðferðarinnar (eins og henni er lýst í lið A6) er þó gerð krafa um sama mat og huglægni án þess að veita gagnsæi reikningsaðferða sem aðferðin fyrir vænt sjóðstreymi veitir.

A11. Mat sem er unnið samkvæmt gildandi venjum tekur oft óformlega til þátta vænts sjóðstreymis. Að auki standa endurskoðendur oft frammi fyrir þörfinni á því að meta eign útfrá takmörkuðum upplýsingum um líkurnar á hugsanlegu sjóðstreymi. Endurskoðandi gæti t.d. staðið frammi fyrir eftirfarandi aðstæðum:

a) áætluð fjárhæð er einhversstaðar á milli 50 GE og 250 GE en engin fjárhæð á því sviði er líklegri en önnur. Byggt á þessum takmörkuðu upplýsingum er áætlað vænt sjóðstreymi 150 GE [(50 + 250)/2].

b) áætluð fjárhæð er einhversstaðar á milli 50 GE og 250 GE og líklegasta fjárhæðin er 100 GE. Líkurnar sem tengdar eru hverri fjárhæð eru þó óþekktar. Byggt á þessum takmörkuðu upplýsingum er áætlað vænt sjóðstreymi 133.33 GE [(50 + 100 + 250)/3].

c) áætluð fjárhæð verður 50 GE (10% líkur), 250 GE (30% líkur) eða 100 GE (60% líkur). Byggt á þessum takmörkuðu upplýsingum er áætlað vænt sjóðstreymi 140 GE [(50 × 0.10) +(250 × 0.30) + (100 × 0.60)].

Í sérhverju tilviki er líklegt að áætlað vænt sjóðstreymi gefi betra mat á notkunarvirði en lágmarks-, líklegasta eða hámarksfjárhæðin ein og sér.

A12. Beiting aðferðarinnar fyrir vænt sjóðstreymi er háð kostnaðar- og ábatahömlu. Í sumum tilvikum kann eining að hafa aðgang að yfirgripsmiklum gögnum og geta unnið margar sjóðstreymisaðstæður. Í öðrum tilvikum getur verið að eining geti ekki unnið meira en almennar upplýsingar um breytileika sjóðstreymis án þess að stofna til verulegs kostnaðar. Einingin þarf að halda jafnvægi milli kostnaðarins við að afla viðbótarupplýsinga og þess aukna áreiðanleika sem upplýsingarnar gefa matinu.

IAS 36

A13. Því hefur verið haldið fram að aðferðir fyrir vænt sjóðstreymi séu ekki viðeigandi til að meta stakan lið eða lið þar sem fjöldi hugsanlegra niðurstaðna eru takmarkaðar. Því til stuðnings er gefið dæmi um eign með tvær hugsanlegar niðurstöður: 90% líkur á því að sjóðstreymi verði 10 GE og 10% líkur á því að sjóðstreymi verið 1000 GE. Bent er á að vænt sjóðstreymi í þessu dæmi er 109 GE og það gagnrýnt að niðurstaðan sýni hvoruga fjárhæðina sem kann að verða greidd að lokum.

A14. Yfirlýsingar eins og sú hér á undan endurspegla ósætti um markmið matsins. Ef markmiðið er að telja saman kostnaðinn sem stofnað verður til getur verið að vænt sjóðstreymi gefi ekki hlutfallslega áreiðanlegt mat á væntanlegum kostnaði. Þessi staðall fjallar hins vegar um mat á endurheimtanlegri fjárhæð eignar. Endurheimtanleg fjárhæð eignarinnar í þessu dæmi er líklega ekki 10 GE jafnvel þó að það sé líklegasta sjóðstreymið. Það er vegna þess að mat á 10 GE tekur ekki til óvissunnar í sjóðstreyminu við matið á eigninni. Þess í stað er óvisst sjóðstreymi sett fram eins og það væri visst sjóðstreymi. Engin skynsamleg rekin eining myndi selja eign með þessa eiginleika fyrir 10 GE.

Afvöxtunarstuðull

A15. Hvaða aðferð sem eining notar til að meta notkunarvirði eignar skulu vextirnir sem notaðir eru til að afvaxta sjóðstreymi ekki endurspegla áhættu sem vænt sjóðstreymi hefur verið leiðrétt vegna. Að öðrum kosti eru áhrif sumra forsendna tvítalin.

A16. Þegar stuðull, tengdur sérstakri eign, fæst ekki beint af markaðnum notar fyrirtæki staðgengla til að meta afvöxtunarstuðulinn. Tilgangurinn er að áætla, að svo miklu leyti sem það er unnt, markaðsmat á:

a) tímavirði peninga á þeim tímabilum sem um er að ræða fram að því að nýtingartíma eignarinnar lýkur,

og

b) þáttunum í b-, d- og e-lið sem lýst er í lið A1 að því marki sem þeir þættir hafa ekki valdið leiðréttingum þegar vænt sjóðstreymi er reiknað.

A17. Eining getur tekið tillit til eftirfarandi stuðla sem upphafspunkts við gerð slíks mats:

a) vegins meðaltalskostnaðar fjármagns einingar sem er ákvarðaður með aðferðum eins og líkaninu um verðlagningu eigna,

b) jaðarvaxtakjara einingarinnar

og

c) annarra markaðsvaxtakjara.

A18. Þessa stuðla verður þó að aðlaga:

a) til að endurspegla hvernig markaðurinn myndi meta sértæka áhættu sem tengist væntu sjóðstreymi eignarinnar

og

b) til að skilja undan áhættu sem skiptir ekki máli fyrir vænt sjóðstreymi eignarinnar eða sem vænt sjóðstreymi hefur verið lagfært vegna.

Tillit skal tekið til áhættu eins og þeirrar sem tengist tilteknu landi, gjaldmiðli, og verði.

A19. Afvöxtunarstuðullinn er óháður fjármagnsuppbyggingu einingarinnar og því hvernig einingin fjármagnaði kaup á eigninni vegna þess að framtíðarsjóðstreymi, sem vænst er að myndist vegna eignar, er ekki háð því hvernig einingin fjármagnaði kaup á eigninni.

A20. Í 55. lið er gerð krafa um það að afvöxtunarstuðullinn sem notaður er sé hlutfall fyrir skatta. Þegar hlutfallið sem notað er til að meta afvöxtunarstuðulinn er reiknað út eftir skatta er sá útreikningur leiðréttur þannig að hann endurspegli hlutfall fyrir skatta.

A21. Eining notar venjulega einn afvöxtunarstuðul fyrir mat á notkunarvirði eignar. Eining notar þó sérstaka afvöxtunarstuðla fyrir mismunandi framtíðartímabil þar sem notkunarvirði er háð mismunandi áhættu á mismunandi tímabilum eða vaxtaskilmálum.

IAS 36

VIÐBÆTIR B

Breytingar á IAS-staðli 16

Breytingunum í þessum viðbæti skal beitt þegar eining beitir IAS-staðli 16, varanlegir rekstrarfjármunir (endurskoðaður 2003). IAS-staðall 36, virðisrýrnun eigna (endurskoðaður 2004) leysir hann af hólmi þegar hann tekur gildi. Þessi viðbætir kemur í stað síðari breytinganna sem gerðar voru með IAS-staðli 16 (endurskoðaður 2003) á IAS-staðli 36, virðisrýrnun eigna, (útg. 1998). Kröfurnar sem settar eru fram í liðunum í þessum viðbæti eru teknar upp í IAS-staðal 36 (endurskoðaður 2004). Af því leiðir að breytingarnar úr IAS-staðli 16 (endurskoðaður 2003) eru ekki nauðsynlegar eftir að IAS-staðall 36 tekur að gilda um einingu. Í samræmi við það gildir þessi viðbætir aðeins um einingar sem kjósa að beita IAS-staðli 16 (endurskoðaður 2003) fyrir gildistökudag hans.

B1. IAS-staðli 16, *varanlegir rekstrarfjármunir*, er breytt eins og lýst er hér á eftir.

Í viðbætinum er lið A4 breytt og verður svohljóðandi:

A4. IAS-staðli 36, *virðisrýrnun eigna*, (útg. 1998) er breytt eins og lýst er hér á eftir:

4., 9., 34., 37., 38., 41., 42., 59., 96. og 104. lið er breytt og verða svohljóðandi:

4. Þessi staðall gildir um eignir sem eru bókfærðar á endurmetinni fjárhæð (gangvirði) samkvæmt öðrum stöðlum eins og endurmatslíkanið í IAS-staðli 16, varanlegir rekstrarfjármunir. Skilgreiningin á því, hvort virði endurmetinnar eignar kunni að hafa rýrnað, veltur þó á því hvaða grunnur er notaður til að ákvarða gangvirði:

…

9. ***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:***

…

Innri upplýsingar

…

f) verulegar breytingar, sem hafa neikvæð áhrif á einingunа, hafa átt sér stað á tímabilinu eða þess er vænst að þær muni eiga sér stað í náinni framtíð að því er varðar hversu mikið eða á hvaða hátt eign er notuð eða búist er við að hún verði notuð. Til þessara breytinga teljast tilvik þegar eignin ekki notuð, áætlanir um stöðvun eða endurskipulagningu rekstrar, sem eign tilheyrir, og áætlanir um ráðstöfun eignar fyrir áður áætlaða dagsetningu

og

…

34. Spár um útstreymi handbærs fjár taka til daglegs viðhalds á eigninni auk óbeins framtíðarkostnaðar sem rekja má beint til eða ráðstafa á notkun eignarinnar á raunhæfum og samræmdum grundvelli.

37. ***Framtíðarsjóðstreymi skal meta fyrir eignina í núverandi ástandi. Mat á framtíðarsjóðstreymi skal ekki fela í sér mat á inn- og útstreymi handbærs fjár sem búist er við að myndist vegna:***

…

b) þess að árangur eignarinnar er bættur eða lagaður.

38. Vegna þess að framtíðarsjóðstreymi er metið fyrir eignina í núverandi ástandi endurspeglar notkunarvirði ekki:

…

b) framtíðarútstreymi handbærs fjár sem bætir eða lagar efnahagslegan árangur eignarinnar eða tengt innstreymi handbærs fjár sem búist er við að myndist af slíku útstreymi.

41. Þar til eining stofnar til útstreymis handbærs fjár sem bætir eða lagar efnahagslegan árangur eignar felur mat á framtíðarsjóðstreymi ekki í sér mat á framtíðarinnstreymi handbærs fjár sem vænst er að verði vegna þessa útstreymis handbærs fjár (sjá skýringardæmi 6 í viðbæti A).

42. Mat á framtíðarsjóðstreymi inniheldur framtíðarútstreymi handbærs fjár sem er nauðsynlegt til að viðhalda því stigi efnahagslegs ávinnings sem vænst er að verði af eigninni í núverandi ástandi. Þegar fjárskapandi eining samanstendur af eignum með mismunandi áætlaðan nýtingartíma sem allar eru nauðsynlegar fyrir áframhaldandi rekstur einingarinnar er endurnýjun eigna með styttri nýtingartíma talin hluti af daglegu viðhaldi eignarinnar þegar framtíðarsjóðstreymi sem tengist einingunni er metið. Á sama hátt þegar einstök eign samanstendur af einingum með mismunandi áætlaðan nýtingartíma er endurnýjun eininga með styttri nýtingartíma talin hluti af daglegu viðhaldi eignarinnar þegar framtíðarsjóðstreymi sem eignin myndar er metið.

59. ***Virðisrýrnunartap skal strax gjaldfært í rekstrarreikningi nema eignin sé bókfærð á endurmetinni fjárhæð samkvæmt öðrum staðli (t.d. í samræmi við endurmatslíkanið í IAS-staðli 16,*** **varanlegir rekstrarfjármunir*****). Virðisrýrnunartap á endurmetinni eign skal meðhöndlað sem endurmatslækkun samkvæmt hinum staðlinum.***

96. ***Við mat á því hvort einhverjar vísbendingar séu um að virðisrýrnunartap, sem fært var á eign á fyrri árum, sé e.t.v. ekki lengur til staðar eða hafi minnkað skal eining a.m.k. taka tillit til eftirfarandi vísbendinga:***

…

Innri upplýsingar

d) verulegar breytingar, sem hafa haft jákvæð áhrif á eininguna, hafa átt sér stað á tímabilinu eða vænst er að eigi sér stað í náinni framtíð að því marki eða eftir því á hvaða hátt eign er notuð eða vænst er að hún verði notuð. Þessar breytingar taka til kostnaðar, sem stofnað hefur verið til á tímabilinu til að bæta eða laga efnahagslegan árangur eignarinnar eða endurskipuleggja reksturinn, sem eignin tilheyrir,

og

…

104. ***Bakfærslu virðisrýrnunartaps á eign skal tekjufæra strax í rekstrarreikningi nema eignin sé bókfærð á endurmetinni fjárhæð samkvæmt öðrum staðli (t.d. í samræmi við endurmatslíkanið í IAS-staðli 16,*** **varanlegir rekstrarfjármunir*****). Bakfærsla alls virðisrýrnunartaps á endurmetinni eign skal meðhöndluð sem endurmatshækkun samkvæmt þeim staðli.***

IAS 38

ALÞJÓÐLEGUR REIKNINGSSKILASTAÐALL, IAS-STAÐALL 38

Óefnislegar eignir

EFNISYFIRLIT

	Liðir
Markmið	1
Gildissvið	2-7
Skilgreiningar	8-17
Óefnislegar eignir	9-17
Aðgreinanleiki	11-12
Yfirráð	13-16
Efnahagslegur framtíðarávinningur	17
Færsla og mat	18-67
Aðgreinanleg yfirtaka	25-32
Yfirtaka sem hluti sameiningar fyrirtækja	33-43
Mat á gangvirði óefnislegrar eignar sem er yfirtekin við sameiningu fyrirtækja	35-41
Síðari útgjöld vegna yfirstandandi rannsóknar- og þróunarverkefnis sem var yfirtekið	42-43
Yfirtaka með opinberum styrkjum	44
Skipti á eignum	45-47
Viðskiptavild sem myndast innan fyrirtækis	48-50
Óefnislegar eignir sem myndast innan fyrirtækis	51-67
Rannsóknarstig	54-56
Þróunarstig	57-64
Kostnaðarverð óefnislegrar eignar sem myndast innan fyrirtækis	65-67
Gjaldfærsla	68-71
Fyrri útgjöld sem skal ekki eignfæra	71
Mat eftir færslu	72-87
Kostnaðarverðslíkan	74
Endurmatslíkan	75-87
Nýtingartími	88-96
Óefnislegar eignir með takmarkaðan nýtingartíma	97-106
Afskriftatímabil og afskriftaaðferð óefnislegra eigna	97-99
Hrakvirði	100-103
Endurskoðun á afskriftatímabili og afskriftaaðferð óefnislegra eigna	104-106

	Liðir
Óefnislegar eignir með ótakmarkaðan nýtingartíma	107-110
Endurskoðun á mati á nýtingartíma	109-110
Endurheimtanleiki bókfærðs verðs — virðisrýrnunartöp	111
Úreldingar og ráðstafanir	112-117
Upplýsingar	118-128
Almennt	118-123
Óefnislegar eignir metnar eftir færslu með því að nota endurmatslíkanið	124-125
Rannsóknar- og þróunarkostnaður	126-127
Aðrar upplýsingar	128
Bráðabirgðaákvæði og gildistökudagur	129-132
Skipti á sambærilegum eignum	131
Fyrri beiting	132
Afturköllun IAS-staðals 38 (útg. 1998)	133

Þessi staðall kemur í stað IAS-staðals 38 (1998), *óefnislegar eignir*, og skal honum beitt:

a) á óefnislegar eignir við yfirtöku þegar þær eru yfirteknar við sameiningu fyrirtækja og dagsetning samningsins er 31. mars 2004 eða síðar.

b) á allar aðrar óefnislegar eignir fyrir árleg tímabil sem hefjast 31. mars 2004 eða síðar.

Hvatt er til þess að staðallinn sé tekinn upp fyrr.

MARKMIÐ

1. Markmið þessa staðals er að mæla fyrir um reikningshaldslega meðferð óefnislegra eigna sem ekki er fjallað sérstaklega um í öðrum staðli. Í þessum staðli er gerð krafa um að eining færi óefnislega eign þá og því aðeins að tilgreind skilyrði séu uppfyllt. Í staðlinum er einnig tilgreint hvernig á að meta bókfært verð óefnislegra eigna og gerð krafa um ákveðnar upplýsingar um óefnislegar eignir.

GILDISSVIÐ

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

   a) óefnislegar eignir, sem eru innan gildissviðs annars staðals,

IAS 38

b) óefnislegar eignir eins og þær eru skilgreindar í IAS-staðli 39, fjármálagerningar: færsla og mat,

og

c) vinnsluréttindi á jarðefnum og útgjöld vegna leitar að jarðefnum, olíu, jarðgasi og sambærilegum, óendurnýjanlegum auðlindum eða þróunar og vinnslu slíkra auðlinda.

3. Ef annar staðall fjallar um færslu ákveðinnar gerðar óefnislegrar eignar beitir eining þeim staðli í stað þessa staðals. Þessi staðall gildir t.d. ekki um:

a) óefnislegar eignir, sem eining hefur til sölu í venjulegum viðskiptum (sjá IAS-staðal 2, *birgðir*, og IAS-staðal 11, *verksamningar*),

b) frestaðar skattinneignir (sjá IAS-staðal 12, *tekjuskattar*),

c) leigusamninga, sem falla innan gildissviðs IAS-staðals 17, *leigusamningar*,

d) eignir, sem myndast vegna starfskjara (sjá IAS-staðal 19, *starfskjör*),

e) fjáreignir, eins og þær eru skilgreindar í IAS-staðli 39.Fjallað er um færslu og mat á nokkrum fjáreignum í IAS-staðli 27, *samstæðureikningsskil og aðgreind reikningsskil*, IAS-staðli 28, *fjárfestingar í hlutdeildarfélögum*, og IAS-staðli 31, *hlutdeild í samrekstri*.

f) viðskiptavild, sem er yfirtekin við sameiningu fyrirtækja (sjá IFRS-staðal 3, *sameining fyrirtækja*).

g) frestaðan yfirtökukostnað og óefnislegar eignir, sem rekja má til samningsbundins réttar vátryggjanda samkvæmt vátryggingarsamningum innan gildissviðs IFRS-staðals 4, *vátryggingarsamningar*. Í IFRS-staðli 4 eru settar fram kröfur um upplýsingagjöf vegna frestaðs yfirtökukostnaðar en ekki vegna óefnislegra eigna. Þess vegna eiga kröfur um upplýsingagjöf í þessum staðli við um óefnislegar eignir.

h) óefnislegir fastafjármunir sem eru skilgreindir sem haldið til sölu (eða innifaldir í ráðstöfunarflokki sem er skilgreindur sem haldið til sölu) í samræmi við IFRS-staðal 5, *fastafjármunir sem haldið er til sölu og aflögð starfsemi*.

4. Sumar óefnislegar eignir geta verið í eða á hlutkenndu formi eins og geisladiski (þegar um er að ræða hugbúnað), lagalegum skjölum (þegar um er að ræða leyfi eða einkaleyfi) eða filmu. Við ákvörðun á því hvort farið skuli með eign, sem býr yfir bæði efnislegum og óefnislegum þáttum, samkvæmt IAS-staðli 16, *varanlegir rekstrarfjármunir*, eða sem óefnislega eign samkvæmt þessum staðli er það einingarinnar að meta hvor þátturinn vegur þyngra. Tölvuhugbúnaður fyrir tölvustýrðan vélbúnað, sem er óstarfhæfur án slíks sérhæfðs hugbúnaðar, er t.d. óaðskiljanlegur hluti viðkomandi vélbúnaðar og er farið með hann sem varanlega rekstrarfjármuni. Það sama á við um stýrikerfi í tölvu. Þegar hugbúnaðurinn er ekki óaðskiljanlegur hluti af viðkomandi vélbúnaði er farið með tölvuhugbúnaðinn sem óefnislega eign.

5. Þessi staðall gildir m.a. um útgjöld vegna auglýsinga, þjálfunar, stofnkostnaðar og rannsóknar- og þróunarstarfsemi. Rannsóknar- og þróunarstarfsemi beinist að þróun þekkingar. Þó að slík starfsemi geti leitt til þess að til verði eign í hlutkenndu formi (t.d. frumgerð) er hlutkenndur þáttur eignarinnar ekki jafn mikilvægur og óefnislegi þátturinn, þ.e. þekkingin sem er fólgin í eigninni.

6. Þegar um er að ræða fjármögnunarleigu getur viðkomandi eign verið annaðhvort efnisleg eða óefnisleg. Eftir upphaflega færslu færir leigutaki óefnislega eign, sem hann hefur á fjármögnunarleigu, í samræmi við þennan staðal. Réttindi samkvæmt leyfissamningi fyrir liði eins og kvikmyndir, myndbandsupptökur, leikrit, handrit, einkaleyfi og höfundarrétt eru utan gildissviðs IAS-staðals 17 og innan gildissviðs þessa staðals.

7. Ef starfsemi eða viðskipti eru svo sérhæfð að þau falla ekki innan gildissviðs einhvers staðals verða þau tilefni reikningsskilalegra álitamála sem getur þurft að fást við á annan hátt. Slík mál koma upp við færslu útgjalda vegna leitar að olíu, jarðgasi og jarðefnum í námuiðnaði eða þróunar og vinnslu slíkra auðlinda og í vátryggingarsamningum. Þess vegna gildir þessi staðall ekki um útgjöld vegna slíkrar starfsemi og samninga. Þessi staðall á samt sem áður við um aðrar óefnislegar eignir sem notaðar eru (eins og tölvuhugbúnað) og önnur útgjöld sem stofnað er til (eins og upphafskostnað) í námurekstri eða af vátryggingafélögum.

SKILGREININGAR

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

Virkur markaður er markaður þar sem öll eftirfarandi skilyrði eru fyrir hendi:

a) vörur, sem viðskipti eru með á markaðnum, eru einsleitar,

b) unnt er að finna kaupendur og seljendur sem eru fúsir til viðskipta hvenær sem er

og

c) almenningur getur nálgast upplýsingar um verð.

Dagsetning samnings um sameiningu fyrirtækja er dagurinn, þegar efnislegt samkomulag næst milli aðilanna sem sameinast og, ef um er að ræða einingar sem skráðar eru á almennum markaði, það er tilkynnt almenningi. Þegar um er að ræða fjandsamlega yfirtöku er fyrsti dagur efnislegs samnings milli aðilanna, sem sameinast, dagurinn þegar nægjanlegur fjöldi eigenda yfirtekna aðilans hefur samþykkt tilboð yfirtökuaðilans til að yfirtökuaðilinn öðlist yfirráð yfir yfirtekna aðilanum.

Afskriftir eru kerfisbundin skipting afskrifanlegrar fjárhæðar óefnislegrar eignar á nýtingartíma hennar.

Eign er verðmæti:

a) sem er undir yfirráðum einingar vegna atburða í fortíðinni

og

b) sem vænst er að efnahagslegur framtíðarávinningur streymi frá til einingarinnar.

Bókfært verð er fjárhæð eignar í efnahagsreikningi eftir að allar uppsafnaðar afskriftir og öll uppsöfnuð virðisrýrnunartöp hafa verið dregin frá henni.

Kostnaðarverð er sú fjárhæð handbærs fjár, eða ígildis þess, eða gangvirði annars endurgjalds sem innt er af hendi fyrir eign þegar hún er keypt eða byggð eða, þegar við á, fjárhæðin sem er færð á þá eign þegar hún er upphaflega færð í samræmi við sérstakar kröfur annarra IFRS-staðla, t.d. IFRS-staðals 2, eignarhlutatengdar greiðslur.

Afskrifanleg fjárhæð er kostnaðarverð eignar eða önnur fjárhæð, sem kemur í stað kostnaðarverðs, að frádregnu hrakvirði hennar.

Þróun er hagnýting rannsóknarniðurstaðna eða annarrar þekkingar til skipulagningar eða hönnunar fyrir framleiðslu nýrra eða verulega endurbættra efna, tækja, framleiðsluvara, ferla, kerfa eða þjónustu áður en framleiðsla fyrir markað eða notkun hefst.

IAS 38

Virðið fyrir eininguna er núvirði þess sjóðstreymis sem hún væntir að fáist við áframhaldandi notkun eignar og af ráðstöfun hennar í lok nýtingartíma eða væntir að myndist við uppgjör skuldar.

Gangvirði eignar er sú fjárhæð sem unnt er að skipta eign fyrir í viðskiptum ótengdra aðila sem eru upplýstir og fúsir til viðskiptanna.

Virðisrýrnunartap er sú fjárhæð sem bókfært verð eignar er umfram endurheimtanlega fjárhæð hennar.

Óefnisleg eign er aðgreinanleg, ópeningaleg eign sem er ekki í hlutkenndu formi.

Peningalegar eignir eru peningar og eignir sem fást greiddar í föstum eða ákvarðanlegum peningafjárhæðum.

Með rannsóknum er átt við skipulegar frumrannsóknir sem eru gerðar í því augnamiði að öðlast nýja vísindalega eða tæknilega þekkingu og skilning.

Hrakvirði óefnislegrar eignar er áætluð fjárhæð sem eining fengi nú fyrir við ráðstöfun á eigninni að frádregnum áætluðum ráðstöfunarkostnaði ef eignin væri þegar orðin jafn gömul og væri í sama ástandi og vænst er í lok nýtingartíma.

Nýtingartími er:

a) tímabilið, sem vænta má að eign hafi hagrænt notagildi fyrir einn eða fleiri notendur

eða

b) fjöldi framleiðslueininga eða sambærilegra eininga sem vænta má að einingin afli með eigninni.

Óefnislegar eignir

9. Einingar nota oft verðmæti eða stofna til skulda vegna yfirtöku, þróunar, viðhalds eða endurbóta á óefnislegum eignum, eins og vísinda- og tækniþekkingu, hönnun og innleiðingu nýrra ferla eða kerfa, leyfum, hugverkum, markaðsþekkingu og vörumerkjum (þ.m.t. vöruheiti og útgáfutitlar). Algeng dæmi um liði, sem falla innan þessara almennu flokka, eru tölvuhugbúnaður, einkaleyfi, höfundarréttur, kvikmyndir, viðskiptamannaskrár, réttindi til að innheimta fasteignaveðlán, fiskveiðiheimildir, innflutningskvótar, sérleyfi, sambönd við viðskiptamenn eða birgja, viðskiptavinatryggð, markaðshlutdeild og markaðssetningarréttur.

10. Hugtökin, sem lýst er í 9. lið, falla ekki öll að skilgreiningu á óefnislegri eign, þ.e. aðgreinanleiki, yfirráð yfir verðmætum og efnahagslegur framtíðarávinningur. Ef eign innan gildissviðs þessa staðals fellur ekki að skilgreiningu á óefnislegri eign eru útgjöld í þeim tilgangi að eignast hana eða mynda innan fyrirtækisins gjaldfærð þegar stofnað er til þeirra. Ef einingin yfirtekur eignina við sameiningu fyrirtækja er hún þó hluti viðskiptavildar sem er færð á yfirtökudegi (sjá 68. lið).

Aðgreinanleiki

11. Samkvæmt skilgreiningu á óefnislegri eign er nauðsynlegt að unnt sé að aðgreina óefnislega eign til að unnt sé að greina hana frá viðskiptavild. Viðskiptavild, sem er yfirtekin við sameiningu fyrirtækja, sýnir greiðslu frá yfirtökuaðila vegna ætlaðs efnahagslegs ávinnings í framtíðinni af eignum sem ekki er hægt að aðgreina og færa sérstaklega hverja fyrir sig. Efnahagslegur ávinningur í framtíðinni getur stafað af samvirkni á milli aðgreinanlegu eignanna, sem eru yfirteknar, eða vegna eigna sem uppfylla ekki hver um sig skilyrði fyrir færslu í reikningsskilin en yfirtökuaðilinn er reiðubúinn að greiða fyrir þær við sameiningu fyrirtækjanna.

12. ***Eign uppfyllir skilyrði um aðgreinanleika í skilgreiningunni á óefnislegri eign þegar hún:***

a) er aðgreinanleg, þ.e. hægt er að aðgreina eða kljúfa hana frá einingunni og selja, yfirfæra, veita leyfi fyrir henni, leigja hana eða láta í skiptum, ýmist eina og sér eða ásamt tengdum samningi, eign eða skuld

eða

b) verður til vegna samningsbundinna eða annarra lagalegra réttinda óháð því hvort þau réttindi eru yfirfæranleg eða aðgreinanleg frá einingunni eða frá öðrum réttindum og skyldum.

Yfirráð

13. Eining hefur yfirráð yfir eign ef hún hefur ákvörðunarrétt til að afla efnahagslegs framtíðarávinnings af verðmætum, sem liggja til grundvallar, og getur einnig takmarkað aðgang annarra að þessum ávinningi. Geta einingar til að ráða yfir efnahagslegum framtíðarávinningi af óefnislegri eign má að öllu jöfnu rekja til lagalegra réttinda sem unnt er að framfylgja með aðstoð dómstóla. Ef lagaleg réttindi eru ekki fyrir hendi er erfiðara að sýna fram á yfirráð. Þó er það ekki nauðsynlegt skilyrði fyrir yfirráðum að réttindum sé unnt að framfylgja í lagalegum skilningi vegna þess að eining kann að ráða yfir efnahagslegum framtíðarávinningi með einhverjum öðrum hætti.

14. Markaðs- og tækniþekking kann að mynda efnahagslegan framtíðarávinning. Eining ræður t.d. yfir þessum ávinningi ef þekkingin nýtur lagalegrar verndar eins og með höfundarrétti, takmörkun í viðskiptasamningi (þar sem það er heimilt) eða lagalegri trúnaðarskyldu á starfsmönnum.

15. Eining kann að hafa faglært starfsfólk í vinnu og kann að vera fær um að aðgreina aukna starfsfærni vegna þjálfunar sem leiðir til efnahagslegs framtíðarávinnings. Einingin kann einnig að vænta þess að hún njóti áfram færni starfsfólksins. Eining hefur þó yfirleitt ekki næga stjórn á væntanlegum efnahagslegum framtíðarávinningi af faglærðu starfsfólki og af þjálfun þess til að slíkir liðir falli undir skilgreininguna á óefnislegri eign. Af svipaðri ástæðu er ólíklegt að sérstakir stjórnunar- eða tæknihæfileikar falli undir skilgreininguna á óefnislegri eign nema beiting þeirra og öflun efnahagslegs framtíðarávinnings, sem vænta má af þeim, njóti verndar lagalegra nýtingarréttinda og þeir uppfylli einnig aðra hluta skilgreiningarinnar.

16. Eining getur átt hóp viðskiptamanna eða markaðshlutdeild og vænst þess, vegna viðleitni hennar til að byggja upp tengslin við viðskiptavinina og viðskiptatryggð þeirra, að þeir haldi áfram að skipta við fyrirtækið. Ef ekki er um að ræða neinn lagalegan rétt til að vernda eða stjórna með öðrum hætti sambandinu við viðskiptavini eða viðskiptatryggð þeirra við einingunа hefur einingin þó venjulega ekki nægilega stjórn á væntanlegum efnahagslegum ávinningi af sambandi viðskiptavina við hana og viðskiptatryggð þeirra til að slíkir liðir (t.d. hópur viðskiptamanna, markaðshlutdeild, samband fyrirtækisins við viðskiptavinina, viðskiptatryggð) falli undir skilgreiningu á óefnislegum eignum. Ef ekki er um að ræða lagaleg réttindi til að vernda tengsl við viðskiptavini, benda skipti á sömu eða sambærilegum, ósamningsbundnum tengslum við viðskiptavini (öðrum en þeim sem eru hluti af sameiningu fyrirtækja) til þess að einingin geti engu að síður stjórnað þeim efnahagslega framtíðarávinningi sem vænst er af eigninni og stafar af tengslum við viðskiptavini. Vegna þess að slík skipti benda einnig til þess að tengsl við viðskiptavini séu aðgreinanleg falla þessi tengsl við viðskiptavini að skilgreiningunni á óefnislegri eign.

Efnahagslegur framtíðarávinningur

17. Í efnahagslegum framtíðarávinningi af óefnislegri eign geta falist reglulegar tekjur af sölu á framleiðsluvörum eða þjónustu, sparnaður í kostnaði eða annar ávinningur sem stafar af notkun einingarinnar á eigninni. Notkun hugverka í framleiðsluferli getur t.d. lækkað framtíðarframleiðslukostnað fremur en aukið reglulegar framtíðartekjur.

IAS 38

FÆRSLA OG MAT

18. Færsla eignar sem óefnislegrar eignar gerir kröfu um að eining sýni fram á að eignin falli að:

a) skilgreiningunni á óefnislegri eign (sjá 8.-17. lið)

og

b) skilyrðunum fyrir færslu (sjá 21.-23. lið).

Þessi krafa á við um kostnað sem stofnað er til upphaflega til að kaupa eða mynda óefnislega eign innan fyrirtækisins og kostnað, sem stofnað er til síðar, til að auka við hana, endurnýja hluta hennar eða til viðhalds.

19. Fjallað er í 25.-32. lið um hvernig skilyrðum fyrir færslu er beitt að því er varðar aðgreinanlega yfirtöku óefnislegra eigna og í 33.-43. lið um skilyrði fyrir færslu óefnislegra eigna, sem eru yfirteknar við sameiningu fyrirtækja. Í 44. lið er fjallað um upphaflegt mat óefnislegra eigna sem keyptar eru með opinberum styrk, í 45.-47. lið um skipti á óefnislegum eignum og í 48.-50. lið um meðferð viðskiptavildar sem myndast innan fyrirtækis. Í 51.-67. lið er fjallað um upphaflega færslu og upphaflegt mat á óefnislegum eignum sem myndast innan fyrirtækis.

20. Eðli óefnislegra eigna er á þann veg að í mörgum tilvikum er ekki um að ræða neinar viðbætur við þess háttar eign eða endurnýjun á hluta hennar. Af þeim sökum er líklegt að flest síðari útgjöld séu til viðhalds á væntum, efnahagslegum framtíðarávinningi, sem felst í óefnislegri eign sem er til fyrir, fremur en að þau samræmist skilgreiningu á óefnislegri eign og færsluskilyrðunum í þessum staðli. Auk þess er oft erfitt að rekja síðari útgjöld beint til tiltekinnar, óefnislegrar eignar fremur en starfseminnar í heild. Þess vegna er það sjaldgæft að síðari útgjöld — útgjöld, sem stofnað er til eftir upphaflega færslu keyptrar, óefnislegrar eignar eða eftir að óefnisleg eign, sem myndast innan fyrirtækis, er fullbúin — séu innifalin í bókfærðu verði eignar. Í samræmi við 63. lið eru síðari útgjöld vegna vörumerkja, dagblaðshausa, útgáfutitla, viðskiptamannaskráa og liða, sem eru efnislega sambærilegir (hvort sem þeir eru aðkeyptir eða myndast innan fyrirtækis), alltaf færð í rekstrarreikning þegar til þeirra er stofnað. Þetta er vegna þess að ekki er hægt að greina slík útgjöld frá útgjöldum til viðgangs fyrirtækisins í heild.

21. **Færa skal óefnislega eign þá og því aðeins að:**

a) líklegt sé að væntanlegur efnahagslegur framtíðarávinningur, sem tengist eigninni, muni renna til einingarinnar

og

b) unnt sé að meta kostnaðarverð eignarinnar með áreiðanlegum hætti.

22. **Eining skal meta líkur á væntanlegum efnahagslegum framtíðarávinningi miðað við skynsamlegar og rökstuddar forsendur sem sýna besta mat stjórnenda á þeim efnahagsaðstæðum sem verða fyrir hendi á nýtingartíma eignarinnar.**

23. Eining skal meta, á grundvelli þeirra gagna sem eru fyrir hendi þegar upphafleg færsla fer fram, hversu áreiðanlegt það streymi efnahagslegs framtíðarávinnings sem rekja má til notkunar eignarinnar er og skal ytri vísbendingum gefið meira vægi.

24. **Óefnislega eign skal í upphafi meta á kostnaðarverði.**

Aðgreinanleg yfirtaka

25. Yfirleitt endurspeglar verðið, sem eining greiðir vegna aðgreinanlegrar yfirtöku á óefnislegri eign, væntingar um líkindin á að væntanlegur, efnahagslegur framtíðarávinningur sem felst í eigninni renni til einingarinnar. Áhrifin af líkindunum koma með öðrum orðum fram í kostnaðarverði eignarinnar. Af þeim sökum er alltaf talið að líkindaskilyrðinu fyrir færslu í a-lið 21. liðar sé fullnægt að því er varðar aðgreinanlega yfirtöku á óefnislegum eignum.

26. Auk þess er yfirleitt unnt að meta kostnaðarverð aðgreinanlegrar yfirtöku óefnislegrar eignar á áreiðanlegan hátt. Þetta á einkum við þegar kaupfjárhæðin er greidd með handbæru fé eða öðrum peningalegum eignum.

27. Til kostnaðarverðs óefnislegrar eignar í aðgreinanlegri yfirtöku telst:

    a) innkaupsverð, þ.m.t. innflutningsgjöld og óafturkræfir skattar vegna kaupanna, að frádregnum viðskiptaafslætti og endurgreiðslum,

    og

    b) allur beinn kostnaður við undirbúning eignarinnar fyrir fyrirhugaða notkun.

28. Dæmi um beinan, rekjanlegan kostnað eru:

    a) útgjöld vegna starfskjara (eins og þau eru skilgreind í IAS-staðli 19, *starfskjör*) sem rekja má beint til vinnu við að gera eignina starfhæfa,

    b) sérfræðiþóknun, sem hlýst beint af vinnu við að gera eignina starfhæfa,

    og

    c) kostnaður við prófun á því hvort eignin starfar rétt.

29. Dæmi um útgjöld sem eru ekki hluti kostnaðarverðs óefnislegrar eignar eru:

    a) kostnaður við að kynna nýja vöru eða þjónustu (þ.m.t. kostnaður við auglýsingar og kynningu),

    b) kostnaður við að stjórna rekstri á nýjum stað eða með nýjum hópi viðskiptavina (þ.m.t. kostnaður við þjálfun starfsfólks)

    og

    c) stjórnun og annar almennur, óbeinn kostnaður.

30. Hætt er að færa kostnað með í bókfærðu verði óefnislegrar eignar þegar eignin er komin í það ástand sem nauðsynlegt er til að hún sé starfhæf með þeim hætti sem stjórnendur ætlast til, Þess vegna er kostnaður, sem stofnað er til með notkun eða tilfærslu óefnislegrar eignar, ekki innifalinn í bókfærðu verði þeirrar eignar. Til dæmis eru eftirfarandi kostnaðarliðir ekki innifaldir í bókfærðu verði óefnislegrar eignar:

    a) kostnaður sem stofnað er til meðan eign, sem er í hæfu ástandi til að starfa með þeim hætti sem stjórnendur ætlast til, hefur ekki verið tekin í notkun,

    og

    b) upphaflegt rekstrartap, t.d. tap sem verður meðan eftirspurn eftir framleiðslu eignarinnar eykst.

IAS 38

31. Sum starfsemi fer fram í tengslum við þróun óefnislegrar eignar en er ekki nauðsynleg til að koma eigninni í það ástand sem nauðsynlegt er til að hún sé starfhæf með þeim hætti sem stjórnendur ætlast til. Þessi hliðarstarfsemi getur átt sér stað áður eða á meðan þróunarstarfsemi stendur yfir. Vegna þess að ekki er þörf á þessari hliðarstarfsemi til að koma eigninni í það ástand, sem nauðsynlegt er til að hún sé starfhæf með þeim hætti sem stjórnendur ætlast til, eru tekjur og kostnaður í tengslum við hliðarstarfsemi færð í rekstrarreikningi þegar í stað í viðeigandi tekju- eða gjaldaflokkum.

32. Ef greiðslu fyrir óefnislega eign er frestað umfram eðlileg lánskjör er kostnaðarverð ígildi staðgreiðsluverðs. Mismunurinn á þessari fjárhæð og heildargreiðslum er færður sem vaxtagjöld á lánstímabilinu nema hann sé eignfærður í samræmi við meðferðina sem leyfð er í IAS-staðli 23, *fjármagnskostnaður*.*Yfirtaka sem hluti sameiningar fyrirtækja*

33. Ef fyrirtæki yfirtekur óefnislega eign við sameiningu fyrirtækja er kostnaðarverð þeirrar óefnislegu eignar, í samræmi við IAS-staðal 3, *sameining fyrirtækja*, gangvirði hennar á yfirtökudegi. Gangvirði óefnislegrar eignar endurspeglar væntingar markaðarins um líkindin á að efnahagslegur framtíðarávinningur, sem felst í eigninni, renni til einingarinnar. Áhrifin af líkindunum koma með öðrum orðum fram í matinu á gangvirði óefnislegu eignarinnar. Af þeim sökum er alltaf talið að líkindaskilyrðinu fyrir færslu í a-lið 21. liðar sé fullnægt vegna óefnislegra eigna sem eru yfirteknar við sameiningu fyrirtækja.

34. Yfirtökuaðili færir því óefnislega eign yfirtekna aðilans, í samræmi við þennan staðal og IFRS-staðal 3, aðgreinda frá viðskiptavild á yfirtökudegi ef unnt er að meta gangvirði yfirteknu eignarinnar með áreiðanlegum hætti, án tillits til þess hvort yfirtekni aðilinn hafi fært eignina áður en sameining fyrirtækjanna varð. Þetta merkir að yfirtökuaðili færir sem eign yfirstandandi rannsóknar- og þróunarverkefni yfirtekna aðilans aðgreinda frá viðskiptavild ef verkefnið samræmist skilgreiningunni á óefnislegri eign og unnt er að meta gangvirði þess á áreiðanlegan hátt. Rannsóknar- og þróunarverkefni yfirtekna aðilans samræmist skilgreiningunni á óefnislegri eign þegar það:

a) samræmist skilgreiningunni á eign

og

b) er sérgreinanlegt, þ.e. er hægt að aðgreina eða til komið vegna samningsbundinna eða lagalegra réttinda.

Mat á gangvirði óefnislegrar eignar sem er yfirtekin við sameiningu fyrirtækja

35. Gangvirði óefnislegrar eignar, sem er yfirtekin við sameiningu fyrirtækja, má yfirleitt meta með nógu áreiðanlegum hætti til að unnt sé að færa hana aðgreinda frá viðskiptavild. Þegar mögulegar eru margar niðurstöður með mismunandi líkum á matinu, sem notað er til að meta gangvirði óefnislegrar eignar, kemur sú óvissa fram í matinu á gangvirði eignarinnar fremur en að hún færi sönnur á að ómögulegt sé að meta gangvirðið með áreiðanlegum hætti. Ef óefnisleg eign, sem er yfirtekin við sameiningu fyrirtækja, hefur takmarkaðan nýtingartíma er það hrekjanleg forsenda að unnt sé að mæla gangvirði hennar með áreiðanlegum hætti.

36. Óefnisleg eign, sem er yfirtekin við sameiningu fyrirtækja, kann að vera aðgreinanleg en einungis ásamt tengdri, efnislegri eða óefnislegri eign. Það gæti t.d. verið ómögulegt að selja útgáfutitil tímarits aðgreindan frá tengdum áskrifendagrunni eða vörumerki fyrir náttúrulegt lindarvatn, sem gæti verið tengt tiltekinni uppsprettu og því ekki unnt að selja það aðgreint frá uppsprettunni. Yfirtökuaðilinn færir því eignaflokkinn sem eina eign, aðgreinda frá viðskiptavild, ef ekki er unnt að meta gangvirði einstakra eigna í flokknum með áreiðanlegum hætti.

37. Eins eru hugtökin „vara“ og „vöruheiti“ oft notuð sem samheiti fyrir vörumerki og önnur merki. Hin fyrrnefndu eru hins vegar almenn markaðshugtök sem eru yfirleitt notuð um flokk tengdra eigna, s.s. vörumerki (eða þjónustumerki) og tengd viðskiptaheiti, formúlur, uppskriftir og sérfræðileg tækniþekking. Yfirtökuaðilinn færir sem eina eign flokk óefnislegra, tengdra eigna, sem mynda vöruheiti, ef ekki er unnt að meta gangvirði samstæðra eigna í flokknum með áreiðanlegum hætti. Ef unnt er að meta gangvirði einstakra, tengdra eigna með áreiðanlegum hætti getur yfirtökuaðili fært þær sem eina eign að því tilskildu að eignirnar hafi hver um sig sambærilegan nýtingartíma.

38. Einu aðstæðurnar þar sem ef til vill er ekki hægt að meta með áreiðanlegum hætti gangvirði óefnislegrar eignar sem er yfirtekin við sameiningu fyrirtækja er þegar óefnislega eignin er til komin vegna lagalegra eða annarra samningsbundinna réttinda og eignin er annaðhvort:

a) ekki aðgreinanleg

eða

b) er aðgreinanleg en ekki er vitað eða engin gögn til um viðskipti með eins eign eða sambærilegar eignir og annars konar mat á gangvirði væri komið undir breytum sem ekki er unnt að meta.

39. Skráð verð á virkum markaði veitir áreiðanlegasta matið á gangvirði óefnislegrar eignar (sjá einnig 78. lið). Viðeigandi markaðsverð er venjulega gildandi kauptilboðsverð. Ef gildandi kauptilboðsverð er ekki fyrir hendi getur verð í síðustu sambærilegum viðskiptum myndað grunn fyrir mat á gangvirði, að því tilskildu að efnahagsaðstæður hafi ekki breyst verulega frá viðskiptadegi til þess dags sem gangvirði eignarinnar er metið.

40. Ef enginn virkur markaður er til fyrir óefnislega eign er gangvirðið fjárhæðin sem einingin hefði greitt fyrir eignina á yfirtökudegi í viðskiptum ótengdra aðila, sem eru upplýstir og fúsir til viðskiptanna, samkvæmt bestu fáanlegu upplýsingum. Við ákvörðun á þessari fjárhæð tekur einingin tillit til niðurstöðu nýlegra viðskipta með sambærilegar eignir.

41. Einingar, sem kaupa reglulega og selja einstæðar, óefnislegar eignir, kunna að hafa þróað aðferðir til að meta gangvirði þeirra óbeint. Þessar aðferðir má nota við upphaflegt mat á óefnislegri eign sem fyrirtæki yfirtekur við sameiningu fyrirtækja ef markmið þeirra er að meta gangvirði og ef þær endurspegla núverandi viðskipti og venjur í atvinnugreininni sem eignin tilheyrir. Meðal þessara aðferða eru, eftir því sem við á:

a) beiting margfeldisstuðla sem endurspegla núverandi markaðsviðskipti gagnvart kennitölum um arðsemi eignarinnar (s.s. reglulegar tekjur, markaðshlutdeild og rekstrarhagnað) eða gagnvart innstreymi rétthafagreiðslna sem gætu fengist af veitingu leyfis fyrir óefnislegu eigninni til ótengds aðila sem er upplýstur og fús til viðskiptanna (eins og með aðferðinni „að aflétta rétthafagreiðslum“),

eða

b) afvöxtun áætlaðs, hreins sjóðstreymis af eigninni í framtíðinni.

Síðari útgjöld vegna yfirstandandi rannsóknar- og þróunarverkefnis sem var yfirtekið

42. ***Rannsóknar- og þróunarkostnaður sem:***

a) tengist yfirstandandi rannsókna- eða þróunarverkefni, í aðgreindri yfirtöku eða við sameiningu fyrirtækja og fært sem óefnisleg eign

og

b) er stofnað til eftir yfirtöku þess verkefnis skal færður í samræmi við 54.-62. lið.

IAS 38

43. Beiting krafnanna í 54.-62. lið hefur það í för með sér að síðari útgjöld vegna yfirstandandi rannsókna- eða þróunarverkefnis, sem er yfirtekið sérstaklega eða við sameiningu fyrirtækja og færð sem óefnisleg eign, eru,

a) færð sem kostnaður þegar stofnað er til þeirra ef um er að ræða útgjöld til rannsókna,

b) færð sem kostnaður þegar stofnað er til þeirra ef um er að ræða útgjöld vegna þróunar sem uppfylla ekki færsluskilyrði sem óefnisleg eign í 57. lið

og

c) lögð við bókfært verð yfirstandandi rannsókna- og þróunarverkefnis, sem er yfirtekið, ef um er að ræða útgjöld vegna þróunar sem uppfylla færsluskilyrðin í 57. lið.

Yfirtaka með opinberum styrkjum

44. Í sumum tilvikum er óefnisleg eign yfirtekin án útgjalda eða gegn vægu endurgjaldi með opinberum styrk. Þetta getur átt sér stað þegar stjórnvöld yfirfæra til einingar eða úthluta henni óefnislegum eignum, eins og lendingarleyfum á flugvöllum, leyfum til að starfrækja útvarps- eða sjónvarpsstöðvar, innflutningsleyfum eða -kvótum eða veita afnotarétt af öðrum takmörkuðum auðlindum. Í samræmi við IAS-staðal 20, *færsla opinberra styrkja og upplýsingar um opinbera aðstoð*, getur eining valið að færa í upphafi á gangvirði bæði óefnislegu eignina og styrkinn. Ef eining velur að færa ekki eignina upphaflega á gangvirði færir einingin eignina upphaflega á nafnverði (hin aðferðin sem er heimil samkvæmt IAS-staðli 20) ásamt öllum útgjöldum sem unnt er að rekja beint til undirbúnings eignarinnar fyrir fyrirhugaða notkun.

Skipti á eignum

45. Ein eða fleiri óefnislegar eignir kunna að vera yfirteknar í skiptum fyrir ópeningalega eign, eða eignir, eða sambland peningalegra og ópeningalegra eigna. Í eftirfarandi umfjöllun er einfaldlega fjallað um skipti á einni ópeningalegri eign fyrir aðra en hún á jafnframt við um öll skipti sem lýst er í næstu málsgrein hér á undan. Kostnaðarverð þess háttar óefnislegrar eignar er metið á gangvirði nema a) skiptin séu ekki viðskiptalegs eðlis eða b) hvorki gangvirði eignarinnar, sem tekið er við, né eignarinnar, sem látin er af hendi, er metið með áreiðanlegum hætti. Eignin, sem tekið er við, er metin með þessum hætti jafnvel þótt einingin geti ekki fært eignina úr efnahagsreikningi, sem látin er af hendi, þegar í stað. Ef eignin, sem tekið er við, er ekki metin á gangvirði er kostnaðarverð hennar metið á bókfærðu verði eignarinnar, sem látin er af hendi.

46. Eining ákvarðar hvort skipti séu viðskiptalegs eðlis með því að kanna umfang breytinga sem vænst er að verði á framtíðarsjóðstreymi hennar af völdum skiptanna. Skipti eru viðskiptalegs eðlis ef:

a) samskipan (þ.e. áhætta, tímasetning og fjárhæð) sjóðstreymis, sem stafar af eigninni sem tekið er við, er önnur en samskipan sjóðstreymis eignarinnar sem látin er af hendi

eða

b) virði þess hluta rekstrarins, sem skiptin hafa áhrif á, fyrir eininguna breytist af völdum skiptanna,

og

c) mismunurinn á a- og b-lið er verulegur miðað við gangvirði eignanna sem skipt er á.

Við ákvörðun á því hvort skipti séu viðskiptalegs eðlis skal virðið fyrir eininguna á þeim rekstri einingarinnar, sem skiptin hafa áhrif á, endurspegla sjóðstreymi eftir skatta. Niðurstaða þessarar greiningar getur verið skýr án þess að eining þurfi að gera ítarlega útreikninga.

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 liggja fyrir viðskipti með sambærilega eign á markaði 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 ákvarðað með áreiðanlegum hætti gangvirði annaðhvort eignarinnar, sem tekið er við, eða eignarinnar, sem látin er af hendi, er gangvirði eignarinnar, sem látin er af hendi, notað til að meta kostnaðarverðið nema gangvirði eignarinnar, sem tekið er við, liggi skýrar fyrir.

Viðskiptavild sem myndast innan fyrirtækis

48. ***Ekki skal eignfæra viðskiptavild sem myndast innan fyrirtækis.***

49. Í sumum tilvikum er stofnað til útgjalda til að skapa efnahagslegan framtíðarávinning en það leiðir ekki til myndunar óefnislegrar eignar sem uppfyllir færsluskilyrðin í þessum staðli. Oft er slíkum útgjöldum lýst sem framlagi til myndunar viðskiptavildar innan fyrirtækisins. Viðskiptavild, sem myndast innan fyrirtækis, er ekki eignfærð vegna þess að hún er ekki aðgreinanleg verðmæti (þ.e. hún er hvorki aðgreinanleg né til komin vegna samningsbundinna eða annarra lagalegra réttinda) sem einingin stjórnar og unnt er að meta með áreiðanlegum hætti á kostnaðarverði.

50. Mismunur á markaðsvirði einingar og bókfærðu verði aðgreinanlegra, hreinna eigna hennar á tilteknum tíma getur stafað af ýmsum þáttum sem hafa áhrif á virði einingarinnar. Slíkur mismunur sýnir þó ekki kostnaðarverð óefnislegra eigna sem einingin ræður yfir.

Óefnislegar eignir sem myndast innan fyrirtækis

51. Stundum er erfitt að meta hvort óefnisleg eign, sem myndast innan fyrirtækis, uppfylli færsluskilyrði vegna að erfiðleika við:

    a) að greina hvort og hvenær um er að ræða aðgreinanlega eign sem mun mynda væntanlegan, efnahagslegan framtíðarávinning,

    og

    b) að ákvarða kostnaðarverð eignarinnar með áreiðanlegum hætti. Í sumum tilvikum er ekki unnt að greina kostnaðinn við að mynda óefnislega eign innan fyrirtækisins frá kostnaðinum við að viðhalda eða auka viðskiptavild sem myndast innan fyrirtækisins eða reka eininguna frá degi til dags. Einingin skal því, til viðbótar við að uppfylla almennar kröfur um færslu og upphafsmat óefnislegrar eignar, beita kröfum og leiðbeiningum í 52.-67. lið gagnvart öllum óefnislegum eignum sem myndast innan fyrirtækisins.

52. Við mat á því hvort óefnisleg eign, sem myndast innan fyrirtækis, uppfylli færsluskilyrðin skal eining flokka myndun eignarinnar í:

    a) rannsóknarstig,

    og

    b) þróunarstig.

    Þó að hugtökin „rannsókn“ og „þróun“ séu skilgreind hafa hugtökin „rannsóknarstig“ og „þróunarstig“ víðari merkingu í þessum staðli.

53. Ef eining getur ekki greint rannsóknarstig frá þróunarstigi innra verkefnis sem felst í myndun óefnislegrar eignar fer einingin með útgjöldin við verkefnið eins og það hefði eingöngu stofnað til þeirra á rannsóknarstiginu.

IAS 38

Rannsóknarstig

54. ***Ekki skal færa óefnislega eign sem myndast vegna rannsókna (eða vegna rannsóknarstigs innra verkefnis). Útgjöld til rannsókna (eða til rannsóknarstigs innra verkefnis) skal gjaldfæra þegar stofnað er til þeirra.***

55. Á rannsóknarstigi innra verkefnis getur eining ekki sýnt fram á að til sé óefnisleg eign sem muni sennilega mynda efnahagslegan framtíðarávinning. Þess vegna eru þessi útgjöld gjaldfærð þegar stofnað er til þeirra.

56. Dæmi um rannsóknarstarfsemi eru:

a) starfsemi sem miðar að því að afla nýrrar þekkingar,

b) leit að, mat og endanlegt val á hagnýtingarmöguleikum rannsóknarniðurstaðna eða annarrar þekkingar,

c) leit að efnum, tækjum, framleiðsluvörum, ferlum, kerfum eða þjónustu í stað þeirra sem fyrir eru

og

d) mótun, hönnun, mat og lokaval á hugsanlegum kostum fyrir ný eða endurbætt efni, tæki, framleiðsluvörur, ferla, kerfi eða þjónustu.

Þróunarstig

57. ***Óefnislega eign, sem verður til vegna þróunarvinnu (eða á þróunarstigi innra verkefnis), skal færa þá og því aðeins að eining geti sýnt fram á alla eftirfarandi liði:***

a) að það sé tæknilega framkvæmanlegt að ljúka við óefnislegu eignina þannig að hún verði tiltæk til notkunar eða sölu,

b) að hún ætli sér að ljúka við óefnislegu eignina og nota hana eða selja,

c) getu hennar til að nota eða selja óefnislegu eignina,

d) hvernig líklegur efnahagslegur framtíðarávinningur myndast af óefnislegu eigninni. Einingin skal m.a. sýna fram á að markaður sé fyrir framleiðslu óefnislegu eignarinnar eða óefnislegu eignina sjálfa eða notagildi óefnislegu eignarinnar ef nota á hana innan einingarinnar,

e) að fyrir hendi séu næg tæknileg, fjárhagsleg og önnur verðmæti til að ljúka þróuninni og til að nota eða selja óefnislegu eignina,

f) getu hennar til að meta útgjöldin, sem rekja má til þróunar á óefnislegu eigninni, með áreiðanlegum hætti.

58. Á þróunarstigi innra verkefnis getur eining í sumum tilvikum sérgreint óefnislega eign og sýnt fram á að eignin muni sennilega mynda efnahagslegan framtíðarávinning. Þetta stafar af því að þróunarstig verkefnis er komið lengra á veg en rannsóknarstigið.

59. Dæmi um þróunarstarfsemi eru eftirfarandi:

    a) hönnun, smíði og prófun forframleiðslufrumgerða eða fornotkunarfrumgerða og -líkana,

    b) hönnun verkfæra, tólhalda, móta og laða sem byggja á nýrri tækni,

    c) hönnun, bygging og rekstur tilraunaverksmiðju, sem er ekki af þeirri stærð að hún sé efnahagslega hagkvæm fyrir markaðsframleiðslu

    og

    d) hönnun, bygging og prófun á öðrum kosti sem er valinn fyrir ný eða endurbætt efni, tæki, framleiðsluvörur, ferla, kerfi eða þjónustu.

60. Þegar eining sýnir fram á hvernig óefnisleg eign muni sennilega mynda efnahagslegan framtíðarávinning metur það efnahagslegan ávinning af eigninni sem verður móttekin og beitir við það grundvallarreglunum í IAS-staðli 36, *virðisrýrnun eigna*. Ef eignin myndar einungis efnahagslegan ávinning með öðrum eignum beitir einingin hugtakinu um fjárskapandi einingar í IAS-staðli 36.

61. Unnt er að sýna fram á að verðmæti til að ljúka við, nota og hljóta ávinning af óefnislegri eign séu fáanleg t.d. með viðskiptaáætlun sem sýnir þau tæknilegu og fjárhagslegu verðmæti, sem og önnur verðmæti sem til þarf, og getu einingarinnar til að tryggja sér þau verðmæti. Í vissum tilvikum sýnir eining fram á að ytra fjármagn sé fáanlegt með því að afla sér viljayfirlýsingar lánveitanda um að hann fjármagni áætlunina.

62. Með kostnaðarkerfi einingar fæst oft áreiðanlegt mat á kostnaði við myndun óefnislegrar eignar innan fyrirtækisins eins og launum og öðrum útgjöldum sem er stofnað til við að tryggja sér höfundarrétt eða leyfi eða þróun á tölvuhugbúnaði.

63. ***Ekki skal færa vörumerki, dagblaðshausa, útgáfutitla, viðskiptamannaskrár og sambærilega liði, sem eru myndaðir innan fyrirtækisins og eru sambærilegir að efni til, sem óefnislegar eignir.***

64. Ekki er unnt að greina útgjöld vegna vörumerkja, dagblaðshausa, útgáfutitla, viðskiptamannaskráa og sambærilegra liða, sem eru myndaðir innan fyrirtækisins og eru sambærilegir að efni til, frá öðrum kostnaði við þróun starfseminnar í heild. Af þeim sökum eru slíkir liðir ekki færðir sem óefnislegar eignir.

Kostnaðarverð óefnislegrar eignar sem myndast innan fyrirtækis

65. Kostnaðarverð óefnislegrar eignar, sem myndast innan fyrirtækis, er skv. 24. lið heildarútgjöldin, sem stofnað er til, frá þeim degi þegar óefnislega eignin uppfyllir færsluskilyrðin í 21., 22. og 57. lið. Skv. 71. lið er óheimilt að eignfæra útgjöld sem áður hafa verið gjaldfærð.

66. Í kostnaðarverði óefnislegrar eignar, sem myndast innan fyrirtækis, felst allur beinn, rekjanlegur kostnaður sem nauðsynlegur er til að mynda, framleiða og undirbúa eignina svo að hún verði hæf til að starfa með þeim hætti sem stjórnendur ætlast til. Dæmi um beinan, rekjanlegan kostnað eru:

    a) kostnaður vegna efnisnotkunar og þjónustu, sem er nýtt við myndun óefnislegu eignarinnar,

    b) kostnaður vegna starfskjara (eins og hann er skilgreindur í IAS-staðli 19, *starfskjör*) sem rekja má beint til myndunar óefnislegu eignarinnar,

IAS 38

c) gjöld vegna skrásetningar á lagalegum rétti

og

d) afskriftir af einkaleyfum og leyfum sem eru notuð til að mynda óefnislega eign.

Í IAS-staðli 23, *fjármagnskostnaður*, eru tilgreind skilyrði fyrir færslu vaxta sem þáttar í kostnaðarverði óefnislegrar eignar sem myndast innan fyrirtækis.

67. Eftirfarandi þættir eru ekki hluti af kostnaðarverði óefnislegrar eignar sem myndast innan fyrirtækis:

a) sölu-, stjórnunarkostnaður og annar almennur, óbeinn kostnaður, nema unnt sé að telja þessi útgjöld beint til undirbúnings eignarinnar fyrir notkun,

b) sérgreind óskilvirkni og rekstrartap, sem stofnað er til í upphafi, áður en eignin nær áætluðum afköstum

og

c) útgjöld vegna þjálfunar starfsfólks til að starfrækja eignina.

Dæmi til skýringar á 65. lið

Eining er að þróa nýjan framleiðsluferil. Eining er það þróa nýtt framleiðsluferli Á árinu 20X5 var stofnað til útgjalda að fjárhæð 1.000 GE (*), þar af var stofnað til 900 GE fyrir 1. desember 20X5 og 100 GE milli 1. desember 20X5 og 31. desember 20X5. Einingin getur sýnt fram á að 1. desember 20X5 hafi framleiðsluferlið uppfyllt skilyrði fyrir færslu sem óefnisleg eign. Endurheimtanleg fjárhæð vegna þekkingarinnar, sem er fólgin í ferlinu (þ.m.t. framtíðarútstreymi handbærs fjár til að ljúka við ferlið áður en það er tilbúið til notkunar), er metin á 500 GE.

Í lok ársins 20X5 er framleiðsluferlið fært sem óefnisleg eign á kostnaðarverðinu 100 GE (útgjöld sem stofnað er til frá þeim degi þegar færsluskilyrðin voru uppfyllt, þ.e. 1. desember 20X5). Útgjöldin 900 GE, sem stofnað var til fyrir 1. desember 20X5, eru gjaldfærð vegna þess að færsluskilyrðin voru ekki uppfyllt fyrr en 1. desember 20X5. Þessi útgjöld verða aldrei hluti af kostnaðarverði framleiðsluferlisins sem er fært í efnahagsreikninginn.

Á árinu 20X6 eru útgjöldin 2.000 GE. Í lok ársins 20X6 er endurheimtanleg fjárhæð vegna þekkingarinnar, sem er fólgin í ferlinu (þ.m.t. framtíðarútstreymi handbærs fjár til að ljúka við ferlið áður en það er tilbúið til notkunar), metin á 900 GE.

Í lok ársins 20X6 er kostnaðarverð framleiðsluferlisins 2.100 GE (útgjöld að fjárhæð 100 GE voru færð í lok ársins 20X5 að viðbættum útgjöldum að fjárhæð 2.000 GE sem eru færð 20X6). Einingin færir virðisrýrnunartap að fjárhæð 200 GE til að leiðrétta bókfært verð ferlisins fyrir virðisrýrnunartap (2 100 GE) í endurheimtanlega fjárhæð þess (1 900 GE). Þetta virðisrýrnunartap verður bakfært á síðara tímabili ef kröfur um bakfærslu virðisrýrnunartaps í IAS-staðli 36, virðisrýrnun eigna, eru uppfylltar.

GJALDFÆRSLA

68. ***Útgjöld vegna óefnislegs liðar skal gjaldfæra þegar stofnað er til þeirra, nema:***

a) þau séu hluti kostnaðarverðs óefnislegrar eignar sem uppfyllir færsluskilyrðin (sjá 18. -67. lið) eða

eða

b) einingin yfirtaki eignina við sameiningu fyrirtækja og geti ekki fært hana sem óefnislega eign. Í því tilviki skulu þessi útgjöld (innifalin í kostnaðarverði sameiningar fyrirtækjanna) vera hluti fjárhæðarinnar sem færð er sem viðskiptavild á yfirtökudegi (sjá IFRS-staðal 3, sameining fyrirtækja).

(*) Í þessum staðli eru fjárhæðir tilgreindar í „gjaldmiðilseiningum“ (GE).

69. Í sumum tilvikum er stofnað til útgjalda til að afla einingunni framtíðarávinnings en ekki er unnt að færa neina óefnislega eign eða aðra eign sem er keypt eða mynduð. Í þeim tilvikum eru útgjöldin gjaldfærð þegar stofnað er til þeirra. Útgjöld til rannsókna eru t.d. gjaldfærð þegar stofnað er til þeirra (sjá 54. lið) nema þegar þau eru hluti af kostnaðarverði sameiningar fyrirtækja. Dæmi um útgjöld, sem eru gjaldfærð þegar stofnað er til þeirra, eru m.a.:

a) útgjöld við að hefja starfsemi (þ.e. upphafskostnaður) nema þessi útgjöld séu innifalin í kostnaðarverði varanlegs rekstrarfjármunaliðar í samræmi við IAS-staðal 16, varanlegir rekstrarfjármunir. Til upphafskostnaðar getur talist lögfræði- eða ritarakostnaður vegna stofnunar lögaðila, kostnaður vegna opnunar nýrrar starfsstöðvar eða fyrirtækis (þ.e. foropnunarkostnaður) eða kostnaður sem stofnað er til áður en nýr rekstur hefst eða vegna kynningar á nýjum framleiðsluvörum eða -ferlum (þ.e. for-rekstrarkostnaður).

b) þjálfunarkostnaður.

c) útgjöld til auglýsinga og kynningarstarfsemi.

d) útgjöld vegna flutnings eða endurskipulagningar einingar að hluta til eða í heild.

70. Ákvæði 68. liðar útiloka ekki eignfærslu fyrirframgreiðslu þegar greiðsla fyrir afhendingu vara eða þjónustu fer fram áður en vörurnar eru afhentar eða þjónustan innt af hendi.

Fyrri útgjöld sem skal ekki eignfæra

71. ***Útgjöld til óefnislegs liðar, sem var upphaflega gjaldfærður, skal ekki færa síðar sem hluta af kostnaðarverði óefnislegrar eignar.***

MAT EFTIR FÆRSLU

72. ***Eining skal velja annaðhvort kostnaðarverðslíkanið í 74. lið eða endurmatslíkanið í 75. lið sem reikningsskilaaðferð. Ef óefnisleg eign er færð með því að nota endurmatslíkanið skal nota sama líkanið á allar aðrar eignir í sama flokki nema ekki sé til virkur markaður fyrir þær eignir.***

73. Flokkur óefnislegra eigna er safn eigna sem eru sambærilegar að gerð og notkun í rekstri einingar. Liðir í sama flokki óefnislegra eigna eru endurmetnir samtímis til að komast hjá valkvæðu endurmati eigna og framsetningu fjárhæða í reikningsskilum þar sem blandað er saman kostnaði og verðgildi frá mismunandi tímum.

Kostnaðarverðslíkan

74. ***Eftir upphaflega færslu skal bókfært verð óefnislegrar eignar vera kostnaðarverð hennar að frádregnum öllum uppsöfnuðum afskriftum og öllum uppsöfnuðum virðisrýrnunartöpum.***

Endurmatslíkan

75. ***Eftir upphaflega færslu skal færa óefnislega eign við endurmetinni fjárhæð sem er gangvirði hennar á endurmatsdegi að frádregnum öllum síðari uppsöfnuðum afskriftum og öllum síðari uppsöfnuðum virðisrýrnunartöpum. Að því er varðar endurmat samkvæmt þessum staðli skal ákvarða gangvirði með hliðsjón af virkum markaði. Endurmat skal fara fram það reglulega að bókfært verð eignarinnar sé ekki verulega fjarri gangvirði hennar miðað við dagsetningu efnahagsreiknings.***

IAS 38

76. Með endurmatslíkaninu er ekki heimilt:

a) að endurmeta óefnislegar eignir, sem hafa ekki áður verið eignfærðar,

eða

b) að færa óefnislegar eignir upphaflega á öðru verði en kostnaðarverði.

77. Endurmatslíkaninu er beitt eftir að eign hefur upphaflega verið færð á kostnaðarverði. Þó má beita endurmatslíkaninu á slíka eign í heild ef aðeins hluti kostnaðarverðs óefnislegrar eignar er eignfærður vegna þess að eignin uppfyllti ekki færsluskilyrði fyrr en hún var að hluta til komin í gegnum ferlið (sjá 65. lið). Einnig má beita endurmatslíkaninu á óefnislega eign sem eining fær vegna opinbers styrks og færir á nafnverði (sjá 44. lið).

78. Óalgengt er að virkur markaður með þau einkenni, sem lýst er í 8. lið, sé til fyrir óefnislega eign þó að svo geti orðið. Í nokkrum lögsagnarumdæmum getur t.d. verið til virkur markaður fyrir framseljanleg leigubílaleyfi, fiskveiðileyfi eða framleiðslukvóta. Virkur markaður getur þó ekki verið fyrir hendi fyrir vörumerki, dagblaðshausa, útgáfurétt á tónlist og kvikmyndum, einkaleyfi eða vörumerki vegna þess að sérhver slík eign er einstök. Einnig má nefna að jafnvel þótt óefnislegar eignir gangi kaupum og sölum eru samningar gerðir milli einstakra kaupenda og seljenda og viðskipti eru tiltölulega fátíð. Af þessum ástæðum getur verið að verðið, sem greitt er fyrir eina eign, gefi ónóga vísbendingu um gangvirði annarrar. Þar að auki hefur almenningur oft ekki aðgang að upplýsingum um verð.

79. Tíðni endurmats fer eftir óstöðugleika gangvirðis óefnislegu eignarinnar sem er verið að meta. Ef gangvirði endurmetinnar eignar er verulega fjarri bókfærðu verði hennar er nauðsyn á frekara endurmati. Gangvirði sumra óefnislegra eigna getur verið óstöðugt og tekið umtalsverðum breytingum sem gerir árlegt endurmat nauðsynlegt. Ekki þarf að endurmeta óefnislegar eignir svo oft ef gangvirði þeirra breytist aðeins óverulega.

80. Ef óefnisleg eign er endurmetin eru allar uppsafnaðar afskriftir á endurmatsdegi annaðhvort:

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

eða

b) felldar út á móti bókfærðu, vergu verði eignarinnar og hreina fjárhæðin endurgerð yfir í endurmetna fjárhæð eignarinnar.

81. ***Ef ekki er unnt að endurmeta óefnislega eign í flokki endurmetinna, óefnislegra eigna vegna þess að virkur markaður er ekki til fyrir eignina skal færa hana á bókfærðu verði að frádregnum öllum uppsöfnuðum afskriftum og virðisrýrnunartöpum.***

82. ***Ef ekki er lengur unnt að ákvarða 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.***

83. Ef virkur markaður er ekki lengur fyrir hendi fyrir endurmetna, óefnislega eign getur það bent til þess að verðgildi eignarinnar hafi rýrnað og þörf sé á að prófa það í samræmi við IAS-staðal 36, *virðisrýrnun eigna*.

84. Ef unnt er að ákvarða gangvirði eignarinnar með hliðsjón af virkum markaði á síðari endurmatsdegi er endurmatslíkaninu beitt frá þeim degi.

85. ***Ef bókfært verð óefnislegrar eignar er hækkað vegna endurmats skal færa hækkunina beint sem hækkun á eigin fé undir fyrirsögninni endurmatsreikningur. Þessa hækkun endurmats skal þó færa í rekstrarreikning að því marki sem hún snýr við endurmatslækkun sömu eignar sem áður var færð í rekstrarreikning.***

86. ***Ef bókfært verð óefnislegrar eignar er lækkað í kjölfar endurmats skal færa lækkunina í rekstrarreikning. Þó skal færa lækkunina beint á eigið fé undir fyrirsögninni endurmatsreikningur, að því marki sem kreditstaða er á endurmatsreikningi vegna þeirrar eignar.***

87. Yfirfæra má uppsafnaðan endurmatsreikning, sem er innifalinn í eigin fé, beint á óráðstafaðan hagnað þegar endurmatið er innleyst. Innleysa má allan endurmatsreikninginn við úreldingu eða ráðstöfun eignarinnar. Samt sem áður má innleysa hluta endurmatsins eftir því sem einingin notar eignina. Í því tilviki er fjárhæð endurmatsins, sem er innleyst, mismunurinn á afskriftum miðað við endurmetið bókfært verð eignarinnar og afskriftunum sem hefðu verið færðar miðað við upphaflegt kostnaðarverð eignarinnar. Yfirfærslan af endurmatsreikningnum á óráðstafað eigið fé fer ekki gegnum rekstrarreikninginn.

NÝTINGARTÍMI

88. ***Eining skal meta hvort nýtingartími óefnislegrar eignar er takmarkaður eða ótakmarkaður og, ef hann er takmarkaður, lengd hans eða fjölda framleiðslueininga eða sambærilegra eininga sem myndar þann nýtingartíma. Einingin skal líta svo á að eign hafi ótakmarkaðan nýtingartíma, og byggja það á greiningu á öllum viðkomandi þáttum, þegar ekki eru nein fyrirsjáanleg takmörk á tímanum sem vænst er að eignin myndi innstreymi handbærs fjár til einingarinnar.***

89. Færsla óefnislegrar eignar byggist á nýtingartíma hennar. Óefnisleg eign með takmörkuðum nýtingartíma er afskrifuð (sjá 97.-106. lið), en óefnisleg eign með ótakmörkuðum nýtingartíma er það ekki (sjá 107.-110. lið). Skýringardæmin, sem fylgja þessum staðli, sýna hvernig nýtingartími mismunandi óefnislegra eigna er ákvarðaður og síðari færslu þeirra eigna sem byggist á ákvörðun nýtingartímans.

90. Athugaðir eru margir þættir þegar nýtingartími óefnislegrar eignar er ákvarðaður, þ.m.t.:

a) væntanleg notkun einingarinnar á eigninni og hvort annað stjórnunarteymi gæti með skilvirkum hætti séð um rekstur hennar,

b) dæmigerður lífsferill eignarinnar og opinberar upplýsingar um mat á nýtingartíma sambærilegra eigna sem eru notaðar á sambærilegan hátt,

c) tæknileg, tæknifræðileg, viðskiptaleg eða annars konar úrelding,

d) stöðugleiki atvinnugreinarinnar, sem eignin er rekin í, og breytingar á eftirspurn markaðarins á framleiðsluvörum eða þjónustu, sem eignin gefur af sér,

e) aðgerðir, sem vænta má af samkeppnisaðilum eða hugsanlegum samkeppnisaðilum,

f) útgjaldastig vegna viðhaldskostnaðar, sem þarf til að ná þeim efnahagslega framtíðarávinningi sem vænst er af eigninni, og geta einingarinnar og áform til að ná slíku stigi,

g) tímabilið, sem fyrirtæki hefur yfirráð yfir eigninni, og lagalegar eða sambærilegar takmarkanir á notkun eignarinnar, eins og lokadagsetningar tengdra leigusamninga

og

h) hvort nýtingartími eignarinnar er háður nýtingartíma annarra eigna einingarinnar.

IAS 38

91. Hugtakið „ótakmarkaður“ merkir ekki „óendanlegur“. Nýtingartími óefnislegrar eignar endurspeglar einungis það stig viðhaldskostnaðar í framtíðinni sem þarf til að viðhalda efnahagslegu hæfi eignarinnar eins og það metið er þegar nýtingartími eignarinnar er metinn og getu og áform fyrirtækisins um að ná slíku stigi. Niðurstaða þess efnis að nýtingartími óefnislegrar eignar sé ótakmarkaður skal ekki vera komin undir áætlunum um framtíðarútgjöld umfram það sem þörf er á til að viðhalda því efnahagslega hæfi eignarinnar.

92. Þegar litið er til þess hve tæknibreytingar eru örar er hætt við að tölvuhugbúnaður og margar aðrar óefnislegar eignir úreldist í tæknilegu tilliti. Þess vegna er líklegt að nýtingartími þeirra sé stuttur.

93. Nýtingartími óefnislegrar eignar getur verið mjög langur eða jafnvel ótakmarkaður. Óvissa réttlætir varfærnislegt mat á nýtingartíma óefnislegrar eignar en réttlætir hins vegar ekki að valinn sé líftími sem er svo stuttur að hann er óraunhæfur.

94. ***Nýtingartími óefnislegrar eignar, sem er til komin vegna samningsbundinna eða annarra lagalegra réttinda, skal ekki vera lengri en tímabil samningsbundnu eða lagalegu réttindanna en getur verið skemmri og ræðst það af tímabilinu sem einingin áætlar að nota eignina á. Ef samningsbundnu réttindin, eða önnur lagaleg réttindi, gilda í takmarkaðan tíma, sem unnt er að endurnýja, skal því aðeins taka það eða þau framlengingartímabil með í nýtingartíma óefnislegu eignarinnar að til séu gögn til stuðnings því að einingin endurnýi þau án verulegs tilkostnaðar.***

95. Bæði efnahagslegir og lagalegir þættir geta haft áhrif á nýtingartíma óefnislegrar eignar. Efnahagslegir þættir ákvarða það tímabil í framtíðinni sem einingin fær efnahagslegan ávinning. Lagalegir þættir geta takmarkað það tímabil sem einingin hefur yfirráð yfir aðgangi að þessum ávinningi. Nýtingartíminn er það tímabil sem er styttra og ákvarðað af þessum þáttum.

96. Þegar fyrir hendi eru m.a. eftirfarandi þættir bendir það til þess að eining gæti endurnýjað samningsbundin eða önnur lagaleg réttindi án verulegs tilkostnaðar:

a) vísbendingar, hugsanlega byggðar á fyrri reynslu, eru um að samningsbundnu réttindin eða önnur lagaleg réttindi verði endurnýjuð. Ef samþykki þriðja aðila er skilyrði fyrir endurnýjun felur það í sér vísbendingar um að þriðji aðilinn veiti samþykki sitt.

b) vísbendingar eru um að nauðsynleg skilyrði fyrir endurnýjun, ef einhver eru, verði uppfyllt

og

c) kostnaður einingarinnar við endurnýjun er óverulegur samanborið við efnahagslegan framtíðarávinning sem vænst er að renni til einingarinnar eftir endurnýjun.

Ef kostnaður við endurnýjun er verulegur samanborið við efnahagslegan framtíðarávinning, sem vænst er að renni til einingarinnar eftir endurnýjun, er „endurnýjunarkostnaðurinn“ í reynd kostnaðurinn við að yfirtaka nýja óefnislega eign á endurnýjunardegi.

ÓEFNISLEGAR EIGNIR MEÐ TAKMARKAÐAN NÝTINGARTÍMA

Afskriftatímabil og afskriftaaðferð óefnislegra eigna

97. ***Afskrifanlegri fjárhæð óefnislegrar eignar með takmarkaðan nýtingartíma skal skipta kerfisbundið niður á nýtingartíma hennar. Afskriftir hefjast þegar eignin er tiltæk til notkunar, þ.e. þegar hún er á staðnum og í því ástandi sem nauðsynlegt er til að hún sé starfhæf með þeim hætti sem stjórnendur ætlast til. Afskriftum skal hætt þann dag sem eignin er flokkuð sem haldið til sölu (eða sett í ráðstöfunarflokk sem er skilgreindur sem haldið til sölu) í samræmi við IFRS-staðal 5, fastafjármunir sem haldið er til sölu og aflögð starfsemi eða þann dag sem eignin er færð úr efnahagsreikningi hvor heldur þeirra er fyrr. Afskriftaaðferðin, sem er notuð, skal endurspegla mynstrið sem einingin væntir að verði á notkun hennar á efnahagslegum framtíðarávinningi af eigninni. Ef ekki er unnt að ákvarða mynstrið með áreiðanlegum hætti skal nota línulegu aðferðina. Afskriftaupphæð skal færa í rekstrarreikning á hverju tímabili nema heimilað sé eða gerð krafa um það í þessum eða öðrum staðli að hún sé innifalin í bókfærðu verði annarrar eignar.***

98. Unnt er að nota fjölda afskriftaaðferða til að skipta afskrifanlegri fjárhæð eignar á kerfisbundinn hátt á nýtingartíma hennar. Meðal þessara aðferða eru línulega aðferðin, stigminnkandi aðferðin og framleiðslueiningaaðferðin. Aðferðin, sem er notuð, er valin á grundvelli væntanlegs notkunarmynsturs væntanlegs efnahagslegs framtíðarávinnings sem felst í eigninni og er beitt með samræmdum hætti frá einu tímabili til annars, nema breyting verði á væntanlegu notkunarmynstri þessa efnahagslega framtíðarávinnings. Sjaldan eða aldrei styðja sannfærandi rök afskriftaaðferð fyrir óefnislegar eignir með takmarkaðan nýtingartíma sem hefur í för með sér lægri fjárhæð uppsafnaðra afskrifta en fást samkvæmt línulegu aðferðinni.

99. Afskriftir óefnislegra eigna eru yfirleitt færðar í rekstrarreikning Stundum fer þó efnahagslegur framtíðarávinningur sem felst í eign í að framleiða aðrar eignir. Í því tilviki eru afskriftirnar hluti af kostnaðarverði hinnar eignarinnar og eru innifaldar í bókfærðu verði hennar. Afskriftir óefnislegra eigna, sem eru notaðar í framleiðsluferli, eru t.d. innifaldar í bókfærðu verði birgða (sjá IAS-staðal 2, *birgðir*).

Hrakvirði

100. ***Hrakvirði óefnislegrar eignar með takmarkaðan nýtingartíma skal teljast núll nema:***

a) þriðji aðili hafi skuldbundið sig til að kaupa eignina þegar nýtingartíma hennar lýkur

eða

b) virkur markaður sé fyrir eignina og:

i) unnt sé að ákvarða hrakvirði með hliðsjón af þeim markaði

og

ii) líklegt sé að slíkur markaður verði fyrir hendi þegar nýtingartíma eignarinnar lýkur.

101. Afskrifanleg fjárhæð eignar með takmarkaðan nýtingartíma er ákvörðuð með því að draga hrakvirðið frá. Ef hrakvirði er ekki núll gefur það til kynna að einingin geri ráð fyrir því að hún ráðstafi óefnislegu eigninni áður en hagrænum endingartíma hennar lýkur.

102. Mat á hrakvirði eignar byggist á endurheimtanlegri fjárhæð við ráðstöfun með hliðsjón af ríkjandi verði á matsdegi eignarinnar við sölu á sambærilegri eign sem komin er að lokum áætlaðs nýtingartíma og hefur verið starfrækt við sambærilegar aðstæður og þær sem eignin verður notuð við. Hrakvirðið er endurskoðað a.m.k. við lok hvers fjárhagsárs. Breyting á hrakvirði eignar er færð sem breyting á reikningshaldslegu mati í samræmi við IAS-staðal 8, *reikningsskilaaðferðir, breytingar á mati í reikningsskilum og skekkjur*.

103. Hrakvirði óefnislegrar eignar getur hækkað upp í fjárhæð sem er jöfn bókfærðu verði eignarinnar eða hærri. Ef það gerir það eru afskriftir eignarinnar núll nema hrakvirði hennar lækki niður í fjárhæð sem er lægri en bókfært verð eignarinnar.

Endurskoðun á afskriftatímabili og afskriftaaðferð óefnislegra eigna

104. ***Endurskoða skal afskriftatímabil og afskriftaaðferð óefnislegrar eignar með takmarkaðan nýtingartíma a.m.k. við lok hvers fjárhagsárs. Ef væntanlegur nýtingartími eignarinnar er frábrugðinn fyrra mati skal breyta afskriftatímabilinu í samræmi við það. Ef breytingar hafa orðið á væntanlegu notkunarmynstri efnahagslegs framtíðarávinnings, sem felst í eigninni, skal breyta afskriftaaðferðinni þannig að hún endurspegli breytta mynstrið. Gera skal grein fyrir slíkum breytingum sem breytingum á reikningshaldslegu mati í samræmi við IAS-staðal 8.***

105. Komið getur í ljós á líftíma óefnislegrar eignar að mat á nýtingartíma hennar sé ekki rétt. Færsla á virðisrýrnunartapi getur t.d. bent til þess að breyta þurfi afskriftatímabilinu.

106. Notkunarmynstur fyrirtækisins á efnahagslegum framtíðarávinningi, sem er vænst að streymi til einingarinnar frá óefnislegri eign, getur breyst með tímanum. Það getur t.d. komið í ljós að stigminnkandi aðferðin við afskriftir henti betur en línulega aðferðin. Annað dæmi er ef fresta þarf nýtingu á réttindum, sem veitt eru með leyfi, þar til hreyfing kemst á aðra þætti viðskiptaáætlunarinnar. Í því tilviki fæst ekki efnahagslegur framtíðarávinningur af eigninni fyrr en á síðari tímabilum.

ÓEFNISLEGAR EIGNIR MEÐ ÓTAKMARKAÐAN NÝTINGARTÍMA

107. ***Ekki skal afskrifa efnislega eign með ótakmarkaðan nýtingartíma.***

108. Í samræmi við IAS-staðal 36, *virðisrýrnun eigna*, er gerð krafa um að eining prófi virðisrýrnun óefnislegrar eignar með ótakmarkaðan nýtingartíma með því að bera endurheimtanlega fjárhæð hennar saman við bókfært verð hennar

a) árlega

og

b) alltaf þegar vísbending er um að óefnisleg eign hafi rýrnað í verði.

Endurskoðun á mati á nýtingartíma

109. ***Endurskoða skal á hverju tímabili nýtingartíma óefnislegrar eignar, sem ekki er afskrifuð, til að ákvarða hvort atburðir og aðstæður styðji áfram mat á ótakmörkuðum nýtingartíma þeirrar eignar. Ef þau gera það ekki skal færa breytingu á mati á nýtingartímanum úr ótakmörkuðum yfir í takmarkaðan sem breytingu á reikningshaldslegu mati í samræmi við IAS-staðal 8, reikningsskilaaðferðir, breytingar á mati í reikningsskilum og skekkjur.***

110. Í samræmi við IAS-staðal 36 er endurmat á nýtingartíma óefnislegrar eignar sem takmörkuðum fremur en ótakmörkuðum vísbending um að virði eignarinnar hafi rýrnað. Af því leiðir að einingin prófar eignina með tilliti til virðisrýrnunar með því að bera saman endurheimtanlega fjárhæð hennar, sem er ákvörðuð í samræmi við IAS-staðal 36, og bókfært verð hennar og færir sem virðisrýrnunartap þá fjárhæð, sem bókfært verð er umfram endurheimtanlega fjárhæð,.

ENDURHEIMTANLEIKI BÓKFÆRÐS VERÐS —VIRÐISRÝRNUNARTÖP

111. Þegar meta skal hvort virði óefnislegrar eignar hafi rýrnað beitir eining IAS-staðli 36, *virðisrýrnun eigna*. Í þeim staðli er útskýrt hvenær og hvernig eining endurskoðar bókfært verð eigna sinna, hvernig hún ákvarðar endurheimtanlega fjárhæð eignar og hvenær hún færir eða bakfærir virðisrýrnunartap.

ÚRELDINGAR OG RÁÐSTAFANIR

112. ***Óefnislega eign skal færa úr efnahagsreikningi***

a) við ráðstöfun

eða

b) þegar ekki er vænst efnahagslegs framtíðarávinnings af notkun hennar eða ráðstöfun.

113. ***Ágóðinn eða tapið, sem stafar af óefnislegri eign sem færð er út efnahagsreikningi, skal ákvarðast sem mismunurinn á hreinu söluandvirði, ef um það er að ræða, og bókfærðu verði eignarinnar. Ágóðinn eða tapið skal fært í rekstrarreikning þegar eignin er færð úr (nema gerð sé krafa um annað varðandi sölu og endurleigu í IAS-staðli 17, leigusamningar). Ágóði skal ekki flokkast sem reglulegar tekjur.***

114. Ráðstöfun óefnislegrar eignar getur verið með margvíslegum hætti (t.d. sala, fjármögnunarleiga eða gjöf). Við ákvörðun á dagsetningu ráðstöfunar þess háttar eignar beitir eining viðmiðunum í IAS-staðli 18, *reglulegar tekjur*, við færslu tekna af vörusölu. IAS-staðall 17 gildir um ráðstöfun með sölu og endurleigu.

115. Ef eining færir, í samræmi við færslureglunа í 21. lið, kostnaðinn vegna endurnýjunar á óefnislegri eign sem hluta af bókfærðu verði eignar, færir úr efnahagsreikningi bókfært verð þess hlutar sem var endurnýjaður. Ef ekki er gerlegt fyrir einingu að ákvarða bókfært verð endurnýjaða hlutans getur hún notað endurstofnverð sem vísbendingu um hvert kostnaðarverð endurnýjaða hlutans hafi verið þegar hann var keyptur eða þegar hann myndaðist í einingunni.

116. Fjárhæð viðskiptakröfu, sem myndast við ráðstöfun óefnislegrar eignar, er í upphafi færð á gangvirði. Ef greiðslunni fyrir óefnislegu eignina er frestað er greiðslan, sem er móttekin, upphaflega skráð sem jafnvirði staðgreiðsluverðs. Mismunurinn á nafnverði greiðslunnar og jafnvirði staðgreiðsluverðs er, í samræmi við IAS-staðal 18, færður sem vaxtatekjur og endurspeglar virka vexti af viðskiptakröfunni.

117. Afskriftir óefnislegrar eignar með takmörkuðum nýtingartíma hætta ekki þegar óefnislega eignin er ekki lengur í notkun nema eignin hafi verið að fullu afskrifuð eða er skilgreind sem haldið til sölu (eða sé innifalin í ráðstöfunarflokki sem er skilgreindur sem haldið til sölu) í samræmi við IFRS-staðal 5.

UPPLÝSINGAR

Almennt

118. ***Eining skal greina frá eftirfarandi fyrir hvern flokk óefnislegra eigna og gera greinarmun á óefnislegum eignum sem eru myndaðar innan einingarinnar og öðrum óefnislegum eignum:***

a) hvort nýtingartími óefnislegrar eignar er takmarkaður eða ótakmarkaður og, ef hann er takmarkaður, nýtingartíma eða afskriftahlutföllum sem eru notuð,

b) afskriftaaðferðunum, sem notaðar eru á óefnislegar eignir með takmarkaðan nýtingartíma,

c) vergu, bókfærðu verði og uppsöfnuðum afskriftum, ef einhverjar eru, (lögðum við uppsöfnuð virðisrýrnunartöp) við upphaf og lok tímabilsins,

d) lið eða liðum rekstrarreiknings þar sem afskriftir óefnislegra eigna eru innifaldar, ef einhverjar eru,

e) afstemmingu á bókfærðu verði við upphaf og lok tímabilsins sem sýnir:

i) viðbætur, þar sem sýndar eru aðgreindar, þær viðbætur sem verða til við innri þróun þær sem eru skilgreindar sem aðgreind yfirtaka og þær sem eru til komnar vegna sameiningar fyrirtækja,

ii) eignir, sem eru skilgreindar sem haldið til sölu eða innifaldar í ráðstöfunarflokki sem er skilgreindur sem haldið til sölu í samræmi við IFRS-staðal 5, og aðrar ráðstafanir,

iii) hækkanir eða lækkanir á tímabilinu, sem má rekja til endurmats skv. 75., 85. og 86. lið og til virðisrýrnunartapa sem eru færð eða bakfærð beint á eigið fé í samræmi við IAS-staðli 36, virðisrýrnun eigna (ef við á),

IAS 38

iv) virðisrýrnunartöp, sem eru færð í rekstrarreikning á tímabilinu í samræmi við IAS-staðal 36 (ef við á),

v) virðisrýrnunartöp, sem eru bakfærð í rekstrarreikningi á tímabilinu í samræmi við IAS-staðal 36 (ef við á),

vi) afskriftir óefnislegra eigna, sem eru færðar á tímabilinu,

vii) hreinan gengismun, sem stafar af umreikningi á reikningsskilunum yfir í framsetningargjaldmiðilinn og umreikningi á erlendum rekstri yfir í framsetningargjaldmiðil einingarinnar

og

viii) aðrar breytingar á bókfærðu verði á tímabilinu.

119. Flokkur óefnislegra eigna er safn eigna sem eru sambærilegar að gerð og notkun í rekstri einingar. Dæmi um aðgreinda flokka geta m.a. verið:

a) vöruheiti,

b) dagblaðshausar og útgáfutitlar,

c) tölvuhugbúnaður,

d) leyfi og sérleyfi,

e) höfundarréttur, einkaleyfi og annar eignarréttur í iðnaði, þjónustu- og rekstrarréttur,

f) uppskriftir, formúlur, líkön, hönnun og frumgerðir

og

g) óefnislegar eignir í þróun.

Framangreindum flokkum skal skipt niður (eða safnað saman) í smærri (stærri) flokka ef það leiðir til þess að upplýsingarnar fá meira vægi fyrir notendur reikningsskilanna.

120. Eining birtir upplýsingar um óefnislegar eignir sem hafa orðið fyrir virðisrýrnun í samræmi við IAS-staðli 36 auk upplýsinganna sem gerð er krafa um í iii. til v. lið e-liðar 118. liðar.

121. Í IAS-staðli 8 er gerð krafa um að eining greini frá eðli og fjárhæð breytingar á reikningshaldslegu mati sem hefur veruleg áhrif á yfirstandandi tímabili eða vænst er að hafi veruleg áhrif á síðari tímabilum. Slíkar upplýsingar geta verið afleiðingar af breytingum á:

a) mati á nýtingartíma óefnislegrar eignar,

b) afskriftaaðferðum á óefnislegum eignum

eða

c) hrakvirði.

122. ***Eining skal birta upplýsingar um:***

a) fyrir óefnislega eign, sem er metin með ótakmarkaðan nýtingartíma, bókfært verð þeirrar eignar og ástæður sem styðja mat á nýtingartíma sem ótakmörkuðum. Þegar einingin tilgreinir þessar ástæður skal hún lýsa þeim þætti eða þáttum sem gegndu mikilvægu hlutverki þegar ákvarðað var að eignin hefði ótakmarkaðan nýtingartíma,

b) lýsingu, bókfært verð og eftirstöðvar afskriftatímabils sérhverrar óefnislegrar eignar, sem skiptir máli fyrir reikningsskil einingarinnar,

c) að því er varðar óefnislegar eignir sem einingin eignast með opinberum styrk og eru upphaflega færðar á gangvirði (sjá 44. lið):

i) upphaflega fært gangvirði þessara eigna,

ii) bókfært verð þeirra

og

iii) hvort þær eru metnar eftir færslu samkvæmt kostnaðarverðslíkaninu eða endurmatslíkaninu.

d) hvort um er að ræða óefnislegar eignir með takmörkuðum eignarrétti og bókfært verð þeirra og bókfært verð óefnislegra eigna, sem eru veðsettar til tryggingar á skuldum.

e) fjárhæð samningsbundinna skuldbindinga vegna yfirtöku á óefnislegum eignum.

123. Þegar eining lýsir þeim þætti eða þáttum, sem gegndu mikilvægu hlutverki við ákvörðun um ótakmarkaðan nýtingartíma óefnislegrar eignar, skoðar einingin þá þætti sem eru tilgreindir í 90. lið.

Óefnislegar eignir metnar eftir færslu með því að nota endurmatslíkanið

124. ***Ef óefnislegar eignir eru færðar á endurmetnum fjárhæðum skal eining birta upplýsingar um eftirfarandi:***

a) eftir flokki óefnislegra eigna:

i) gildistökudag endurmatsins,

ii) bókfært verð endurmetnu, óefnislegu eignanna

og

iii) bókfært verð, sem hefði verið fært ef endurmetinn flokkur óefnislegra eigna hefði verið metinn eftir færslu með því að nota kostnaðarverðslíkanið í 74. lið,

b) fjárhæð endurmatsreikningsins, sem tengist óefnislegu eignunum við upphaf og lok tímabilsins sem sýnir breytingarnar á tímabilinu, og allar takmarkanir á greiðslu þess sem er fram yfir til hluthafa,

og

c) þeim aðferðum sem beitt er og mikilvægum forsendum við áætlun á gangvirði eignarinnar.

125. Nauðsynlegt getur verið að sameina flokka endurmetinna eigna í stærri flokka í upplýsingaskyni. Flokkar eru þó ekki lagðir saman ef það gæti leitt til þess að myndaður yrði flokkur óefnislegra eigna með fjárhæðum, sem metnar eru bæði samkvæmt kostnaðarverðslíkaninu og endurmatslíkaninu.

IAS 38

Rannsóknar- og þróunarkostnaður

126. ***Eining skal greina frá uppsafnaðri fjárhæð rannsóknar- og þróunarkostnaðar sem er gjaldfærð á tímabilinu.***

127. Til rannsóknar- og þróunarkostnaðar teljast öll útgjöld sem unnt er að rekja beint til rannsóknar- og þróunarstarfsemi (sjá leiðbeiningar í 66. og 67. lið um það hvers konar útgjöld skuli telja með til að uppfylla kröfur um upplýsingagjöf í 126. lið).

Aðrar upplýsingar

128. Eining er hvött til, en þess ekki krafist af henni, að birta eftirfarandi upplýsingar:

a) lýsingu á öllum fullafskrifuðum, óefnislegum eignum, sem eru enn í notkun,

og

b) stutta lýsingu á mikilvægum, óefnislegum eignum sem einingin hefur yfirráð yfir en hefur ekki fært sem eignir vegna þess að þær uppfylla ekki færsluskilyrði samkvæmt þessum staðli eða vegna þess að þær voru yfirteknar eða mynduðust áður en útgáfa IAS-staðals 38, *óefnislegar eignir*, útg. 1998, tók gildi.

BRÁÐABIRGÐAÁKVÆÐI OG GILDISTÖKUDAGUR

129. ***Ef eining kýs, í samræmi við 85. lið í IFRS-staðli 3, sameining fyrirtækja, að beita IFRS-staðli 3 frá degi sem er fyrr en gildistökudagarnir, sem settir eru fram í 78.-84. lið í IFRS-staðli 3, skal hún einnig beita þessum staðli framvirkt frá sama degi. Eining skal því ekki leiðrétta bókfært verð óefnislegu eignanna sem eru færðar á þeim degi. Einingin skal þó beita þessum staðli á þeim degi til að endurmeta nýtingartíma færðra óefnislegra eigna sinna. Ef einingin breytir mati sínu á nýtingartíma eignar vegna þessarar breytingar á endurmatinu skal færa þá breytingu sem breytingu á reikningshaldslegu mati í samræmi við IAS-staðal 8, reikningsskilaaðferðir, breytingar á mati í reikningsskilum og skekkjur.***

130. ***Að öðru leyti skal eining beita þessum staðli:***

a) við færslu óefnislegra eigna sem eru yfirteknar við sameiningu fyrirtækja og dagsetning samningsins er 31. mars 2004 eða síðar

og

b) við færslu allra annarra óefnislegra eigna framvirkt frá upphafi fyrsta árlega tímabilsins sem hefst 31. mars 2004. Eining skal því ekki leiðrétta bókfært verð óefnislegu eignanna sem eru færðar á þeim degi. Einingin skal þó beita þessum staðli á þeim degi til að endurmeta nýtingartíma þess háttar óefnislegra eigna. Ef einingin breytir mati sínu á nýtingartíma eignar vegna þessarar breytingar á endurmatinu skal færa þá breytingu sem breytingu á reikningshaldslegu mati í samræmi við IAS-staðal 8.

Skipti á sambærilegum eignum

131. Krafan í 129. lið og b-lið 130. liðar um að beita þessum staðli afturvirkt merkir að einingin endurgerir ekki bókfært verð eignarinnar, sem tekið er við, til að endurspegla gangvirði hennar á yfirtökudegi ef skipti á eignum voru metin fyrir gildistökudag þessa staðals miðað við bókfært verð eignarinnar sem yfirtekin er.

Fyrri beiting

132. ***Einingar, sem 130. liður gildir um, eru hvattar til að beita kröfum þessa staðals fyrir gildistökudagana sem tilgreindir eru í 130. lið. Ef eining beitir á hinn bóginn kröfum þessa staðals fyrir gildistökudagana skal hún einnig beita IFRS-staðli 3 og IAS-staðli 36, virðisrýrnun eigna (eftir endurskoðun 2004), samhliða.***

AFTURKÖLLUN IAS-STAÐALS 38 (ÚTG. 1998)

133. Þessi staðall kemur í stað IAS-staðals 38, *óefnislegar eignir* (útg. 1998).

REGLUGERÐ FRAMKVÆMDASTJÓRNARINNAR (EB) nr. 2237/2004 **2008/EES/22/42**

frá 29. desember 2004

um breytingu á reglugerð (EB) nr. 1725/2003 um innleiðingu tiltekinna, alþjóðlegra reikningsskilastaðla í samræmi við reglugerð Evrópuþingsins og ráðsins (EB) nr. 1606/2002 að því er varðar IAS-staðal 32 og túlkun túlkunarnefndar um alþjóðlegu reikningsskilastaðlana, IFRIC-túlkun 1 (*)

FRAMKVÆMDASTJÓRN EVRÓPUBANDALAGANNA HEFUR,

með hliðsjón af stofnsáttmála Evrópubandalagsins,

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

og að teknu tilliti til eftirfarandi:

1) Með reglugerð framkvæmdastjórnarinnar (EB) nr. 1725/2003 ([2]) voru samþykktir tilteknir alþjóðlegir staðlar og túlkanir sem voru fyrir hendi 1. september.

2) Þann 17. desember 2003 gaf Alþjóðareikningsskilaráðið (IASB) út endurskoðaðan alþjóðlegan reikningsskilastaðal, IAS-staðal 32, *fjármálagerningar: upplýsingar og framsetning*, sem hluta af framtaksverkefni Alþjóðareikningsskilaráðsins til að endurbæta 15 staðla með nægum fyrirvara til að fyrirtæki sem beita IAS-stöðlum í fyrsta sinn árið 2005 gætu notað þá. Við endurskoðun IAS-staðals 32 tók Alþjóðareikningsskilaráðið ekki aftur til athugunar grundvallarnálgunina sem beitt er í staðlinum. Í IAS-staðli 32 eru settar meginreglur um flokkun gerninga sem skuldir eða eigið fé. Við ákvörðun þess hvort gerningarnir skuli flokkaðir sem skuldir eða eigið fé verður eining að taka tillit til allra skilmála og skilyrða þess samnings sem um er að ræða.

3) Í kjölfar tvíhliða viðræðna við fulltrúa samvinnuaðila og vegna beiðni frá framkvæmdastjórninni, hvatti Alþjóðareikningsskilaráðið alþjóðlegu fastanefndina um reikningsskil (IFRIC) til að þróa túlkun til að auðvelda beitingu hins endurskoðaða IAS-staðals 32. Lokatúlkun, IFRIC-túlkun 2, *hlutir félagsaðila í samvinnueiningum og sambærilegir gerningar* var gefin út í endanlegri útgáfu 25. nóvember 2004. Gildistökudagur þessarar túlkunar er sá sami og fyrir IAS-staðal 32. IFRIC-túlkun 2 verður tekin til áritunar hjá framkvæmdastjórn Evrópubandalaganna eins fljótt og við verður komið á árinu 2005.

4) Þann 27. maí 2004 gaf Alþjóðareikningsskilaráðið út IFRIC-túlkun 1, breytingar á núverandi skuldbindingum vegna starfsemi sem leggja skal niður, enduruppbyggingu eða sambærilegum skuldbindingum. Túlkunin fjallar um það hvernig færa skal breytingar á núverandi skuldbindingum vegna starfsemi sem leggja skal niður, enduruppbyggingu og sambærilegum skuldbindingum sem falla innan gildissviðs IAS-staðals 16, varanlegir rekstrarfjármunir, og eru færðar sem reiknaðar skuldbindingar samkvæmt IAS-staðli 37, reiknaðar skuldbindingar, óvissar skuldir og óvissar eignir.

5) Með samráði við tæknisérfræðinga á þessu sviði er það staðfest að hinn endurskoðaði IAS-staðall 32, fjármálagerningar: upplýsingar og framsetning, og IFRIC-túlkun 1, *breytingar á núverandi skuldbindingum vegna starfsemi sem leggja skal niður, enduruppbyggingu eða sambærilegum skuldbindingum*, uppfylli tæknileg skilyrði fyrir innleiðingu sem eru sett fram í 2. mgr. 3. gr. reglugerðar (EB) nr. 1606/2002, einkum kröfuna um að þjóna hagsmunum almennings í Evrópu.

6) Reglugerð (EB) nr. 1725/2003 skal því breytt til samræmis við það.

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

SAMÞYKKT REGLUGERÐ ÞESSA:

1. gr.

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

1) Texta alþjóðlegs reikningsskilastaðals (IAS) 32, *fjármálagerningar: upplýsingar og framsetning*, sem settur er fram í viðaukanum við þessa reglugerð er bætt við.

(*) Þessi EB-gerð birtist í Stjtíð. ESB L 393, 31.12.2004, bls. 1. Hennar var getið í ákvörðun sameiginlegu EES-nefndarinnar nr. 71/2005 frá 29. apríl 2005 um breytingu á XXII. viðauka (Félagaréttur) við EES-samninginn, sjá *EES-viðbæti við Stjórnartíðindi Evrópusambandsins* nr. 46, 15.9.2005, bls. 38.

([1]) Stjtíð. EB L 243, 11.9.2002, bls. 1

([2]) Stjtíð. ESB L 261, 13.10.2003, bls. 1. Reglugerðinni var síðast breytt með reglugerð (EB) nr. 2236/2004 (Stjtíð. ESB L 392, 31.12.2004, bls. 1).

2) Texta IFRIC-túlkunar 1, *breytingar á núverandi skuldbindingum vegna starfsemi sem leggja skal niður, enduruppbyggingu eða sambærilegum skuldbindingum*, sem settur er fram í viðaukanum við þessa reglugerð er bætt við.

2. gr.

Reglugerð þessi öðlast gildi á þriðja degi eftir að hún birtist í *Stjórnartíðindum Evrópusambandsins*.

Hún gildir frá 1. janúar 2005.

Reglugerð þessi er bindandi í heild sinni og gildir í öllum aðildarríkjunum án frekari lögfestingar.

Gjört í Brussel 29. desember 2004.

Fyrir hönd framkvæmdastjórnarinnar,

Charlie McCREEVY

framkvæmdastjóri.

VIÐAUKI

ALÞJÓÐLEGIR REIKNINGSSKILASTAÐLAR

IAS-staðall 32	*Fjármálagerningar: upplýsingar og framsetning*
IFRIC-túlkun 1	*Breytingar á núverandi skuldbindingum vegna starfsemi sem leggja skal niður, enduruppbyggingu eða sambærilegum skuldbindingum*.

Afritun er heimil á Evrópska efnahagssvæðinu. Allur gildandi réttur utan EES er áskilinn að frátöldum rétti til afritunar til einkanota eða annarra nota sem sanngjörn má telja. Nánari upplýsingar fást hjá Alþjóðareikningsskilaráðinu (IASB) á www.iasb.org.uk.

IAS 32

ALÞJÓÐLEGUR REIKNINGSSKILASTAÐALL, IAS-STAÐALL 32

Fjármálagerningar: upplýsingar og framsetning

EFNISYFIRLIT

	Liðir
Markmið	1–3
Gildissvið	4–10
Skilgreiningar	11–14
Framsetning	15–50
Skuldir og eigið fé	15–27
Engin samningsbundin skylda til að afhenda handbært fé eða aðrar fjáreignir (a-liður 16. liðar)	17–20
Uppgjör með eiginfjárgerningum einingar (b-liður 16. liðar)	21–24
Óvissar greiðsluskuldbindingar	25
Uppgjörsmöguleikar	26–27
Samsettir fjármálagerningar	28–32
Eigin hlutir	33–34
Vextir, arður, töp og ágóði	35–41
Samjöfnun fjáreignar og fjárskuldar	42–50
Upplýsingar	51–95
Snið, staðsetning og flokkar fjármálagerninga	53–55
Áhættustjórnunarstefnur og áhættuvarnaraðgerðir	56–59
Skilmálar, skilyrði og reikningsskilaaðferðir	60–66
Vaxtaáhætta	67–75
Lánsáhætta	76–85
Gangvirði	86–93
Önnur upplýsingagjöf	94–94
Afskráning	94
Veðsetning	94
Samsettir fjármálagerningar með margar innbyggðar afleiður	94
Fjáreignir og fjárskuldir á gangvirði í gegnum rekstrarreikning	94
Endurflokkun	94
Rekstrarreikningur og eigið fé	94
Virðisrýrnun	94
Vanefndir og samningsbrot	94
Gildistökudagur	96–97
Afturköllun annarra yfirlýsinga	98–100

Þessi endurskoðaði staðall kemur í stað IAS-staðals 32 (endurskoðaður 2000), fjármálagerningar: upplýsingar og framsetning, og gildir um árleg reikningsskil sem taka til tímabila sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar. Heimilt er að breytingarnar séu teknar upp fyrr.

MARKMIÐ

1. Markmiðið með þessum staðli er að bæta skilning notenda reikningsskila á mikilvægi fjármálagerninga fyrir fjárhagsstöðu, árangur og sjóðstreymi einingar.

2. Í staðlinum eru kröfur um framsetningu fjármálagerninga og skilgreindar upplýsingar sem veittar skulu um þá. Kröfurnar um framsetningu gilda um flokkun fjármálagerninga, frá sjónarhóli útgefanda, í fjáreignir, fjárskuldir og eiginfjárgerninga, um flokkun tengdrar hlutdeildar, arðs, taps og ágóða, og um aðstæður þar sem fjáreignum og fjárskuldum skal jafnað saman. Í staðlinum er krafist upplýsinga um þætti sem hafa áhrif á fjárhæð, tímasetningu og áreiðanleika framtíðarsjóðstreymis einingar sem tengist fjármálagerningum og þeim reikningsskilaaðferðum sem beitt er á þessa gerninga. Í staðlinum er einnig krafist upplýsinga um eðli og umfang notkunar einingar á fjármálagerningum, hvaða viðskiptatilgangi þeir þjóna, áhættu sem tengist þeim og stefnu stjórnenda til að stjórna þessari áhættu.

3. Meginreglurnar í þessum staðli eru viðbót við meginreglurnar um færslu og mat fjáreigna og fjárskulda í IAS-staðli 39, *fjármálagerningar: færsla og mat*.

GILDISSVIÐ

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

   a) hlutdeildir í dótturfélögum, hlutdeildarfélögum og samrekstri sem eru færðar samkvæmt IAS-staðli 27, *samstæðureikningsskil og eigin reikningsskil*, IAS-staðli 28, *fjárfestingar í hlutdeildarfélögum*, og IAS-staðli 31, *hlutdeild í samrekstri*. Einingar skulu þó beita þessum staðli gagnvart hlutdeild í dótturfélagi, hlutdeildarfélagi eða samrekstri sem, samkvæmt IAS-staðli 27, IAS-staðli 28 eða IAS-staðli 31, er færð samkvæmt IAS-staðli 39, fjármálagerningar: færsla og mat. Í slíkum tilvikum skulu einingar beita upplýsingakröfunum í IAS-staðli 27, IAS-staðli 28 og IAS-staðli 31 til viðbótar við þær sem eru í þessum staðli. Einingar skulu einnig beita þessum staðli á allar afleiður tengdar hlutdeild í dótturfélögum, hlutdeildarfélögum eða samrekstri,

   b) réttindi og skuldbindingar vinnuveitenda samkvæmt lífeyrissjóðum sem IAS-staðall 19, *starfskjör*, gildir um,

   c) réttindi og skuldbindingar sem verða til vegna vátryggingasamninga. Einingar skulu þó beita þessum staðli á fjármálagerning sem er í formi vátryggingasamnings (eða endurtryggingasamnings) eins og lýst er í 6. lið en felur aðallega í sér yfirfærslu fjárhagslegrar áhættu sem lýst er í 52. lið. Að auki skulu einingar beita þessum staðli á afleiður sem eru innbyggðar í vátryggingasamninga (sjá 10.–13. lið í IAS-staðli 39),

IAS 32

d) **samninga vegna óviss endurgjalds við sameiningu fyrirtækja (sjá 65.–67. lið í IAS-staðli 22, *sameining fyrirtækja*). Þessi undantekning gildir aðeins um yfirtökuaðila,**

e) **samninga þar sem krafist er greiðslu sem byggð er á loftslags-, jarðfræði- eða öðrum eðlisfræðilegum breytum (sjá lið AG1 í IAS-staðli 39). Þessum staðli skal þó beita á aðrar gerðir afleiðna sem eru innbyggðar í slíka samninga (t.d. ef vaxtaskiptsamningur er háður loftslagsbreytu, s.s. fjölda gráðudaga er vaxtaskipasamningurinn innbyggð afleiða sem fellur innan gildissviðs þessa staðals (sjá 10.–13. lið í IAS-staðli 39).**

5. Þessi staðall gildir um færða og ófærða fjármálagerninga. Færðir fjármálagerningar teljast t.d. eiginfjárgerningar sem einingin gefur út og fjáreignir og fjárskuldir sem falla undir gildissvið IAS-staðals 39. Ófærðir fjármálagerningar teljast t.d. sumir fjármálagerningar sem falla innan gildissviðs þessa staðals (eins og sumar lánaskuldbindingar) þó að þeir falli utan gildissviðs IAS-staðals 39.

6. Í þessum staðli merkir vátryggingasamningur samning sem gerir vátryggjanda óvarinn fyrir þekktum hættum á tapi vegna atburða eða aðstæðna sem gerast eða uppgötvast innan tilgreinds tímabils, þ.m.t. dauðsfall (eða ef um er að ræða lífeyrisgreiðslur, lífslíkur lífeyrisþegans) veikindi, fötlun, eignatjón, meiðsli á öðrum og truflun á viðskiptum. Ákvæði þessa staðals gilda þegar fjármálagerningur er í formi vátryggingasamnings en felur aðallega í sér yfirfærslu á fjárhagslegri áhættu (sjá 52. lið) t.d. sumar gerðir fjárhagslegra endurtryggingasamninga (e. financial reinsurance contracts) og tryggðra fjárfestingasamninga (e. guaranteed investment contracts) sem gefnir eru út af tryggingaeiningum og öðrum einingum. Einingar sem eru skuldbundnar samkvæmt vátryggingasamningum eru hvattar til að íhuga hvort heppilegt sé að beita ákvæðum þessa staðals við framsetningu og upplýsingagjöf um slíkar skuldbindingar.

7. Í öðrum stöðlum sem eiga sérstaklega við tilteknar gerðir fjármálagerninga eru viðbótarkröfur um framsetningu og upplýsingar. T.d. eru tilgreindar kröfur í IAS-staðli 17, *leigusamningar*, og IAS-staðli 26, *reikningshald og reikningsskil eftirlaunasjóða*, um upplýsingar sem tengjast fjámögnunarleigu og fjárfestingum eftirlaunasjóðs, eftir því sem við á. Að auki gilda sumar kröfur í öðrum stöðlum um fjármálagerninga, einkum í IAS-staðli 30, *upplýsingagjöf í reikningsskilum banka og sambærilegra fjármálastofnana*.

8. **Þessum staðli skal beitt vegna þeirra samninga um kaup eða sölu á ófjárhagslegum lið (e. non-financial item) sem hægt er að gera upp með handbæru fé eða öðrum fjármálagerningi eða með því að skiptast á fjármálagerningum eins og samningarnir væru fjármálagerningar að undanskildum samningum sem gerðir voru og haldið er í því skyni að móttaka eða afhenda ófjárhagslegan lið í samræmi við áætlaða þörf einingarinnar fyrir kaup, sölu eða notkun.**

9. Ýmsar leiðir eru til að gera upp samning um kaup eða sölu á ófjárhagslegum lið með handbæru fé eða öðrum fjármálagerningi eða með því að skiptast á fjármálagerningum. Þar á meðal:

a) þegar skilmálar samningsins heimila öðrum hvorum aðilanum að gera hann upp með handbæru fé eða öðrum fjármálagerningi eða með því að skiptast á fjármálagerningum,

b) þegar getan til að gera upp með handbæru fé eða öðrum fjármálagerningi eða með því að skiptast á fjármálagerningum er ekki ótvíræð í skilmálum samningsins, en venja er hjá einingunni að gera upp sambærilega samninga með handbæru fé eða öðrum fjármálagerningi eða með því að skiptast á fjármálagerningum (hvort sem það er við mótaðilann, með því að gera samjöfnunarsamninga eða með því að selja samninginn áður en hann er uppfylltur eða fellur úr gildi),

c) þegar venja er hjá einingunni fyrir sambærilega samninga að móttaka gerninginn sem liggur til grundvallar og selja hann innan skamms eftir afhendingu í þeim tilgangi að skapa hagnað af skammtímasveiflum í verði eða þóknun söluaðila,

og

d) þegar auðvelt er að breyta ófjárhagslega liðnum sem er efni samningsins í handbært fé.

Samningur sem b- eða c-liður gildir um er ekki gerður í þeim tilgangi að taka á móti eða afhenda ófjárhagslega liðinn í samræmi við áætlaða þörf einingarinnar fyrir kaup, sölu eða notkun, og fellur því til samræmis við það innan gildissviðs þessa staðals. Aðrir samningar sem 8. liður gildir um eru metnir til að ákvarða hvort þeir voru gerðir og ætlaðir til móttöku og afhendingar ófjárhagslega liðarins í samræmi við áætlaða þörf einingarinnar fyrir kaup, sölu eða notkun, og til samræmis við það hvort þeir falli innan gildissviðs þessa staðals.

10. Útgefinn valréttur um kaup eða sölu ófjárhagslegs liðar sem hægt er að gera upp með handbæru fé eða öðrum fjármálagerningi eða með því að skiptast á fjármálagerningum í samræmi við a- eða d-lið 9. liðar fellur innan gildissviðs þessa staðals. Slíkan samning er ekki hægt að gera í þeim tilgangi að taka á móti eða afhenda ófjárhagslega liðinn í samræmi við áætlaða þörf einingarinnar fyrir kaup, sölu eða notkun.

SKILGREININGAR (sjá einnig liði AG3–AG24)

11. **Í þessum staðli er merking eftirfarandi hugtaka sem hér segir:**

Fjármálagerningur er hver sá samningur sem leiðir til fjáreignar einnar einingar og fjárskuldir eða eiginfjárgernings hjá annarri einingu.

Fjáreign er sérhver eign sem felst í eftirfarandi:

a) handbæru fé;

b) eiginfjárgerningi annarrar einingar,

c) samningsbundnum rétti:

i) til að taka á móti handbæru fé eða annarri fjáreign frá annarri einingu,

eða

ii) til að skiptast á fjáreignum eða fjárskuldum við aðra einingu samkvæmt skilyrðum sem geta verið hagstæð einingunni,

eða

d) samningi sem verður gerður, eða hægt er að gera, upp í eiginfjárgerningum einingarinnar og er:

i) gerningur sem er ekki afleiddur sem einingin er eða kann að verða skuldbundin til að taka á móti breytilegum fjölda eiginfjárgerninga einingarinnar fyrir,

eða

ii) afleiða sem verður eða kann að verða gerð upp með því að skiptast á fastri fjárhæð handbærs fjár eða annarri fjáreign fyrir fastan fjölda eiginfjárgerninga einingarinnar. Í þessu skyni taka eiginfjárgerningar einingar ekki til gerninga sem eru í sjálfu sér samningar um móttöku eða afhendingu eiginfjárgerninga einingarinnar í framtíðinni.

IAS 32

Fjárskuld er sérhver skuld sem felur í sér:

a) **samningsbundna skyldu:**

i) **til að afhenda annarri einingu handbært fé eða aðra fjáreign,**

eða

ii) **til að skiptast á fjáreignum eða fjárskuldum við aðra einingu samkvæmt skilyrðum sem geta verið óhagstæð einingunni,**

eða

b) **samning sem verður gerður eða hægt er að gera upp í eiginfjárgerningum einingarinnar og er:**

i) **gerningur sem er ekki afleiddur sem einingin er eða kann að verða skuldbundin til að afhenda breytilegan fjölda eiginfjárgerninga einingarinnar fyrir,**

eða

ii) **afleiða sem verður eða unnt er að gera upp með skiptum á fastri fjárhæð handbærs fjár eða annarri fjáreign fyrir fastan fjölda eiginfjárgerninga einingarinnar. Í þessu skyni taka eiginfjárgerningar einingar ekki til gerninga sem eru í sjálfu sér samningar um móttöku eða afhendingu eiginfjárgerninga einingarinnar í framtíðinni.**

Eiginfjárgerningur er hver sá samningur sem færir sönnur á eftirstæðan hluta í eignum einingar að frádregnum öllum skuldum hennar.

Gangvirði er sú fjárhæð sem unnt er að skipta eign fyrir eða gera upp skuld með í viðskiptum ótengdra aðila sem eru upplýstir og fúsir til viðskiptanna.

12. Eftirfarandi hugtök eru skilgreind í 9. lið IAS-staðals 39 og eru notuð í þessum staðli í þeirri merkingu sem er tilgreind í IAS-staðli 39.

— afskrifað kostnaðarverð fjáreignar eða fjárskuldar,

— fjáreignir sem eru til sölu,

— afskráning,

— afleiða,

— aðferð virkra vaxta,

— fjáreign eða fjárskuld færð á gangvirði í gegnum rekstrarreikning,

— föst skuldbinding,

— áætluð framtíðarviðskipti,

— markvirkni áhættuvarnar,

— áhættuvarinn liður,

— áhættuvarnargerningur,

— fjárfestingar sem haldið er til gjalddaga,

— útlán og viðskiptakröfur,

— reglubundin kaup eða sala,

— viðskiptakostnaður.

13. Í þessum staðli vísar „samningur“ og „samningsbundinn“ til samnings milli tveggja eða fleiri aðila sem hefur skýrar efnahagslegar afleiðingar sem aðilarnir hafa fáar eða engar leiðir til að komast hjá, venjulega vegna þess að unnt er að framfylgja samningnum samkvæmt lögum. Samningar, og því einnig fjármálagerningar, geta verið af ýmsu tagi og þurfa ekki að vera skriflegir.

14. Í þessum staðli tekur „eining“ til einstaklinga, sameignarfélaga, skráðra aðila, fjárvörslusjóða og opinberra stofnana .

FRAMSETNING

Skuldir og eigið fé (sjá einnig liði AG25–AG29)

15. **Útgefandi fjármálagernings skal í upphaflegri færslu flokka gerninginn, eða einstaka hluta hans, sem fjárskuld, fjáreign eða eiginfjárgerning í samræmi við efni samningsbundna fyrirkomulagsins og skilgreiningarnar á fjárskuld, fjáreign og eiginfjárgerningi.**

16. Þegar útgefandi beitir skilgreiningunum í 11. lið til að ákvarða hvort fjármálagerningur sé fremur eiginfjárgerningur en fjárskuld er gerningurinn eiginfjárgerningur ef og aðeins ef bæði a- og b- skilyrði hér á eftir eru uppfyllt.

a) Gerningurinn felur ekki í sér samningsbundna skyldu:

i) um að afhenda annarri einingu handbært fé eða aðra fjáreign,

eða

ii) um að skiptast á fjáreignum eða fjárskuldum við aðra einingu samkvæmt skilyrðum sem geta verið óhagstæð útgefandanum.

b) Ef gerningurinn verður gerður upp, eða hægt er að gera hann upp, í eiginfjárgerningum útgefandans, er hann:

i) gerningur sem er ekki afleiddur og felur ekki í sér samningsbundna skyldu fyrir útgefandann um að afhenda breytilegan fjölda sinna eigin eiginfjárgerninga,

eða

ii) afleiða sem verður aðeins gerð upp þannig að útgefandi skipti á fastri fjárhæð handbærs fjár eða annarrar fjáreignar fyrir fastan fjölda sinna eigin eiginfjárgerninga. Í þessu tilviki taka eiginfjárgerningar útgefanda ekki til gerninga sem eru í sjálfu sér samningar um móttöku eða afhendingu eiginfjárgerninga útgefandans í framtíðinni.

Samningsbundin skylda, þ.m.t. sú sem verður til vegna afleidds fjármálagernings, sem leiðir til, eða kann að leiða til, móttöku eða afhendingar eiginfjárgerninga útgefandans í framtíðinni en uppfyllir ekki skilyrði a) og b) hér að ofan er ekki eiginfjárgerningur.

IAS 32

Engin samningsbundin skylda um að afhenda handbært fé eða aðrar fjáreignir (a-liður 16. liðar)

17. Þýðingarmikill þáttur í því að gera greinarmun á fjárskuld og eiginfjárgerningi er samningsbundin skylda eins aðila að fjármálagerningnum (útgefanda) annaðhvort um að afhenda hinum aðilanum (handhafa) handbært fé eða aðra fjáreign eða að skiptast á fjáreignum eða fjárskuldum við handhafann samkvæmt skilyrðum sem eru hugsanlega óhagstæð útgefandanum. Þótt handhafi eiginfjárgernings kunni að eiga rétt á hlutfallslegum arði eða annarri útgreiðslu eigin fjár hvílir ekki samningsbundin skylda á útgefandanum um að inna af hendi slíkar útgreiðslur vegna þess að ekki er hægt að krefjast þess af honum að hann afhendi öðrum aðila handbært fé eða aðrar fjáreignir.

18. Efni fjármálagernings fremur en lagalegt form hans ræður flokkun hans í efnahagsreikningi einingarinnar. Efni og lagalegt form eru oft í samræmi við hvort annað, en ekki alltaf. Sumir fjármálagerningar eru í formi eigin fjár en eru í eðli sínu skuldir og aðrir kunna að sameina þætti sem tengjast eiginfjárgerningum og þætti sem tengjast fjárskuldum. Dæmi:

    a) forgangshlutur sem kveður á um skyldubundna innlausn af hálfu útgefanda fyrir fasta eða ákvarðanlega fjárhæð, ákveðinn eða ákvarðanlegan dag í framtíðinni, eða veitir handhafa rétt til að krefjast þess af útgefanda að hann innleysi gerninginn ákveðinn dag eða eftir ákveðinn dag fyrir fasta eða ákvarðanlega fjárhæð, er fjárskuld.

    b) fjármálagerningur sem veitir handhafa rétt til að skila honum til útgefanda fyrir handbært fé eða aðra fjáreign (innleysanlegur gerningur) er fjárskuld. Þessu er svo farið jafnvel þegar fjárhæð handbærs fjár eða annarra fjáreigna er ákvörðuð á grundvelli vísitölu eða annars liðar sem getur hækkað eða lækkað eða þegar lagalegt form innleysanlega gerningsins veitir handhafa rétt í eftirstæðum hluta eigna útgefanda. Það að handhafinn eigi rétt á að skila gerningnum aftur til útgefanda fyrir handbært fé eða aðra fjáreign þýðir að innleysanlegi gerningurinn samræmist skilgreiningunni á fjárskuld. Til dæmis kunna opnir verðbréfasjóðir, fjárgæslusjóðir, sameignarfélög og sumar einingar í samvinnurekstri að veita eigendum eininga sinna eða aðilum rétt til að innleysa hlut sinn í útgefandanum hvenær sem er fyrir handbært fé sem er jafnt hlutfallslegum hluta þeirra af virði eigna útgefandans. Flokkun sem fjárskuld útilokar þó ekki að notaðar séu lýsingar eins og „hreint virði eigna sem er rekjanlegt til eigenda eininga“ og „breyting á hreinu virði eigna sem rekjanleg er til eigenda eininga“ í reikningsskilum einingar sem á ekkert hlutafé (eins og sumir verðbréfasjóðir og fjárhaldssjóðir, sjá skýringardæmi 7) eða notkun viðbótarupplýsinga til að sýna að heildarhlutdeild aðila samanstendur af liðum eins og varasjóðum sem samræmast skilgreiningunni á eigin fé og innleysanlegum gerningum sem gera það ekki (sjá skýringardæmi 8).

19. Ef eining hefur ekki skilyrðislausan rétt á því að komast undan að afhenda handbært fé eða aðra fjáreign til að gera upp samningsbundna skyldu, samræmist skyldan skilgreiningunni á fjárskuld. Dæmi:

    a) takmörkun á getu einingar til að uppfylla samningsbundna skyldu s.s. takmarkaður aðgangur að erlendum gjaldmiðlum eða þörf á að afla samþykkis fyrir greiðslu frá eftirlitsyfirvaldi kemur ekki í veg fyrir samningsbundna skyldu einingarinnar eða samningsbundinn rétt handhafans samkvæmt gerningnum,

    b) samningsbundin skylda sem er háð því að mótaðili neyti réttar síns til að innleysa fjárskuld vegna þess að eining hefur ekki óskilyrtan rétt til þess að komast undan því að afhenda handbært fé eða aðra fjáreign.

20. Í fjármálagerningi sem kemur ekki afdráttarlaust á samningsbundinni skyldu til að afhenda handbært fé eða aðra fjáreign má koma skyldu á óbeint með skilmálum og skilyrðum í gerningnum. Dæmi:

    a) í fjármálagerningi getur falist ófjárhagsleg skylda sem verður að gera upp ef, og aðeins ef, einingunni tekst ekki að inna af hendi útgreiðslur eða að innleysa gerninginn. Ef eining getur ekki komist hjá því að yfirfæra handbært fé eða aðra fjáreign nema með því að gera upp ófjárhagslega skyldu er fjármálagerningurinn fjárskuld,

b) fjármálagerningur er fjárskuld ef í honum er kveðið á um að við uppgjör muni einingin afhenda annaðhvort:

i) handbært fé eða aðra fjáreign,

eða

ii) sín eigin hlutabréf ef ákvarðað hefur verið að virði þeirra sé umtalsvert meira en virði handbærs fjár eða annarra fjáreigna.

Þó að einingin hafi ekki ótvíræða samningsbundna skyldu um að afhenda handbært fé eða aðra fjáreign er sá möguleiki að gera upp með hlutabréfum það mikils virði að einingin mun gera upp með handbæru fé. Í öllum tilvikum hefur verið handhafa í reynd verið tryggð móttaka fjárhæðar sem er a.m.k. jöfn þeim möguleika að gera upp með handbæru fé (sjá 21. lið).

Uppgjör með eiginfjárgerningum einingar (b-liður 16. liðar)

21. Samningur er ekki eiginfjárgerningur einungis vegna þess að hann kann að leiða til móttöku eða afhendingar eiginfjárgerninga einingarinnar. Eining getur haft samningsbundinn rétt eða skyldu til að taka á móti eða afhenda breytilegan fjölda eigin hlutabréfa eða annarra eiginfjárgerninga þannig að gangvirði eiginfjárgerninga einingarinnar sem verða mótteknir eða afhentir sé jafnt fjárhæð samningsbundna réttarins eða skyldunnar. Slíkur samningsbundinn réttur eða skylda getur verið föst fjárhæð eða fjárhæð sem sveiflast að hluta til eða í heild vegna breytinga á breytu sem er önnur en markaðsverð eiginfjárgerninga einingarinnar (t.d. vextir, hrávöruverð eða verð fjármálagerninga). Tvö dæmi um þetta eru a), samningur um afhendingu nægjanlegs fjölda eiginfjárgerninga einingarinnar til að jafngilda virði 100 GE (*) og b), samningur um afhendingu nægjanlegs fjölda eiginfjárgerninga einingarinnar til að jafngilda virði 100 únsa af gulli. Slíkur samningur er fjárskuld einingarinnar jafnvel þótt einingin verði að gera eða geti gert hana upp með afhendingu eiginfjárgerninga sinna. Hann er ekki eiginfjárgerningur vegna þess að einingin notar breytilegan fjölda eiginfjárgerninga sinna í því skyni að gera upp samninginn. Af þessum sökum færir samningurinn ekki sönnur á eftirstæðan hluta í eignum einingarinnar eftir að allar skuldir hennar hafa verið frádregnar.

22. Samningur sem verður gerður upp af einingunni (sem móttekur eða) sem afhendir fastan fjölda eiginfjárgerninga sinna í skiptum fyrir fasta fjárhæð handbærs fjár eða annarrar fjáreignar er eiginfjárgerningur. Til dæmis er útgefinn valréttur að hlutum, sem veitir mótaðila rétt til að kaupa fastan fjölda hluta einingarinnar fyrir fast verð, eða fyrir tilgreinda fasta nafnverðsfjárhæð skuldabréfs, eiginfjárgerningur. Breytingar á gangvirði samnings, sem verða vegna breytinga á markaðsvöxtum sem hafa ekki áhrif á fjárhæð handbærs fjár eða annarra fjáreigna sem greiða skal eða taka á móti eða fjölda eiginfjárgerninga sem skal taka á móti eða afhenda við uppgjör samningsins, koma ekki í veg fyrir að samningurinn sé eiginfjárgerningur. Allar greiðslur sem mótteknar eru (s.s. yfirverð sem móttekið er fyrir útgefinn valrétt eða kaupheimild (e. warrant) að hlutum einingarinnar) bætast beint á eigið fé. Allar greiðslur sem inntar eru af hendi, (eins og yfirverð greitt fyrir keyptan valrétt) eru dregnar beint frá eigin fé. Breytingar á gangvirði eiginfjárgernings eru ekki færðar í reikningsskilin.

23. Samningur sem felur í sér skyldu fyrir einingu til að kaupa eiginfjárgerninga sína með handbæru fé eða annarri fjáreign skapar fjárskuld fyrir núvirði innlausnarfjárhæðarinnar (t.d. fyrir núvirði framvirks endurkaupsverðs, innlausnarverð valréttar eða aðra innlausnarfjárhæð). Þetta á við jafnvel þó að samningurinn sjálfur sé eiginfjárgerningur. Eitt dæmi er skylda einingar samkvæmt framvirkum samningi til að kaupa eiginfjárgerninga sína með handbæru fé. Þegar fjárskuld er upphaflega færð samkvæmt IAS-staðli 39 er gangvirði hennar (núvirði innlausnarfjárhæðarinnar) endurflokkað úr eigin fé. Fjárskuldin er í framhaldi af því metin í samræmi við IAS-staðal 39. Ef samningurinn rennur út án afhendingar er bókfært verð fjárskuldarinnar endurflokkað og fært í eigið fé. Samningsbundin skylda einingar til að kaupa eiginfjárgerninga sína skapar fjárskuld fyrir núvirði innlausnarfjárhæðar jafnvel þó að skyldan til að kaupa sé háð því að mótaðilinn neyti réttar til innlausnar (t.d. útgefinn söluréttur sem veitir mótaðilanum rétt til að selja einingu eiginfjárgerninga einingarinnar á föstu verði).

(*) Í þessum staðli eru fjárhæðir tilgreindar í „gjaldmiðilseiningum“ (GE).

24. Samningur sem einingin gerir upp með því að afhenda eða móttaka fastan fjölda eiginfjárgerninga sinna í skiptum fyrir breytilega fjárhæð handbærs fjár eða aðra fjáreign er fjáreign eða fjárskuld. Dæmi um þetta er samningur um afhendingu einingar á 100 eiginfjárgerningum sínum í skiptum fyrir fjárhæð handbærs fjár sem hefur verið reiknað að sé jöfn 100 únsum af gulli.

Óvissar greiðsluskuldbindingar

25. Í fjármálagerningi getur þess verið krafist að eining afhendi handbært fé eða aðra fjáreign eða geri hann upp með öðrum hætti þannig að hann yrði fjárskuld, í því tilviki að óvissir framtíðaratburðir ættu sér stað eða ættu sér ekki stað (eða við niðurstöðu úr óvissum aðstæðum) sem eru ekki á valdi útgefandans eða handhafa gerningsins, s.s. breyting á hlutabréfavísitölu, vísitölu neysluverðs, vöxtum eða skattkröfum, eða reglulegum framtíðartekjum útgefanda, hagnaði eða hlutfalli á milli skulda og eigin fjár. Útgefandi slíks gernings hefur ekki skilyrðislausan rétt til að komast hjá því að afhenda handbært fé eða aðra fjáreign (eða gera hann upp með öðrum hætti þannig að hann verði fjárskuld). Þess vegna er hann fjárskuld útgefanda nema:

a) sá hluti óvissu greiðsluskuldbindingarinnar þar sem krafist væri uppgjörs í handbæru fé eða með annarri fjáreign (eða með öðrum hætti þannig að hún yrði fjárskuld) sé ekki ósvikinn,

eða

b) að þess sé krafist að útgefandi geri upp skuldbindinguna með handbæru fé eða annarri fjáreign (eða geri hana upp með öðrum hætti þannig að hún verði fjárskuld) aðeins ef kemur til félagsslita útgefanda.

Uppgjörsmöguleikar

26. **Þegar afleiddur fjármálagerningur heimilar einum aðila að velja hvernig hann er gerður upp (útgefandi eða handhafi geta t.d. kosið að greiða í handbæru fé eða með því að skipta hlutum fyrir handbært fé) er hann fjáreign eða fjárskuld nema að allir uppgjörsvalkostirnir myndu leiða til þess að hann yrði eiginfjárgerningur**.

27. Dæmi um afleiddan fjármálagerning með uppgjörsmöguleika sem er fjárskuld er hlutabréfavalréttur sem útgefandi getur ákveðið að jafna saman með handbæru fé eða með því að skipta eigin hlutum fyrir handbært fé. Á sama hátt falla sumir samningar um kaup eða sölu ófjárhagslegs liðar í skiptum fyrir eiginfjárgerninga einingarinnar innan gildissviðs þessa staðals vegna þess að hægt er að gera þá upp annaðhvort með afhendingu ófjárhagslegs liðar eða handbæru fé eða öðrum fjármálagerningi (sjá 8–10. lið). Slíkir samningar eru fjáreignir eða fjárskuldir en ekki eiginfjárgerningar.

Samsettir fjármálagerningar (sjá einnig liði AG30–AG35 og skýringardæmi 9–12)

28. **Útgefandi fjármálagernings sem ekki er afleiða skal meta skilmála fjármálagerningsins til að ákvarða hvort hann feli í sér bæði skuldar- og eiginfjárhluta. Slíkir hlutar skulu flokkaðir sérstaklega sem fjárskuldir, fjáreignir eða eiginfjárgerningar í samræmi við 15. lið.**

29. Eining færir sérstaklega þá hluta fjármálagernings sem (a) skapar fjárskuld fyrir einingunа og (b) gefur handhafa gerningsins þann valrétt að breyta honum í eiginfjárgerning einingarinnar. Til dæmis er skuldabréf eða sambærilegur gerningur, sem handhafi getur breytt í fastan fjölda almennra hluta einingarinnar, samsettur fjármálagerningur. Frá sjónarhóli einingarinnar felur slíkur gerningur í sér tvo hluta: fjárskuld (samningsbundið fyrirkomulag um að afhenda handbært fé eða aðra fjáreign) og eiginfjárgerning (kaupréttur sem veitir handhafa rétt í tiltekinn tíma til að breyta honum í fastan fjölda almennra hluta einingarinnar). Efnahagsleg áhrif þess að gefa út slíkan gerning eru í grundvallaratriðum hin sömu og þegar samtímis er gefinn út skuldagerningur með ákvæði um uppgreiðslu og kaupheimildir til kaupa á almennum hlutum eða þegar gefinn er út skuldagerningur með aðskiljanlegum kaupheimildum í nýjum hlutum. Í samræmi við þetta setur einingin fram í öllum tilvikum skuldar- og eiginfjárhlutann sérstaklega í efnahagsreikningi sínum.

30. Flokkun skuldarhluta og eiginfjárhluta í breytanlegum gerningi er ekki endurskoðuð í kjölfar þess að breyting verður á líkum þess að breytingavalrétturinn verði nýttur, jafnvel þegar svo gæti virst að nýting valréttarins sé orðin efnahagslega hagkvæm fyrir suma handhafa. Handhafar aðhafast ekki alltaf á þann hátt sem búast mætti við, t.d. vegna þess að skattaleg áhrif af breytingu geta verið mismunandi fyrir handhafa. Enn fremur breytast líkurnar á breytingu öðru hvoru. Samningsbundin skylda einingarinnar um að inna af hendi framtíðargreiðslur er útistandandi þar til hún fellur niður við breytingu, gjalddaga gernings eða önnur viðskipti.

31. IAS-staðall 39 fjallar um mat fjáreigna og fjárskulda. Eiginfjárgerningar eru gerningar sem færa sönnur á eftirstæðan hluta í eignum einingar að frádregnum öllum skuldum hennar. Þegar upphaflegu bókfærðu verði samsetts fjármálagernings er skipt á eiginfjár- og skuldarhluta er eiginfjárþættinum úthlutuð hrakvirðisfjárhæðin eftir að fjárhæðin sem var ákvörðuð sérstaklega fyrir skuldarhlutann er dregin frá gangvirði gerningsins í heild. Virði afleiddra þátta (eins og kaupréttar) sem eru innbyggðir í samsettan fjármálagerning annarra en eiginfjárhlutans (eins og réttur til breytingar eigin fjár) er innifalið í skuldarhlutanum. Samtala bókfærðs verðs sem úthlutað er á skuldar- og eiginfjárhlutana við upphaflega færslu er alltaf jöfn gangvirðinu sem væri eignað gerningnum sem heild. Enginn ágóði eða tap verður til ef upphafleg færsla hluta gerningsins er færð sérstaklega.

32. Samkvæmt aðferðinni sem lýst er í 31. lið ákvarðar útgefandi skuldabréfs sem hægt er að breyta í almenna hluti fyrst bókfært verð skuldarhlutans með því að meta gangvirði sambærilegrar skuldar (þ.m.t. innbyggðra afleiðna sem hafa ekki eiginleika eigin fjár) sem hefur ekki neina tengingu við eiginfjárhluta. Bókfært verð eiginfjárgerningsins sem er sýnt með möguleikanum á að breyta gerningnum í almenna hluti er síðan ákvarðað með því að draga gangvirði fjárskuldarinnar frá gangvirði samsetta fjármálagerningsins í heild.

Eigin hlutir (sjá einnig lið AG36)

33. **Ef eining endurkaupir eiginfjárgerninga sína skal draga þá gerninga („eigin hlutir“) frá eigin fé. Enginn ágóði eða tap skal færður í rekstrarreikning við kaup, sölu, útgáfu eða ógildingu eiginfjárgerninga einingar. Einingin eða aðrir aðilar samstæðunnar mega kaupa og hafa eignarhald á slíkum eigin hlutum. Greiðsla sem innt er af hendi eða móttekin skal færð beint á eigið fé.**

34. Greint er sérstaklega frá fjárhæð eigin hluta annaðhvort í yfirliti efnahagsreiknings eða í skýringunum í samræmi við IAS-staðal 1, *framsetning reikningsskila*. Eining veitir upplýsingar í samræmi við IAS-staðal 24, *upplýsingar um tengda aðila*, ef einingin endurkaupir eiginfjárgerninga sína frá tengdum aðilum.

Vextir, arður, tap og ágóði (sjá einnig lið AG37)

35. **Vextir, arður, tap og ágóði sem tengjast fjármálagerningi eða hluta sem er fjárskuld skulu færðir sem tekjur eða gjöld í rekstrarreikning. Einingin skal skuldfæra útgreiðslur til handhafa eiginfjárgernings beint á eigið fé að frádregnum tengdum skattaávinningi. Viðskiptakostnaður vegna viðskipta með eigið fé, annar en kostnaður við útgáfu eiginfjárgernings sem rekja má beint til yfirtöku fyrirtækis (sem skal færður samkvæmt IAS-staðli 22), skal færður sem frádráttur frá eigin fé að frádregnum tengdum skattaávinningi.**

36. Flokkun fjármálagernings sem fjárskuldar eða eiginfjárgernings ákvarðar hvort vextir, arður, tap og ágóði sem tengjast þeim gerningi eru færð sem tekjur eða gjöld í rekstrarreikning. Arðgreiðslur af hlutum sem eru að fullu skuldfærðir eru því færðar sem gjöld á sama hátt og vextir af skuldabréfi. Á sama hátt eru ágóði og tap sem tengjast innlausn eða endurfjármögnun fjárskulda færð í rekstrarreikning en innlausn eða endurfjármögnun eiginfjárgerninga er aftur á móti færð sem breytingar á eigin fé. Breytingar á gangvirði eiginfjárgernings eru ekki færðar í reikningsskilin.

37. Eining stofnar venjulega til ýmiss kostnaðar við útgáfu eða kaup á eiginfjárgerningum sínum. Til þessa kostnaðar geta talist skráningar- og önnur gjöld til eftirlitsyfirvalda, fjárhæðir greiddar fyrir sérfræðiþóknun til lögfræðiráðgjafa, endurskoðenda og annarra sérfræðiráðgjafa, prentunarkostnaður og stimpilgjöld. Viðskiptakostnaður vegna viðskipta með eigið fé er færður sem frádráttur frá eigin fé (að frádregnum tengdum skattaávinningi) að því marki sem þetta er viðbótarkostnaður sem rekja má beint til viðskipta með eigið fé sem annars hefði verið unnt að komast hjá. Kostnaður vegna viðskipta með eigið fé sem hætt er við er færður sem gjöld.

38. Viðskiptakostnaði sem tengist útgáfu samsetts fjármálagernings er skipt á skuldar- og eiginfjárhluta gerningsins í hlutfalli við skiptingu ágóða. Viðskiptakostnaði sem tengist sameiginlega fleiri en einum viðskiptum (t.d. kostnaður við útboð tiltekinna hlutabréfa og kauphallarskráningu annarra hlutabréfa samtímis) er skipt á þau viðskipti á grundvelli skiptingar sem er skynsamleg og í samræmi við sambærileg viðskipti.

39. Fjárhæð viðskiptakostnaðar, sem er færður sem frádráttur frá eigin fé á tímabilinu samkvæmt IAS-staðli 1, *framsetning reikningsskila*, er birt aðgreind. Tengd fjárhæð tekjuskatta sem færð er beint á eigið fé er innifalin í heildarfjárhæð tekjuskatta og frestaðra tekjuskatta sem færð er til hækkunar eða lækkunar á eigin fé og greint er frá samkvæmt IAS-staðli 12, *tekjuskattar*.

40. Setja má arðgreiðslur sem flokkaðar eru sem gjöld fram í rekstrarreikningi annaðhvort með vöxtum á aðrar skuldir eða sem aðgreindan lið. Til viðbótar við kröfurnar í þessum staðli fellur upplýsingagjöf um vexti og arðgreiðslur undir kröfurnar í IAS-staðli 1 og IAS-staðli 30, *upplýsingagjöf í reikningsskilum banka og sambærilegra fjármálastofnana*. Við sumar aðstæður er æskilegt að greina frá vöxtum og arðgreiðslum aðgreint í rekstrarreikningnum vegna þess mismunar sem er á þessum liðum þegar kemur að málum eins og frádrætti frá sköttum. Upplýsingagjöf um skattaleg áhrif er gerð í samræmi við IAS-staðal 12.

41. Ágóði og tap sem tengjast breytingum á bókfærðu verði fjárskuldar eru færð sem tekjur eða gjöld í rekstrarreikning jafnvel þegar þau tengjast gerningi sem felur í sér rétt í eftirstæðum hluta eigna einingarinnar í skiptum fyrir handbært fé eða aðra fjáreign (sjá b-lið 18.liðar). Samkvæmt IAS-staðli 1 setur eining ágóða eða tap sem verður til við endurmat á slíkum gerningi fram sérstaklega í rekstrarreikningi þegar það skiptir máli við útskýringu á árangri einingarinnar.

Samjöfnun fjáreignar og fjárskuldar (sjá einnig liði AG38 og AG39)

42. **Fjáreign og fjárskuld skal jafnað saman og sú hreina fjárhæð sett fram í efnahagsreikningi þegar, og aðeins þegar, eining:**

    a) **hefur sem stendur framfylgjanlegan rétt samkvæmt lögum til að jafna saman færðum fjárhæðum**,

    og

    b) **ætlar annaðhvort að gera upp á hreinum grunni eða innleysa eignina og gera upp skuldina samtímis**.

    Við færslu á yfirfærslu fjáreignar sem er ekki viðurkennd fyrir afskráningu skal einingin ekki jafna saman yfirfærðu eigninni og tengdu skuldinni (sjá 36. lið í IAS-staðli 39,).

43. Í þessum staðli er gerð krafa um framsetningu fjáreigna og fjárskulda á hreinum grunni þegar slík framsetning endurspeglar væntanlegt framtíðarsjóðstreymi einingar af uppgreiðslu tveggja eða fleiri fjármálagerninga. Þegar eining á rétt á að taka á móti eða greiða eina, hreina fjárhæð og hefur í hyggju að gera svo á hún í raun aðeins eina fjáreign eða fjárskuld. Við aðrar aðstæður eru fjáreignir og fjárskuldir settar fram sérstaklega í samræmi við eiginleika þeirra sem verðmæti eða skuldbindingar einingarinnar.

44. Samjöfnun færðrar fjáreignar og færðrar fjárskuldar og framsetning hreinu fjárhæðarinnar er ólík afskráningu fjáreignar eða fjárskuldar. Þótt samjöfnun leiði ekki til færslu ágóða eða taps, leiðir afskráning fjármálagernings ekki aðeins til þess að áður færður liður er fjarlægður úr efnahagsreikningi, heldur getur hún einnig leitt til færslu ágóða eða taps.

45. Réttur til jöfnunar er lagalegur réttur skuldara samkvæmt samningi, eða á annan hátt, til að gera upp eða eyða allri fjárhæð, eða hluta hennar, með einhverjum öðrum hætti, sem greiða ber skuldara með því að jafna á móti þeirri fjárhæð annarri útistandandi fjárhæð frá skuldara. Við óvenjulegar aðstæður kann skuldari að eiga lagalegan rétt á því að jafna fjárhæð frá þriðja aðila á móti fjárhæð sem greiða skal skuldara að því tilskildu að til staðar sé samkomulag á milli aðilanna þriggja sem kveður skýrt á um rétt skuldarans til jöfnunar. Vegna þess að rétturinn til jöfnunar er lagalegur réttur geta skilyrðin sem styðja réttinn verið mismunandi frá einni lögsögu til annarrar og taka þarf tillit til þeirra laga sem gilda um sambandið á milli aðilanna.

46. Framfylgjanlegur réttur til að jafna saman fjáreign og fjárskuld hefur áhrif á réttindi og skyldur sem tengjast fjáreign og fjárskuld og getur haft áhrif á þá lánsáhættu og greiðsluhæfisáhættu sem einingin er óvarin fyrir Það að rétturinn sé til staðar er þó í sjálfu sér ekki nægjanlegur grundvöllur til samjöfnunar. Ef ekki eru áform um að neyta réttarins eða að gera upp samtímis verður fjárhæð og tímasetning framtíðarsjóðstreymis einingar ekki fyrir áhrifum. Þegar eining áformar að neyta réttarins eða að gera upp samtímis endurspeglar framsetning eignarinnar og skuldarinnar á hreinum grunni betur fjárhæðir og tímasetningu áætlaðs framtíðarsjóðstreymis og að auki þá áhættu sem sjóðstreymið getur orðið fyrir. Áform af hálfu annars aðila eða beggja um að gera upp á hreinum grunni án lagalegs réttar til þess nægir ekki til að réttlæta samjöfnun vegna þess að réttindi og skyldur sem tengjast einstakri fjáreign og fjárskuld eru áfram óbreytt.

47. Áform einingar með tilliti til þess að gera upp tilteknar eignir og skuldir kann að verða fyrir áhrifum af venjulegum viðskiptaháttum hennar, kröfum fjármálamarkaða og öðrum aðstæðum sem kunna að takmarka getu hennar til að gera upp á hreinum grunni eða að gera upp samtímis. Þegar eining hefur rétt til jöfnunar en hefur ekki í hyggju að nýta sér þann rétt eða að innleysa eignina og gera upp skuldina samtímis eru áhrif réttarins á lánsáhættuna sem einingin er óvarin fyrir birt í samræmi við 76. lið.

48. Það að tveir fjármálagerningar séu gerðir upp samtímis getur átt sér stað t.d. með rekstri greiðslujöfnunarstöðvar á skipulögðum fjármálamarkaði eða viðskiptum sem eiga sér stað augliti til auglitis. Við þessar aðstæður er sjóðstreymið í reynd jafnt einni hreinni fjárhæð og engin hætta á láns- eða greiðsluhæfisáhættu. Við aðrar aðstæður getur eining gert upp tvo gerninga með því að taka á móti og greiða aðgreindar fjárhæðir og verða þannig óvarin fyrir lánsáhættu af heildarfjárhæð eignarinnar eða greiðsluhæfisáhættu af heildarfjárhæð skuldarinnar. Slík áhætta getur verið veruleg þó hún sé tiltölulega skammvinn. Í samræmi við það er innlausn fjáreigna og uppgjör fjárskulda því aðeins meðhöndluð sem framkvæmd samtímis að viðskiptin eigi sér stað á sama augnabliki.

49. Skilyrðunum sem sett eru fram í 42. lið er yfirleitt ekki fullnægt og samjöfnun á ekki við þegar:

a) nokkrir ólíkir fjármálagerningar eru notaðir til að líkja eftir eiginleikum einstaks fjármálagernings („tilbúinn gerningur“),

b) fjáreignir og fjárskuldir verða til af fjármálagerningum sem háðir eru sömu grunnáhættu (t.d. eignir og skuldir í safni framvirkra samninga eða annarra afleiddra gerninga) en taka til ólíkra mótaðila,

c) fjáreignir eða aðrar eignir eru veðsettar fyrir fjárskuldir sem ekki hafa endurkröfurétt vegna ófullnægjandi ábyrgðar,

d) skuldari setur fjáreignir til hliðar í fjárhaldssjóð til að standa við skuldbindingu án þess að þessar eignir hafi verið samþykktar af skuldara sem uppgjör fyrir skuldina (t.d. geymslusjóðsfyrirkomulag),

eða

e) búist er við að skuldbindingar sem stofnað er til vegna atburða sem leiða til taps verði endurheimtar frá þriðja aðila í gegnum kröfu sem gerð er samkvæmt tryggingarsamningi.

50. Eining sem sér um nokkur viðskipti með fjármálagerninga við einn mótaðila getur gert „rammasamkomulag um jöfnun fjáreigna og fjárskulda“ við þann mótaðila. Slíkur samningur kveður á um eitt uppgjör allra fjármálagerninga sem samningurinn tekur til á hreinum grunni ef kemur til vanefnda eða uppsagnar eins samnings. Fjármálastofnanir nota slíka samninga yfirleitt til að vernda sig gegn tapi ef til gjaldþrots kemur eða við aðrar aðstæður sem leiða til þess að mótaðili geti ekki staðið við skuldbindingar sínar. Rammasamkomulag um jöfnun fjáreigna og fjárskulda skapar yfirleitt rétt til jöfnunar sem verður einungis framfylgjanlegur og hefur einungis áhrif á innlausn eða uppgjör einstakra fjáreigna og fjárskulda í kjölfar tilgreindra vanefnda eða við aðrar aðstæður sem ekki er búist við að myndist í venjulegum rekstri. Rammasamkomulag um jöfnun fjáreigna og fjárskulda skapar ekki grunn til samjöfnunar nema að bæði skilyrðin í 42. lið séu uppfyllt. Þegar fjáreignum og fjárskuldum, sem falla undir rammasamkomulag um jöfnun fjáreigna og fjárskulda, er ekki jafnað saman eru áhrif samningsins á lánsáhættu sem einingin er óvarin fyrir birt í samræmi við 76. lið.

UPPLÝSINGAR

51. Tilgangur upplýsinganna sem krafist er í þessum staðli er að veita upplýsingar til að bæta skilning á mikilvægi fjármálagerninga fyrir fjárhagsstöðu, árangur og sjóðstreymi einingar og aðstoða við mat á fjárhæðum, tímasetningu og vissu framtíðarsjóðstreymis sem tengist þeim gerningum.

52. Viðskipti með fjármálagerninga geta leitt til þess að eining taki á sig eða yfirfæri á annan aðila eina eða fleiri af þeim fjárhagslegu áhættum sem lýst er hér á eftir. Upplýsingarnar sem krafist er veita upplýsingar til að aðstoða notendur reikningsskila við mat á umfangi áhættunnar sem tengist fjármálagerningum.

a) *Markaðsáhætta* felur í sér þrjár gerðir af áhættu:

i) *gjaldmiðilsáhætta*. Sú áhætta að virði fjármálagernings muni sveiflast vegna gengisbreytinga í erlendum gjaldmiðlum,

ii) *vaxtaáhætta með tilliti til gangvirðis*. Sú áhætta að virði fjármálagernings muni sveiflast vegna breytinga á markaðsvöxtum,

iii) *verðáhætta*. Sú áhætta að virði fjármálagernings muni sveiflast vegna breytinga á markaðsverði hvort sem þær breytingar eru af völdum þátta sem eiga sérstaklega við þennan eina gerning eða útgefanda hans eða þátta sem hafa áhrif á alla gerninga sem viðskipti eru með á markaðinum,

Í markaðsáhættu felst ekki aðeins hugsanlegt tap heldur einnig hugsanlegur ágóði.

b) *lánsáhætta*. Sú áhætta að einn aðili að fjármálagerningi muni ekki standa við skuldbindingu og valda hinum aðilanum fjárhagslegu tapi,

c) *greiðsluhæfisáhætta* (einnig nefnd *fjármögnunaráhætta*). Sú áhætta að eining muni lenda í erfiðleikum við að afla fjár til uppfylla skuldbindingar sem tengjast fjármálagerningum. Greiðsluhæfisáhætta kann að myndast ef ekki er hægt að selja fjármálagerning fljótt nálægt gangvirði hans,

d) *Vaxtaáhætta með tilliti til sjóðstreymis*. Sú áhætta að vænt sjóðstreymi fjármálagernings muni sveiflast vegna breytinga á markaðsvöxtum. Þegar um er að ræða t.d. skuldagerning á breytilegum vöxtum leiða slíkar sveiflur til breytingar á vaxtastuðli virkra vaxta fjármálagerningsins, venjulega án samsvarandi breytingar á gangvirði.

Snið, staðsetning og flokkar fjármálagerninga

53. Í þessum staðli er hvorki mælt fyrir um snið upplýsinganna sem krafist er að veittar séu né hvar þeim skal komið fyrir innan reikningsskilanna. Að því marki sem upplýsingarnar sem krafist er eru settar fram í reikningsskilunum er ekki nauðsynlegt að endurtaka þær í skýringunum við reikningsskilin. Upplýsingar geta verið sambland lýsandi skýringar og tölulegra gagna eftir því sem viðeigandi er eftir eðli gerninganna og hlutfallslegu mikilvægi þeirra fyrir eininguna.

54. Við ákvörðun þess hversu ítarlegar upplýsingar um tiltekna fjármálagerninga eiga að vera er nauðsynlegt að nota eigin dómgreind þegar tekið er tillit til þess hvert hlutfallslegt mikilvægi gerninganna er. Nauðsynlegt er að jafnvægi ríki milli þess að reikningsskil séu ekki ofhlaðin með óþarfa smáatriðum sem koma notendum reikningsskila ekki að gagni og að mikilvægar upplýsingar séu ekki gerðar óskiljanlegar með of mikilli sameiningu Þegar eining er t.d. aðili að mörgum fjármálagerningum með sambærilega eiginleika og enginn samningur er mikilvægur einn og sér er viðeigandi að gefa yfirlit eftir flokkum gerninga. Hins vegar geta upplýsingar um einstakan gerning verið mikilvægar þegar hann er t.d. mikilvægur þáttur í fjármagnsuppbyggingu einingar.

55. Stjórn einingar skiptir fjármálagerningum í flokka sem hæfa eðli upplýsinganna sem birtar eru og tekur tillit til atriða eins og einkenna gerninganna og þess matsgrunns sem beitt hefur verið. Almennt er gerður greinarmunur í flokkum á milli liða sem metnir eru á kostnaðarverði eða afskrifuðu kostnaðarverði og liða sem metnir eru á gangvirði. Nægjanlegar upplýsingar eru veittar til að gera kleift að stemma af viðeigandi liði í efnahagsreikningnum. Þegar eining er aðili að fjármálagerningum sem falla ekki innan gildissviðs þessa staðals mynda þeir gerningar flokk eða flokka fjáreigna eða fjárskulda sem eru aðgreindar frá þeim sem eru innan gildissviðs þessa staðals. Fjallað er um upplýsingar um þessa fjármálagerninga í öðrum IFRS-stöðlum.

Áhættustjórnunarstefnur og áhættuvarnaraðgerðir

56. **Eining skal lýsa markmiðum sínum og stefnu að því er varðar stjórnun fjárhagslegrar áhættu, þ.m.t. áhættuvarnarstefnu fyrir allar helstu gerðir áætlaðra framtíðarviðskipta sem áhættuvarnar-reikningsskil eru notuð fyrir**.

57. Til viðbótar við að veita sérstakar upplýsingar um tilteknar stöður og viðskipti sem tengjast fjármálagerningum skapar eining umræðu um að hve miklu leyti fjármálagerningar eru notaðir, áhættu sem þeim tengist og hvaða viðskiptalega tilgangi þeir þjóna. Umræða um stefnu stjórnar til að stjórna þeirri áhættu sem tengist fjármálagerningum tekur til stefnu í málum eins og áhættuvörn, hvernig komast má hjá of mikilli samsöfnun áhættu og kröfugerðir um öryggi til að draga úr lánsáhættu. Slík umræða skapar til viðbótar gagnlega viðbótarinnsýn sem er óháð sérstökum gerningum sem eru eign eða eru útistandandi á tilteknum tíma.

58. **Eining skal birta aðgreindar eftirfarandi upplýsingar um auðkenndar gangvirðisvarnir, sjóðstreymisvarnir og áhættuvarnir vegna hreinnar fjárfestingar í erlendum rekstri (eins og þær eru skilgreindar í IAS-staðli 39):**

a) **lýsingu á áhættuvörninni**,

b) **lýsingu á fjármálagerningunum sem auðkenndir eru sem áhættuvarnargerningar og gangvirði þeirra á dagsetningu efnahagsreiknings**,

IAS 32

c) **eðli áhættunnar sem verið er að áhættuverja gegn,**

og

d) **fyrir sjóðstreymisvarnir, þau tímabil sem vænst er að sjóðstreymið eigi sér stað, hvenær þess er vænst að það hafi áhrif á útreikning hagnaðar eða taps og lýsingu á áætluðum framtíðarviðskiptum sem áhættuvarnarreikningsskil hafa verið notuð fyrir áður en sem ekki er lengur vænst að eigi sér stað**.

59. **Þegar hagnaður eða tap af áhættuvarnargerningi í sjóðstreymisvörn hefur verið færður beint á eigið fé skal eining, í gegnum yfirlit um breytingar á eigin fé, greina frá:**

a) **fjárhæðinni sem var færð á eigið fé á tímabilinu,**

b) **fjárhæðinni sem var fjarlægð úr eigin fé og talin með í hagnaði eða tapi tímabilsins,**

og

c) **fjárhæðinni sem var fjarlægð úr eigin fé á tímabilinu og var í upphaflegu mati á yfirtökuverði eða öðru bókfærðu verði eignar sem er ekki fjáreign eða skuldar sem er ekki fjárskuld í afar líklegum, áhættuvörðum, áætluðum framtíðarviðskiptum**.

Skilmálar, skilyrði og reikningsskilaaðferðir

60. **Eining skal fyrir sérhvern flokk fjáreigna, fjárskulda og eiginfjárgerninga birta:**

a) **upplýsingar um umfang og eðli fjármálagerninganna, þ.m.t. mikilvægir skilmálar og skilyrði sem gætu haft áhrif á fjárhæð, tímasetningu og áreiðanleika sjóðstreymis í framtíðinni,**

og

b) **þær reikningsskilaaðferðir og -hætti sem notaðar eru, þ.m.t. færsluskilyrði og matsgrunnur sem beitt er**.

61. **Eining skal birta, sem hluta af upplýsingum um reikningsskilaaðferðir einingar, upplýsingar fyrir sérhvern flokk fjáreigna um það hvort reglubundin kaup og sala fjáreigna er færð á viðskiptadegi eða greiðsludegi (sjá 38. lið í IAS-staðli 39).**

62. Samningsbundnir skilmálar og skilyrði fjármálagernings hafa áhrif á fjárhæð, tímasetningu og áreiðanleika innborgana og greiðslna í framtíðinni í handbæru fé frá þeim sem eru aðilar að gerningnum. Þegar fjármálagerningar eru mikilvægir, annaðhvort einir og sér eða sem flokkur, fyrir fjárhagsstöðu einingar eða framtíðarrekstrarárangur hennar eru skilmálar og skilyrði þeirra birt. Ef enginn einn gerningur er mikilvægur einn og sér fyrir framtíðarsjóðstreymi einingarinnar er megineinkennum gerninganna lýst með tilvísun til viðeigandi flokkunar sambærilegra gerninga.

63. Þegar fjármálagerningar, sem eru í eigu einingar eða hún hefur gefið þá út, annaðhvort eina og sér eða sem flokk, skapa verulegar líkur á þeirri áhættu sem lýst er í 52. lið, eru eftirfarandi skilmálar og skilyrði meðal þess sem krafist er birtingar á :

a) höfuðstóll, ákvæðisfjárhæð, nafnverð eða önnur sambærileg fjárhæð sem fyrir suma afleidda gerninga, eins og vaxtaskiptasamninga, kann að vera sú fjárhæð (sem nefnist grundvallarfjárhæð) sem framtíðargreiðslur eru byggðar á,

b) gjalddagi, fyrningardagur eða framkvæmdardagur,

c) réttur annars hvors aðilans að gerningnum til að greiða upp fyrr, þ.m.t. tímabilið eða dagsetningin þegar hægt er að nýta réttinn og nýtingarverð eða verðbil,

d) réttur annars hvors aðila að gerningnum til að breyta gerningnum í, eða skipta honum fyrir, annan fjármálagerning eða aðra eign eða skuld, þ.m.t. tímabilið eða dagsetningin þegar hægt er að neyta réttarins og breytingar- eða skiptihlutfallið eða -hlutföllin,

e) fjárhæð og tímasetning áætlaðra framtíðarinnborgana eða -greiðslna af höfuðstól gerningsins í reiðufé, þ.m.t. afborganir og geymslufjárreikningar eða sambærilegar kröfur,

f) skráð hlutfall eða fjárhæð vaxta, arðgreiðslu eða annarrar ávöxtunar á höfuðstól og tímasetning greiðslna,

g) veð sem haldið er sem tryggingu þegar um er að ræða fjáreign, eða veð sem lagt er fram til tryggingar þegar um er að ræða fjárskuld,

h) gjaldmiðill sem krafist er að notaður sé fyrir innborganir eða greiðslur þegar um er að ræða gerning þar sem sjóðstreymi er gefið upp í öðrum gjaldmiðli en starfrækslugjaldmiðli einingarinnar,

i) upplýsingar sem lýst er í a- til h-lið að því er varðar gerninginn sem fæst í skiptunum, þegar um er að ræða gerning sem kveður á um skipti,

og

j) öll skilyrði gerningsins eða tengds samkomulags sem, ef þeim væri ekki fylgt, myndu breyta verulega öðrum skilmálum (t.d. hámarkshlutfalli skulda og eigin fjár í skuldasamkomulagi þar sem gjaldfallin fjárhæð höfuðstóls skuldabréfs kæmi til greiðslu strax og að fullu ef því væri ekki fylgt).

64. Þegar framsetning fjármálagernings í efnahagsreikningi er ólík lagalegu formi gerningsins er æskilegt að eining útskýri eðli gerningsins í skýringunum við reikningsskilin.

65. Gagnsemi upplýsinga um umfang og eðli fjármálagerninga eykst þegar þær varpa ljósi á samband milli einstakra gerninga sem getur haft veruleg áhrif á fjárhæð, tímasetningu eða áreiðanleika framtíðarsjóðstreymis einingar. Það getur t.d. verið mikilvægt að birta upplýsingar um áhættuvarnarsamband eins og gæti verið til staðar þegar eining er handhafi fjárfestingar í hlutabréfum sem hún hefur keypt sölurétt á. Upplýsingar af þeirri gerð sem lýst er í 63. lið geta gefið notendum reikningsskila skýra vísbendingu um að hve miklu leyti áhætta breytist vegna sambandsins milli eigna og skulda, en í sumum tilvikum er frekari upplýsinga þörf.

66. Í samræmi við IAS-staðal 1 birtir eining upplýsingar um allar mikilvægar reikningsskilaaðferðir, þ.m.t. almennu meginreglurnar sem beitt er og aðferðina við að beita þessum meginreglum gagnvart viðskiptum, öðrum atburðum og aðstæðum sem koma upp í rekstri einingarinnar. Þegar um er að ræða fjármálagerninga skulu slíkar upplýsingar taka til:

a) viðmiðana sem gilda við ákvörðun þess hvenær fjáreign eða fjárskuld er færð og hvenær hún er afskráð,

b) matsgrunnsins sem beitt er á fjáreignir og fjárskuldir við upphaflega færslu og síðar,

og

c) grunnsins sem tekjur og gjöld sem myndast af fjáreignum og fjárskuldum eru færðar og metnar á.

IAS 32

Vaxtaáhætta

67. **Eining skal, fyrir sérhvern flokk fjáreigna og fjárskulda, greina frá upplýsingum um vaxtaáhættu sína, m.a.:**

a) **samningsbundna endurverðlagningar- eða gjalddaga, eftir því hvor dagsetningin er á undan,**

og

b) **vaxtastuðul virkra vaxta, þegar við á.**

68. Eining veitir upplýsingar um að hve miklu leyti hún er óvarin fyrir framtíðarbreytingum á ríkjandi vaxtastigi. Breytingar á markaðsvöxtum hafa bein áhrif á sjóðstreymi, sem er ákvarðað samkvæmt samningi, sem tengist sumum fjáreignum og fjárskuldum (vaxtaáhætta með tilliti til sjóðstreymis) á gangvirði annarra (vaxtaáhætta með tilliti til gangvirðis).

69. Upplýsingar um gjalddaga (eða dagsetningar endurverðlagningar ef þær eru fyrr) sýna hversu lengi vextir eru fastir og af upplýsingum um vaxtastuðul virkra vaxta komi fram hversu stórt hlutfall eru fastir vextir. Birting þessara upplýsinga veitir notendum reikningsskila grunn til að meta þá vaxtaáhættu með tilliti til gangvirðis sem eining er óvarin fyrir og þar af leiðandi möguleikann á ágóða og tapi. Þegar gerningar eru endurverðlagðir miðað við markaðsvexti fyrir gjalddaga eru upplýsingar um tímabilið fram að næstu endurverðlagningu mikilvægari í þessu tilliti en upplýsingar um tímabilið fram að gjalddaga.

70. Eining getur kosið að birta upplýsingar um áætlaða endurverðlagningar- eða gjalddaga til að bæta við upplýsingarnar um samningsbundna endurverðlagningar- og gjalddaga þegar þær dagsetningar eru verulega frábrugðnar samningsbundnu dagsetningunum. Slíkar upplýsingar geta t.d. einkum skipt máli þegar eining getur spáð á tiltölulega áreiðanlegan hátt fyrir um fjárhæð fastra veðlána sem verða endurgreidd fyrir gjalddaga og hún notar þessar upplýsingar sem grunn að stjórnun vaxtaáhættu sinnar. Í viðbótarupplýsingunum er greint frá því að þær séu byggðar á væntingum stjórnenda um framtíðaratburði og forsendur fyrir dagsetningum endurverðlagningar- eða gjalddaga eru útskýrðar og hvernig þessar forsendur eru ólíkar samningsbundnu dagsetningunum.

71. Eining sýnir hverjar fjáreigna og fjárskulda hennar eru:

a) óvarðar fyrir vaxtaáhættu með tilliti til gangvirðis, s.s. fjáreignir og fjárskuldir á föstum vöxtum,

b) óvarðar fyrir vaxtaáhættu með tilliti til sjóðstreymis, s.s. fjáreignir og fjárskuldir með breytilegum vöxtum sem eru endurskoðaðir eftir því sem markaðsvextir breytast,

og

c) ekki beinlínis óvarðar fyrir vaxtaáhættu, s.s. sumar fjárfestingar í eiginfjárgerningum.

72. Krafan í b-lið 67. liðar gildir um skuldabréf, lán, víxla og sambærilega fjármálagerninga sem fela í sér framtíðargreiðslur sem skapa hluthöfum arð og útgefanda kostnað sem endurspeglar tímavirði peninga. Krafan gildir ekki um fjármálagerninga, s.s. fjárfestingar í eiginfjárgerningum og afleidda gerninga þar sem ekki er hægt að ákvarða vaxtastuðul virkra vaxta. Til dæmis er ekki krafist birtingar vaxtastuðuls virkra vaxta jafnvel þó að gerningar eins og vaxtaafleiður (þ.m.t. skiptasamningar, framvirkir samningar og kaupréttir) séu óvarðir fyrir gangvirðis- eða sjóðstreymisáhættu vegna breytinga á markaðsvöxtum. Þegar upplýsingar eru hins vegar gefnar um vaxtastuðul virkra vaxta greinir eining frá áhrifum afleiðuviðskipta sem ætlað er að draga úr vaxtaáhættu, eins og vaxtaskiptasamninga.

73. Eining kann að verða óvarin fyrir vaxtaáhættu vegna viðskipta þar sem engin fjáreign eða fjárskuld er færð í efnahagsreikning hennar. Við slíkar aðstæður birtir einingin upplýsingar sem gera notendum reikningsskila hennar kleift að skilja eðli og umfang áhættunnar. Þegar eining hefur t.d. skuldbundið sig til að lána fjármagn á föstum vöxtum eru upplýsingarnar venjulega um höfuðstól, vexti og tímabil til gjalddaga fjárhæðarinnar sem verður lánuð og mikilvæga skilmála viðskiptanna sem skapa vaxtaáhættuna.

74. Eðli viðskipta einingar og umfang starfsemi hennar með fjármálagerninga ákvarða hvort upplýsingar um vaxtaáhættu eru settar fram í greinargerð, í töflum eða blöndu af þessu tvennu. Þegar eining á ýmsa fjármálagerninga sem eru óvarðir fyrir vaxtaáhættu með tilliti til gangvirðis eða sjóðstreymis getur hún beitt einni eða fleiri af eftirfarandi aðferðum við framsetningu upplýsinga:

a) Bókfært verð fjármálagerninga sem eru óvarðir fyrir vaxtaáhættu má setja fram á töfluformi og flokka þá eftir því hvort þeir eru samningsbundnir að gjalddaga eða verða endurverðlagðir á eftirfarandi tímabilum eftir dagsetningu efnahagsreiknings:

i) eftir eitt ár eða minna,

ii) eftir meira en eitt ár en ekki meira en tvö ár,

iii) eftir meira en tvö ár en ekki meira en þrjú ár,

iv) eftir meira en þrjú ár en ekki meira en fjögur ár,

v) eftir meira en fjögur ár en ekki meira en fimm ár,

og

vi) eftir meira en fimm ár,

b) Þegar árangur einingar verður fyrir verulegum áhrifum frá vaxtaáhættu eða breytingum á henni eru ítarlegri upplýsingar æskilegar. Eining á borð við banka getur t.d. birt upplýsingar um aðgreinda flokka bókfærðs verðs fjármálagerninga sem eru samningsbundnir fram að gjalddaga eða verða endurverðlagðir:

i) eftir einn mánuð eða skemur frá dagsetningu efnahagsreiknings,

ii) eftir meira en einn mánuð en ekki meira en þremur mánuðum eftir dagsetningu efnahagsreiknings,

og

iii) eftir meira en þrjá mánuði en ekki meira en tólf mánuðum eftir dagsetningu efnahagsreiknings,

c) Á sama hátt getur eining sýnt vaxtaáhættu með tilliti til sjóðstreymis í töflu sem sýnir samanlagt bókfært verð flokka fjáreigna og fjárskulda sem bera breytilega vexti með gjalddaga á ýmsum framtíðartímabilum,

d) Birta má upplýsingar um vaxtastuðul fyrir einstaka fjármálagerninga. Annar kostur er að setja fram vegið meðaltal vaxtastuðla eða vaxtastuðlabils fyrir sérhvern flokk fjármálagerninga. Eining má flokka gerninga, sem eru skráðir í ólíkum gjaldmiðlum eða eru óvarðir fyrir margs konar lánsáhættu, í aðgreinda flokka þegar þessir þættir leiða til þess að vaxtastuðlar virkra vaxta af gerningum verða verulega mismunandi.

IAS 32

75. Í sumum tilvikum kann eining að geta veitt gagnlegar upplýsingar um hversu óvarin hún er gagnvart vaxtaáhættu með því að sýna áhrif breytinga á markaðsvöxtum, sem gætu hugsanlega átt sér stað, á gangvirði fjármálagerninga og hagnað eða tap í framtíðinni og sjóðstreymi. Slíkar upplýsingar kunna t.d. að vera byggðar á áætlaðri breytingu á markaðsvöxtum upp á eitt prósentustig (af 100 grunnstigum) sem á sér stað á dagsetningu efnahagsreiknings. Áhrif breytingar á vöxtum taka til breytinga á vaxtatekjum og vaxtakostnaði sem tengjast fjármálagerningum sem bera breytilega vexti og hagnaði eða töpum sem verða vegna breytinga á gangvirði gerninga á föstum vöxtum. Uppgefið vaxtanæmi kann að takmarkast við bein áhrif vaxtabreytingar á vaxtaberandi fjármálagerninga sem færðir eru sama dag og dagsetning reikningsskilanna vegna þess að yfirleitt er ekki hægt að spá fyrir um óbein áhrif vaxtabreytingar á fjármálamarkaði og einstakar einingar með áreiðanlegum hætti. Þegar upplýsingar um vaxtanæmi eru birtar sýnir eining á hvaða grundvelli þær upplýsingar hafa verið unnar þ.m.t. mikilvægar forsendur, ef einhverjar eru.

Lánsáhætta

76. **Eining skal, fyrir sérhvern flokk fjáreigna og annarrar útlánaáhættu, greina frá upplýsingum um hvernig hún er óvarin gagnvart lánsáhættu sína, þ.m.t.:**

a) **fjárhæðin sem lýsir best hámarks lánsáhættu á dagsetningu efnahagsreiknings án þess að tekið sé tillit til gangvirðis veðs ef aðrir aðilar standa ekki við skuldbindingar sínar samkvæmt fjármálagerningum,**

og

b) **veruleg samsöfnun lánsáhættu**.

77. Eining veitir upplýsingar sem tengjast lánsáhættu til að gera notendum reikningsskila hennar kleift að meta að hvaða marki vanefndir mótaðila á uppfyllingu skuldbindinga sinna gætu lækkað fjárhæð innstreymis handbærs fjár í framtíðinni frá fjármálagerningum sem færðir eru miðað við dagsetningu efnahagsreiknings eða krefjast útstreymis handbærs fjár frá annarri útlánaáhættu (s.s. útlánaáhættuafleiðu eða útgefinni ábyrgð á skuldbindingum þriðja aðila). Slíkar vanefndir mynda tap sem er fært í rekstrarreikning einingar. Í 76. lið er þess ekki krafist að eining birti upplýsingar um mat á líkum þess að töp verði í framtíðinni.

78. Tilgangur þess að birta fjárhæðir sem eru óvarðar fyrir lánsáhættu án tillits til hugsanlegrar endurheimtar með innlausn veðs („hámarkslánsáhætta einingar“) er:

a) að veita notendum reikningsskila samræmt mat á þeirri fjárhæð sem er óvarin fyrir lánsáhættu vegna fjármálagerninga og annars konar lánsáhættu,

og

b) að taka tillit til möguleika á að hámarkshætta á tapi kunni að vera önnur en bókfært verð fjáreigna sem eru færðar á þeim degi sem efnahagsreikningur er dagsettur.

79. Þegar um er að ræða fjáreignir sem eru óvarðar fyrir lánsáhættu er bókfært verð eignanna í efnahagsreikningi að frádregnu því sem fært hefur verið í afskriftareikning vegna mögulegra tapa, venjulega sú fjárhæð sem er óvarin fyrir lánsáhættu. Í því tilviki t.d. að um er ræða vaxtaskiptasamninga sem eru færðir á gangvirði er hámarkshætta á tapi á dagsetningu efnahagsreiknings venjulega bókfærða verðið vegna þess að það sýnir kostnaðinn, miðað við núverandi markaðsvexti, við að endurnýja skiptasamninginn ef til vanefnda kemur. Við slíkar aðstæður er ekki þörf á frekari upplýsingum umfram þær sem veittar eru í efnahagsreikningnum. Á hinn bóginn kann hugsanlegt hámarkstap einingar af sumum fjármálagerningum að vera annað en bókfært verð þeirra og aðrar uppgefnar fjárhæðir eins og gangvirði eða höfuðstóll þeirra. Í slíkum tilvikum er frekari upplýsinga þörf til að uppfylla kröfurnar í a-lið 76. liðar.

80. Fjáreign sem er háð framfylgjanlegum rétti til jöfnunar á móti fjárskuld er ekki sett fram í efnahagsreikningi að frádreginni skuldinni nema að uppgjör eigi að fara fram á hreinum grunni eða samtímis. Engu að síður greinir eining frá réttinum til jöfnunar þegar hún veitir upplýsingar í samræmi við 76. lið. Þegar eining á t.d. von á því að taka á móti andvirði innlausnar fjáreignar fyrir uppgjör fjárskuldar sem nemur sömu eða hærri fjárhæð og einingin hefur lagalegan rétt til að jafna getur einingin neytt réttarins til jöfnunar til að komast hjá því að stofna til taps ef til vanefnda mótaðila kemur. Ef einingin bregst hins vegar við, eða er líkleg til að bregðast við, vanefndunum með því að framlengja gildistíma fjáreignarinnar væri lánsáhætta til staðar ef gert væri ráð fyrir í endurskoðuðu skilmálunum að innheimtu andvirðisins væri frestað fram yfir þá dagsetningu sem gerð er krafa um að skuldin yrði gerð upp. Eining greinir frá því hvort réttur til jöfnunar er til staðar og hver áhrif hans eru þegar vænst er að fjáreign verði innheimt í samræmi við skilmála hennar til að upplýsa notendur reikningsskila um að hvaða marki dregið hefur verið úr lánsáhættu á tilteknum tíma. Þegar gera á upp fjárskuldina, sem réttur til jöfnunar er til staðar fyrir, fyrr en fjáreignina verður einingin óvarin fyrir lánsáhættu að því er varðar fullt bókfært verð eignarinnar ef til vanefnda mótaðila kemur eftir að skuldin hefur verið gerð upp.

81. Eining kann að hafa gert eitt rammasamkomulag um jöfnun fjáreigna og fjárskulda, eða fleiri, sem hefur það að markmiði að draga úr hættunni á útlánatapi en samræmist ekki forsendum um jöfnun. Þegar rammasamkomulag um jöfnun fjáreigna og fjárskulda minnkar verulega lánsáhættuna sem tengist fjáreignum sem ekki er jafnað á móti fjárskuldum við sama mótaðila veitir eining viðbótarupplýsingar varðandi áhrif samkomulagsins. Slíkar upplýsingar sýna:

    a) að lánsáhættan sem tengist fjáreignum sem eru háðar rammasamkomulagi um jöfnun fjáreigna og fjárskulda eyðist aðeins að því marki sem fjárskuldir sem greiða ber sama mótaðila verða gerðar upp eftir að eignirnar eru innleystar,

    og

    b) að hvaða marki heildarlánsáhætta einingar, sem hún er óvarin fyrir og dregið er úr með rammasamkomulagi um jöfnun fjáreigna og fjárskulda, getur breyst verulega á stuttum tíma eftir dagsetningu efnahagsreiknings vegna þess að öll viðskipti sem falla undir samkomulagið hafa áhrif á áhættuna.

    Einnig er æskilegt að eining birti skilmála rammasamkomulags hennar um jöfnun fjáreigna og fjárskulda sem ákvarða hversu mikið dregur úr lánsáhættu hennar.

82. Eining kann að verða óvarin fyrir lánsáhættu vegna viðskipta þar sem engin fjáreign er færð í efnahagsreikning hennar t.d. vegna fjárhagslegrar tryggingar eða afleiðusamnings vegna útlánaáhættu. Ábyrgð á skuldbindingu annars aðila skapar skuld og gerir ábyrgðaraðilann óvarinn fyrir lánsáhættu sem tekið er tillit til þegar upplýsingarnar sem krafist er í 76. lið eru gefnar.

83. Greint er frá samsöfnun lánsáhættu þegar hún kemur ekki fram í öðrum upplýsingum um eðli reksturs og fjárhagsstöðu einingarinnar og leiðir til verulegrar hættu á tapi ef til vanefnda annarra aðila kemur. Skilgreining á slíkri samsöfnun krefst þess að stjórnendur beiti eigin dómgreind við mat þar sem tekið er tillit til aðstæðna einingarinnar og skuldara hennar. Í IAS-staðli 14, *starfsþáttaskýrslur*, eru leiðbeiningar um hvernig ber að finna atvinnugreina- og landsvæðisstarfsþætti þar sem samsöfnun lánsáhættu getur orðið.

84. Samsöfnun lánsáhættu getur orðið vegna áhættu gagnvart einum skuldara eða hópum skuldara sem hafa svo lík einkenni að þess er vænst að geta þeirra til að standa við skuldbindingar sínar verði fyrir sambærilegum áhrifum af breytingum á efnahagsástandi eða öðrum skilyrðum. Meðal einkenna sem kunna að leiða til samsöfnunar áhættu eru hvers eðlis starfsemi skuldaranna er, t.d. atvinnugreinin sem þeir starfa í, landsvæðið þar sem starfsemin fer fram og hversu mikils lánstrausts hópar lántakenda njóta. Framleiðandi búnaðar fyrir olíu- og gasiðnað á t.d. venjulega viðskiptakröfur vegna sölu vara sinna en efnahagslegar breytingar í olíu- og gasiðnaðinum hafa áhrif á þá áhættu að greiðsla fáist ekki. Banki sem lánar venjulega á alþjóðavettvangi kann að eiga mörg útistandandi lán hjá minna þróuðum þjóðum og geta bankans til að endurheimta þau kann að verða fyrir neikvæðum áhrifum vegna efnahagsaðstæðna á því svæði.

IAS 32

85. Meðal upplýsinga um samsöfnun lánsáhættu er lýsing á sameiginlega einkenninu sem skilgreinir sérhverja samsöfnun og fjárhæð hámarksútlánaáhættunnar sem tengist öllum fjáreignum sem eiga þetta einkenni sameiginlegt.

Gangvirði

86. **Eining skal greina frá gangvirði sérhvers flokks fjáreigna og fjárskulda þannig að hægt sé að bera það saman við samsvarandi bókfært verð í efnahagsreikningnum, nema eftir því sem sett er fram í 90. lið. (Í IAS-staðli 39 eru leiðbeiningar um ákvörðun gangvirðis).**

87. Upplýsingar um gangvirði eru mikið notaðar í viðskiptalegum tilgangi við ákvörðun efnahags einingar í heild sinni og við ákvarðanatöku um einstaka fjármálagerninga. Þær skipta einnig máli fyrir margar ákvarðanir notenda reikningsskila vegna þess að við ýmsar aðstæður endurspegla þær hvernig fjármálamarkaðir meta núvirði áætlaðs framtíðarsjóðstreymis sem tengist gerningi. Upplýsingar um gangvirði gera það kleift að bera saman fjármálagerninga sem hafa að mestu sömu efnahagslegu einkennin óháð því af hverju þeim er haldið og hvenær, og hver gaf þá út eða keypti. Gangvirði skapar hlutlausan grunn til að meta hvernig stjórnendum tekst til með stjórnun en það sýnir áhrif ákvarðana þeirra um að kaupa, selja eða halda fjáreignum, og að stofna til, viðhalda eða standa við fjárskuldir. Þegar eining metur ekki fjáreign eða fjárskuld í efnahagsreikningi sínum á gangvirði veitir hún upplýsingar um gangvirði í viðbótarupplýsingum.

88. Ekki er krafist upplýsinga um gangvirði vegna fjármálagerninga, s.s.skammtímaviðskiptakrafna og -viðskiptaskulda þegar bókfært verð er hæfileg nálgun á gangvirði.

89. Eining flokkar fjáreignir og fjárskuldir í flokka þegar hún greinir frá gangvirði og jafnar þeim saman aðeins að því marki sem tengdu bókfærðu verði þeirra er jafnað saman í efnahagsreikningnum.

90. **Ef fjárfestingar í óskráðum eiginfjárgerningum eða afleiðum sem tengjast slíkum eiginfjárgerningum eru metnar á kostnaðarverði samkvæmt IAS-staðli 39 vegna þess að ekki er hægt að meta gangvirði þeirra með áreiðanlegum hætti skal greina frá því ásamt lýsingu á fjármálagerningunum, bókfærðu verði þeirra, skýringu á því hvers vegna ekki er hægt að meta gangvirði með áreiðanlegum hætti og, ef unnt er, matsbili sem gangvirðið er að öllum líkindum á. Ef fjáreignir eru seldar, sem ekki var hægt að meta gangvirðið á með áreiðanlegum hætti áður, skal greina frá því, bókfærðu verði slíkra fjáreigna þegar sala fer fram og fjárhæð hagnaðar eða taps sem er færð.**

91. Ef fjárfestingar í óskráðum eiginfjárgerningum eða afleiðum sem tengjast slíkum eiginfjárgerningum eru metnar á kostnaðarverði samkvæmt IAS-staðli 39 vegna þess að ekki er hægt að meta gangvirði þeirra með áreiðanlegum hætti er þess ekki krafist að greint sé frá upplýsingunum um gangvirði sem mælt er fyrir um í 86. og 92. lið. Þess í stað eru upplýsingar veittar til að aðstoða notendur reikningsskilanna við að beita dómgreind sinni við mat á umfangi hugsanlegs mismunar á bókfærðu verði slíkra fjáreigna og fjárskulda og gangvirðis þeirra. Til viðbótar við útskýringu á helstu einkennum fjármálagerninganna sem skipta máli fyrir virði þeirra og ástæðu þess að ekki er greint frá gangvirði eru veittar upplýsingar um markaðinn fyrir gerningana. Í sumum tilvikum kunna upplýsingarnar um skilmála og skilyrði gerninganna sem greint er frá í samræmi við 60. lið að vera nægjanlegar. Þegar skynsamlegur grunnur er til staðar geta stjórnendur látið í ljós skoðun sína á sambandinu á milli gangvirðis og bókfærðs verðs fjáreignar og fjárskulda sem ekki er hægt að ákvarða gangvirði fyrir með áreiðanlegum hætti.

92. **Eining skal birta upplýsingar um:**

a) **aðferðir og mikilvægar forsendur sem notaðar eru við ákvörðun gangvirðis fjáreigna og fjárskulda aðgreint fyrir mikilvæga flokka fjáreigna og fjárskulda. (Í 55. lið eru leiðbeiningar um ákvörðun flokka fjáreigna**),

b) **hvort gangvirði fjáreigna og fjárskulda sé ákvarðað beint að fullu eða að hluta með hliðsjón af opinberri verðskráningu á virkum markaði eða sé áætlað með matstækni (sjá IAS-staðal 39, liði AG71–AG79)**,

c) **hvort reikningsskil hennar innihaldi fjármálagerninga sem eru metnir á gangvirði sem er ákvarðað að fullu eða að hluta með matstækni sem byggist á forsendum sem eru ekki studdar með sannreynanlegu markaðsverði eða -gengi. Ef breyting slíkrar forsendu í annan raunhæfan mögulegan kost leiddi til verulega frábrugðins gangvirðis skal einingin greina frá því og hvaða áhrif tiltekið bil annarra raunhæfra mögulegra forsendna hefur á gangvirðið. Í þeim tilgangi skal mikilvægi metið með tilliti til hagnaðar eða taps og heildareigna eða heildarskulda**,

d) **heildarfjárhæð breytingarinnar á gangvirði sem var metin með matstækni og var færð í rekstrarreikning á tímabilinu**.

93. Í upplýsingum um gangvirði er m.a. greint frá því hvaða aðferð var notuð við ákvörðun gangvirðis og hvaða mikilvægu forsendur var stuðst við. Til dæmis gerir eining grein fyrir upplýsingum um forsendurnar sem tengjast hlutfalli fyrirframgreiðslna, hlutfalli áætlaðra útlánatapa og vaxtastigs eða afvöxtunarstuðla ef þeir eru verulegir

Aðrar upplýsingar

Afskráning

94. a) **Eining kann að hafa yfirfært fjáreign (sjá 18. lið í IAS-staðli 39) eða gert samning af þeirri tegund sem lýst er í 19. lið IAS-staðals 39 þannig að samningurinn uppfylli ekki skilyrði til að teljast yfirfærsla fjáreignar. Ef einingin heldur annaðhvort áfram að færa alla eignina eða heldur áfram að færa eignina sem nemur umfangi áframhaldandi aðildar einingarinnar (sjá 29. og 30. lið í IAS-staðli 39) skal hún greina frá eftirfarandi fyrir sérhvern flokk fjáreigna:**

i) **eðli eignanna,**

ii) **eðli þeirrar áhættu og ávinnings af eignarhaldi sem einingin er áfram óvarin fyrir,**

iii) **bókfærðu verði eignarinnar og tengdu skuldarinnar þegar einingin heldur áfram að færa alla eignina**

og

iv) **heildarfjárhæð eignarinnar, fjárhæð eignarinnar sem einingin heldur áfram að færa og bókfærðu verði tengdu skuldarinnar þegar einingin heldur áfram að færa eignina sem nemur umfangi áframhaldandi aðildar hennar.**

Veðsetning

94. b) **Eining skal greina frá bókfærðu verði fjáreigna sem veðsettar eru fyrir skuldbindingar, bókfærðu verði fjáreigna sem veðsettar eru fyrir óvissar skuldir og (í samræmi við a-lið 60. liðar og g-lið 63. liðar) mikilvægum skilmálum og skilyrðum sem tengjast eignum sem veðsettar eru.**

c) **Þegar eining hefur samþykkt veð sem henni er heimilt að selja eða endurveðsetja ef ekki kemur til vanefnda eiganda veðsins skal hún greina frá:**

i) **gangvirði samþykkta veðsins (fjáreigna og ófjárhagslegra eigna),**

ii) **gangvirði veðs sem hefur verið selt eða endurveðsett og hvort einingunni beri skylda til að skila því,**

og

iii) **mikilvægum skilyrðum og skilmálum sem eru tengdir notkun hennar á veðinu (í samræmi við a-lið 60. liðar og g-lið 63. liðar).**

Samsettir fjármálagerningar með margar innbyggðar afleiður

94. d) **Ef eining hefur gefið út gerning sem inniheldur bæði skuldar- og eiginfjárhluta (sjá 28. lið) og gerningurinn er með marga innbyggða afleiðuþætti og virði þeirra er háð innbyrðis (s.s. uppsegjanlegur breytanlegur skuldagerningur) skal hún greina frá þessum þáttum og vaxtastuðli virkra vaxta skuldarhlutans (að undanskildum innbyggðum afleiðum sem eru færðar sérstaklega).**

Fjáreignir og fjárskuldir á gangvirði í gegnum rekstrarreikning (sjá einnig lið AG40)

94. e) **Eining skal greina frá bókfærðu verði fjáreigna og fjárskulda sem:**

i) **eru skilgreindar sem ætlaðar til veltuviðskipta,**

og

ii) **einingin skilgreindi við upphaflega færslu sem fjáreignir og fjárskuldir á gangvirði í gegnum rekstrarreikning (þ.e. þær sem eru ekki fjármálagerningar sem eru flokkaðir sem ætlaðir til veltuviðskipta),**

f) **ef einingin hefur skilgreint fjárskuld á gangvirði í gegnum rekstrarreikning skal hún greina frá:**

i) **fjárhæð breytingar á gangvirði sem ekki er hægt að rekja til breytinga á viðmiðunarvöxtum (t.d. LIBOR-vöxtum),**

og

ii) **mismuninum á bókfærðu verði hennar og fjárhæðinni sem einingin væri samningsbundin til að greiða handhafa skuldbindingarinnar á gjalddaga**.

Endurflokkun

94. g) **Ef einingin hefur endurflokkað fjáreign á kostnaðarverði eða afskrifuðu kostnaðarverði fremur en á gangvirði (sjá 54. lið í IAS-staðli 39,) skal hún greina frá ástæðu þeirrar endurflokkunar.**

Rekstrarreikningur og eigið fé

94. h) **Eining skal greina frá mikilvægum tekju- og gjaldaliðum og ágóða og tapi sem verður af fjáreignum og fjárskuldum hvort sem þær eru taldar með í hagnaði eða tapi eða sem aðgreindur þáttur meðal eigin fjár. Í þessum tilgangi skulu upplýsingarnar a.m.k. innihalda eftirfarandi liði:**

i) **heildarvaxtatekjur og heildarvaxtagjöld (reiknuð með aðferð virkra vaxta) fjáreigna og fjárskulda sem eru ekki á gangvirði í gegnum rekstrarreikning,**

ii) **fjárhæð ágóða eða taps sem færð var beint á eigið fé á tímabilinu og fjárhæðina sem færð var úr eigin fé og færð í rekstrarreikning tímabilsins að því er varðar fjáreignir til sölu,**

og

iii) **fjárhæð áunninna vaxtatekna af virðisrýrnuðum fjáreignum í samræmi við lið AG93 í IAS-staðli 39.**.

Virðisrýrnun

94. i) **Eining skal greina frá eðli og fjárhæð virðisrýrnunar sem færð er í rekstrarreikning fyrir fjáreign aðgreint fyrir sérhvern mikilvægan flokk fjáreigna (í 55. lið er að finna leiðbeiningar til að ákvarða flokka fjáreigna)**.

Vanefndir og brot

94. j) **Að því er varðar vanefndir á höfuðstól, vöxtum, geymslusjóði eða innlausnarákvæðum á tímabilinu af skuldum færðum eins þær voru á dagsetningu efnahagsreikningsins og önnur brot á tímabili lánssamnings þegar þau brot heimila lánveitanda að krefjast endurgreiðslu (fyrir utan brot sem eru leiðrétt, eða brot sem endursamið er um lánaskilmála láns vegna, eða brot sem eiga sér stað á eða fyrir dagsetningu efnahagsreiknings) skal eining greina frá:**

i) **einstökum atriðum um brotin,**

ii) **fjárhæðinni sem er færð miðað við dagsetningu efnahagsreiknings að því er varðar skuldirnar sem brotin urðu vegna,**

og

iii) **hvort bætt hefur verið fyrir brotið eða endursamið um skilmála skuldanna fyrir þann dag þegar birting reikningsskilanna var heimiluð að því er varðar fjárhæðir sem greint er frá skv. ii-lið.**

95. Að því er varðar birtingu upplýsinga um brot á lánasamningum í samræmi við j-lið 94. liðar innihalda skuldir útgefna skuldagerninga og fjárskuldir aðrar en skammtímaviðskiptaskuldir á venjulegum lánskjörum. Þegar slíkt brot átti sér stað á tímabilinu og ekki hefur verið bætt fyrir brotið eða endursamið um skilmála gjaldfallinna lána fyrir dagsetningu efnahagsreiknings eru áhrif brotsins á flokkun skuldarinnar sem skammtímaskuldar eða langtímaskuldar ákvörðuð samkvæmt IAS-staðli 1.

GILDISTÖKUDAGUR

96. **Eining skal beita þessum staðli að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar. Heimilt er að beita staðlinum fyrr. Eining skal ekki beita þessum staðli að því er varðar árleg tímabil sem hefjast fyrir 1. janúar 2005 nema að hún beiti einnig IAS-staðli 39 (útgefinn í desember 2003). Ef eining beitir þessum staðli að því er varðar tímabil sem hefst fyrir 1. janúar 2005 skal hún greina frá því**.

97. **Staðlinum skal beita afturvirkt.**

AFTURKÖLLUN ANNARRA YFIRLÝSINGA

98. Þessi staðall kemur í stað IAS-staðals 32, *fjármálagerningar: upplýsingar og framsetning*, endurskoðaður 2000.

IAS 32

99. Þessi staðall kemur í stað eftirfarandi túlkana:

a) SIC-túlkunar 5: *flokkun fjármálagerninga - óvissar greiðsluskuldbindingar*,

b) SIC-túlkunar 16: hlutafé – *endurkeyptir eigin eiginfjárgerningar (eigin hlutir)*,

og

c) SIC-túlkunar 17: *eigið fé – kostnaður við viðskipti með eigin fé*.

100. Með þessum staðli eru afturkölluð drög að SIC-túlkun D34 *fjármálagerningar – gerningar eða réttindi innleysanleg af handhafa*.

IAS 32

VIÐBÆTIR A

Leiðbeiningar um beitingu IAS-staðals 32, fjármálagerningar: upplýsingar og framsetning

Þessi viðbætir er óaðskiljanlegur hluti staðalsins.

AG1. Þessar leiðbeiningar um beitingu útskýra beitingu einstakra þátta staðalsins.

AG2. Staðallinn fjallar ekki um færslu eða mat fjármálagerninga. Kröfur um færslu og mat fjármálagerninga og fjárskulda er að finna í IAS-staðli 39, *fjármálagerningar: færsla og mat*.

Skilgreiningar (11–14. liður)

Fjáreignir og fjárskuldir

AG3. Gjaldmiðill (handbært fé) er fjáreign vegna þess að hann er viðskiptamiðill og er því sá grunnur sem öll viðskipti eru metin á og færð í reikningsskil. Innlegg handbærs fjár hjá banka eða sambærilegri fjármálastofnun er fjáreign vegna þess að það sýnir samningsbundinn rétt innlánseiganda til að fá handbært fé hjá stofnuninni eða fá útgefna ávísun eða sams konar gerning fyrir innstæðunni sem er í hag skuldara fyrir greiðslu fjárskuldar.

AG4. Algeng dæmi um fjáreignir sem sýna samningsbundinn rétt til að fá afhent handbært fé í framtíðinni og samsvarandi fjárskuldir sem sýna samningsbundna skyldu um afhendingu handbærs fjár í framtíðinni eru:

a) viðskiptakröfur og -skuldir,

b) skammtímaverðbréf og skuldabréf,

c) fengin og veitt lán,

og

d) langtímaverðbréf og skuldabréf.

Í sérhverju tilviki er samningsbundinn réttur annars aðilans til að fá afhent (eða skyldan til að greiða) handbært fé jafnaður með samsvarandi skyldu hins aðilans til að greiða (eða réttinn til að fá afhent).

AG5. Önnur tegund fjármálagernings er þegar efnahagslegi ávinningurinn sem skal afhentur eða látinn af hendi er fjáreign önnur en handbært fé. Víxilskuld í ríkisskuldabréfum veitir t.d. handhafa samningsbundinn rétt til að fá afhent, og útgefandanum samningsbundna skyldu til að afhenda, ríkisskuldabréf en ekki handbært fé. Skuldabréfin eru fjáreignir vegna þess að þau sýna skyldu ríkisstjórnarinnar sem gefur þau út til að greiða handbært fé. Víxillinn er þess vegna fjáreign handhafa víxilsins og fjárskuld útgefanda víxilsins.

AG6. „Viðvarandi“ skuldagerningar (eins og „viðvarandi“ skuldabréf, óverðtryggð skuldabréf og nafnverðsskuldabréf) veita handhafa venjulega samningsbundinn rétt til að móttaka greiðslur vegna vaxta á fastákveðnum dagsetningum um óákveðna framtíð annaðhvort án réttar til að móttaka arð af höfuðstóli eða með rétti til arðs af höfuðstóli samkvæmt skilmálum sem gera það afar ólíklegt eða að það verði langt í ókominni framtíð. Eining kann t.d. að gefa út fjármálagerning sem skuldbindur hana til að inna af hendi árlegar viðvarandi greiðslur um óákveðinn tíma sem jafngilda 8 prósent vöxtum af nafnverði eða af nafnverði höfuðstóls að fjárhæð 1 000 GE (*).Að því gefnu að 8 prósent séu markaðsvextir gerningsins þegar hann er gefinn út tekur útgefandinn á sig samningsbundna skyldu um að inna af hendi röð vaxtagreiðslna í framtíðinni sem nema 1 000 GE að gangvirði (núvirði) í upphaflegri færslu. Handhafi og útgefandi gerningsins eiga fjáreign og fjárskuld eftir því sem við á.

(*) Í þessum leiðbeiningum eru fjárhæðir tilgreindar í „gjaldmiðilseiningum“ (GE).

AG7. Samningsbundinn réttur eða samningsbundin skylda til að taka á móti, afhenda eða skiptast á fjármálagerningum er fjármálagerningur í sjálfu sér. Röð samningsbundinna réttinda eða samningsbundinna skyldna samræmist skilgreiningunni á fjármálagerningi ef hún leiðir að lokum til móttöku eða greiðslu handbærs fjár eða til yfirtöku eða útgáfu eiginfjárgernings.

AG8. Getan til að neyta samningsbundins réttar eða krafan um að uppfylla samningsbundna skyldu kann að vera skilyrðislaus eða hún kann að vera háð því að atburður eigi sér stað í framtíðinni. Fjárhagsleg trygging er t.d. samningsbundinn réttur lánveitanda til að taka á móti handbæru fé frá ábyrgðarmanninum og samsvarandi samningsbundin skylda ábyrgðarmannsins til að greiða lánveitandanum ef kemur til vanefnda lántakanda. Samningsbundinn réttur og skylda eru til staðar vegna viðskipta eða atburðar í fortíðinni (stofnun ábyrgðarinnar) jafnvel þó að geta lánveitanda til að neyta réttar síns og krafan um að ábyrgðarmaðurinn uppfylli skyldu sína séu báðar háðar því að til vanefnda lántakanda komi í framtíðinni. Óviss réttur og skylda samræmast skilgreiningunni á fjáreign og fjárskuld jafnvel þó að slíkar eignir og skuldir séu ekki alltaf færðar í reikningsskilin.

AG9. Samkvæmt IAS-staðli 17, *leigusamningar*, er fjármögnunarleiga einkum talin réttur leigusala til að taka á móti og skylda leigutakans til að greiða röð greiðslna sem eru að mestu sams konar og blandaðar greiðslur af höfuðstól og vöxtum samkvæmt lánasamningi. Leigusali færir fjárfestingu sína í fjárhæð sem honum eru skulduð samkvæmt leigusamningnum fremur en samkvæmt en sjálfri leigðu eigninni . Rekstrarleiga er hins vegar einkum talin óuppfylltur samningur sem skuldbindur leigusalann til að leyfa notkun eignar í framtíðinni í skiptum fyrir greiðslu sem er sambærileg gjaldi fyrir þjónustu. Leigusali heldur áfram að færa leigðu eignina sjálfa fremur en fjárhæð sem móttekin er í framtíðinni samkvæmt samningnum. Í samræmi við það er fjármögnunarleiga talin fjármálagerningur og rekstrarleiga er ekki talin fjármálagerningur (nema þegar kemur að einstökum greiðslum sem eru útistandandi og gjaldfallnar).

AG10. Efnislegar eignir (s.s. birgðir, varanlegir rekstrarfjármunir) leigðar eignir og óefnislegar eignir (s.s. einkaleyfi og vörumerki) eru ekki fjáreignir. Yfirráð yfir slíkum efnislegum og óefnislegum eignum skapa tækifæri til að mynda innstreymi handbærs fjár eða annarrar fjáreignar en veita ekki rétt sem stendur til að taka á móti handbæru fé eða annarri fjáreign.

AG11. Eignir (s.s. fyrirframgreidd útgjöld) sem fjárhagslegur ávinningur af í framtíðinni er móttaka vöru eða þjónustu, fremur en réttur til að taka á móti handbæru fé eða annarri fjáreign eru ekki fjáreignir. Á sama hátt eru liðir eins og frestaðar tekjur og flestar ábyrgðarskuldbindingar ekki fjárskuldir vegna þess að útstreymi efnahagslegs ávinnings sem er tengt þeim er afhending vara og þjónustu fremur en samningsbundin skylda til að greiða handbært fé eða aðra fjáreign.

AG12. Skuldir eða eignir sem eru ekki samningsbundnar (s.s. tekjuskattar sem koma til vegna lögboðinna krafna sem ríkisstjórnir setja) eru ekki fjárskuldir eða fjáreignir. Fjallað er um færslu tekjuskatta í IAS-staðli 12, *tekjuskattar*. Á sama hátt verða ætlaðar skuldbindingar, eins og þær eru skilgreindar í IAS-staðli 37, *reiknaðar skuldbindingar, óvissar skuldir og óvissar eignir*, ekki til vegna samninga og eru ekki fjárskuldir.

Eiginfjárgerningar

AG13. Dæmi um eiginfjárgerninga eru óinnleysanlegir, almennir hlutir, sumar gerðir forgangshluta (sjá liði AG25 og AG26) og kaupheimildir eða útgefinn kaupréttur sem heimilar handhafa að skrá sig fyrir eða kaupa fastan fjölda óinnleysanlegra, almennra hluta í einingunni sem gefur þá út í skiptum fyrir fasta fjárhæð handbærs fjár eða aðra fjáreign. Skuldbinding einingar til að gefa út eða kaupa fastan fjölda eiginfjárgerninga sinna í skiptum fyrir fasta fjárhæð handbærs fjár eða annarrar fjáreignar er eiginfjárgerningur einingarinnar. Ef slíkur samningur felur hins vegar í sér skuldbindingu fyrir eininguna um að greiða með handbæru fé eða með annarri fjáreign myndar hann einnig skuld fyrir núvirði innlausnarfjárhæðarinnar (sjá a-lið liðar AG27). Útgefandi óinnleysanlegra almennra hluta tekur á sig skuldbindingu þegar hann með formlegum ráðstöfunum undirbýr að inna af hendi útgreiðslu og verður lagalega skuldbundinn hluthöfunum að inna af hendi útgreiðslu. Þetta getur t.d. átt við í kjölfar yfirlýsingar um arðgreiðslu eða þegar verið er að slíta einingunni og skipta skal eftirstandandi eignum á milli hluthafa eftir fullnustu skuldbindinga.

AG14. Keyptur kaupréttur eða annar sambærilegur samningur sem einingin kaupir og veitir henni rétt til að endurkaupa fastan fjölda eiginfjárgerninga sinna í skiptum fyrir að afhenda fasta fjárhæð handbærs fjár eða aðra fjáreign er ekki fjáreign einingarinnar. Þess í stað er greiðsla sem greidd er fyrir slíkan samning dregin frá eigin fé.

Afleiddir fjármálagerningar

AG15. Fjármálagerningar eru grunnskjöl (s.s. viðskiptakröfur, viðskiptaskuldir og eiginfjárgerningar) og afleiddir fjármálagerningar (s.s. fjárhagslegir kaupréttir, framtíðarsamningar og framvirkir samningar, vaxtaskiptasamningar og gjaldmiðlaskiptasamningar). Afleiddir fjármálagerningar samræmast skilgreiningunni á fjármálagerningum og eru til samræmis við það innan gildissviðs þessa staðals.

AG16. Afleiddir fjármálagerningar skapa réttindi og skyldur sem hafa þau áhrif að ein eða fleiri af fjárhagslegu áhættunum sem fylgja grunnfjármálagerningi sem liggur að baki flytjast á milli aðilanna að gerningnum. Þegar stofnað er til afleiddra fjármálagerninga veita þeir einum aðila samningsbundinn rétt til að skiptast á fjáreignum eða fjárskuldum við annan aðila við aðstæður sem hugsanlega eru hagstæðar eða samningsbundna skuldbindingu til að skipast á fjáreignum eða fjárskuldum við annan aðila við aðstæður sem hugsanlega eru óhagstæðar. Þeir leiða hins vegar venjulega (*) ekki til yfirfærslu grunnfjármálagerningsins sem liggur að baki þegar stofnað er til samningsins og slík yfirfærsla á sér ekki endilega stað á gjalddaga samningsins. Sumir gerningar fela bæði í sér rétt og skyldu til að framkvæma skipti. Vegna þess að skilmálar skiptanna eru ákvarðaðir þegar stofnað er til afleidda gerningsins geta verðbreytingar á fjármálamörkuðum gert þá skilmála annaðhvort hagstæða eða óhagstæða.

AG17. Sölu- eða kaupréttur um að skiptast á fjáreignum eða fjárskuldum (þ.e. fjármálagerningum öðrum en eiginfjárgerningum einingar) veitir handhafa rétt á að öðlast hugsanlegan efnahagslegan ávinning í framtíðinni sem tengist breytingum á gangvirði fjármálagerningsins sem liggur að baki samningnum. Á hinn bóginn tekur útgefandi réttar á sig skuldbindingu um að afsala sér hugsanlegum efnahagslegum ávinningi í framtíðinni eða taka á sig hugsanlegt tap efnahagslegs ávinnings sem tengist breytingum á gangvirði fjármálagerningsins sem liggur að baki. Samningsbundinn réttur handhafa og skylda útgefanda samræmast skilgreiningunni á fjáreign og fjárskuld, eftir því sem við á. Fjármálagerningurinn sem liggur að baki valréttarsamningi getur verið hvaða fjáreign sem er þ.m.t. hlutir í öðrum einingum og vaxtaberandi gerningar. Þess kann að vera krafist samkvæmt valrétti að útgefandi gefi út skuldagerning fremur en að yfirfæra fjáreign en gerningurinn að baki valréttinum myndi teljast fjáreign handhafa ef valréttarins væri neytt. Réttur handhafa valréttarins til að skipta fjáreigninni við aðstæður sem hugsanlega eru hagstæðar og skylda útgefanda til að skipta fjáreigninni við aðstæður sem hugsanlega eru óhagstæðar eru skýrt aðgreindar frá fjáreigninni sem liggur að baki og sem hafa skal skipti á ef valréttarins er neytt. Líkur á því að valréttarins verði neytt hefur ekki áhrif á eðli réttar handhafans og skyldu útgefandans.

AG18. Annað dæmi um afleiddan fjármálagerning er framvirkur samningur sem gera á upp eftir sex mánuði þar sem annar aðilinn (kaupandi) heitir að afhenda 1 000 000 GE í handbæru fé í skiptum fyrir ríkisskuldabréf á föstum vöxtum að nafnverði 1 000 000 GE og hinn aðilinn (seljandi) heitir að afhenda ríkisskuldabréf á föstum vöxtum að nafnverði 1 000 000 GE í skiptum fyrir 1 000 000 GE í handbæru fé. Á sex mánaða tímabilinu hafa báðir aðilar samningsbundinn rétt og samningsbundna skyldu til að skiptast á fjármálagerningum. Ef markaðsverð ríkisskuldabréfanna hækkar yfir 1 000 000 GE verða aðstæður hagstæðar kaupandanum og óhagstæðar seljandanum. Ef markaðsverð fellur undir 1 000 000 GE verða áhrifin gagnstæð. Kaupandi hefur samningsbundinn rétt (fjáreign) sem er sambærilegur réttinum samkvæmt kauprétti og samningsbundna skyldu (fjárskuld) sambærilega skuldbindingunni samkvæmt samþykktum sölurétti. Seljandi hefur samningsbundinn rétt (fjáreign) sem er sambærilegur réttinum samkvæmt kauprétti og samningsbundna skyldu (fjárskuld) sambærilega skuldbindingunni samkvæmt samþykktum sölurétti. Eins og þegar um er að ræða valrétt eru þessi samningsbundnu réttindi og skyldur fjáreignir og fjárskuldir sem eru aðskildar frá fjármálagerningunum sem liggja að baki (skuldabréfunum og handbæru fé sem skipt verður). Báðum aðilum að framvirkum samningi ber skylda til að uppfylla hann á umsömdum tíma en uppfylling samkvæmt valrétti á sér aðeins stað ef og þegar handhafi valréttarins kýs að neyta hans.

(*) Þetta á við um flestar en ekki allar afleiður t.d. í sumum vaxtaskiptasamningum milli gjaldmiðla er skipst á höfuðstóli þegar stofnað er til hans (og skipst aftur á gjalddaga).

IAS 32

AG19. Margar aðrar gerðir afleiddra gerninga fela í sér rétt eða skyldu til að framkvæma skipti í framtíðinni, þ.m.t. vaxtaskipta- og gjaldmiðlaskiptasamningar, vaxtaþök, -bil og -lágmörk, lánaskuldbindingar, sölutryggingar vegna verðbréfaútgáfu og loforð um lánveitingu. Líta má á vaxtaskiptasamning sem afbrigði af framvirkum samningi þar sem aðilarnir samþykkja að framkvæma röð skipta í framtíðinni á handbæru fé þar sem önnur fjárhæðin er reiknuð út frá fljótandi vöxtum og hin út frá föstum vöxtum. Framtíðarsamningar eru annað afbrigði af framvirkum samningum, helsti munurinn er sá að samningarnir eru staðlaðir og viðskipti fara fram á verðbréfamarkaði.

Samningar um kaup eða sölu ófjárhagslegra liða (8–10. liður)

AG20. Samningar um kaup eða sölu á ófjárhagslegum liðum samræmast ekki skilgreiningunni á fjármálagerningi vegna þess að samningsbundinn réttur annars aðilans til að taka á móti ófjárhagslegri eign eða þjónustu og samsvarandi skylda hins aðilans skapar ekki sem stendur rétt eða skyldu fyrir annan hvorn aðilann til að taka á móti, afhenda eða skiptast á fjáreign. Samningar sem t.d. kveða á um greiðslu aðeins gegn móttöku eða afhendingu ófjárhagslegs liðar (t.d. valréttar, framtíðar- eða framvirks samnings í silfri) eru ekki fjármálagerningar. Margir hrávörusamningar eru af þessari gerð. Sumir eru staðlaðir að formi og viðskipti með þá fara fram á skipulögðum mörkuðum á sama hátt og suma afleidda fjármálagerninga. Til dæmis kann að vera auðvelt að kaupa og selja framtíðarhrávörusamning fyrir handbært fé vegna þess að hann er skráður til sölu á markaði og kann að skipta oft um hendur. Aðilarnir sem kaupa og selja samninginn eru hins vegar í reynd að versla með hrávöruna sem liggur til grundvallar. Getan til að kaupa eða selja hrávörusamning fyrir handbært fé, hversu auðvelt er að kaupa eða selja hann, og möguleikinn á að semja um að gera upp skylduna til að taka á móti eða afhenda hrávöruna með handbæru fé breytir ekki grundvallareðli samningsins þannig að fjármálagerningur verði til. Engu að síður eru sumir samningar um kaup eða sölu ófjárhagslegra liða, sem hægt er að gera upp á hreinum grunni eða með því að skiptast á fjármálagerningum, eða þar sem auðvelt er að breyta ófjárhagslega liðnum í handbært fé, innan gildissviðs þessa staðals eins og þeir væru fjármálagerningar (sjá 8. lið).

AG21. Samningur sem felur í sér móttöku eða afhendingu efnislegra eigna myndar ekki fjáreign eins aðila og fjárskuld hins aðilans nema að samsvarandi greiðslu sé frestað fram yfir dagsetninguna þegar efnislegu eignirnar eru yfirfærðar. Þessu er svo farið með kaup eða sölu vara með greiðslufresti

AG22. Sumir samningar eru tengdir hrávöru en fela ekki í sér greiðslu með efnislegri móttöku eða afhendingu hrávörunnar. Í þeim er tilgreint að greiðsla skuli fara fram með greiðslum í handbæru fé sem eru ákvarðaðar í samræmi við reiknireglu í samningnum fremur en með greiðslu fastra fjárhæða. Höfuðstólsfjárhæð skuldabréfs kann t.d. að vera reiknuð með því að beita markaðsverði olíu, sem í gildi er á gjalddaga skuldabréfsins, á fast magn olíu. Vísitala höfuðstólsins er ákvörðuð út frá hrávöruverði en hann er eingöngu gerður upp með handbæru fé. Slíkur samningur er fjármálagerningur.

AG23. Skilgreiningin á fjármálagerningi tekur líka til samnings sem skapar ófjárhagslega eign eða ófjárhagslega skuld til viðbótar við fjáreign eða fjárskuld. Slíkir fjármálagerningar veita oft aðila valrétt að skipta á fjáreign fyrir ófjárhagslega eign. Skuldabréf sem tengist olíu kann t.d. að veita handhafa rétt til að fá afhentar fastar reglubundnar vaxtagreiðslur og fasta fjárhæð handbærs fjár á gjalddaga með valrétti til að skipta höfuðstólsfjárhæðinni fyrir fast magn af olíu. Hversu æskilegt er að neyta þessa valréttar er breytilegt eftir því hvert gangvirði olíu er miðað við skiptihlutfall handbærs fjár fyrir olíu (skiptiverðið) sem er innbyggt í skuldabréfið. Ásetningur handhafa skuldabréfsins varðandi það að neyta valréttarins hefur ekki áhrif á eðli einstakra hluta eigna. Fjáreign handhafans og fjárskuld útgefandans gerir skuldabréfið að fjármálagerningi óháð öðrum gerðum eigna og skulda sem einnig myndast.

AG24. Þó að staðallinn hafi ekki verið saminn þannig að hann gildi um hrávörusamninga eða aðra samninga sem samræmast ekki skilgreiningunni á fjármálagerningi eða falla innan 8. liðar er einingum heimilt að líta svo á að rétt sé að beita viðeigandi upplýsingakröfum þessa staðals gagnvart slíkum samningum.

Skuldir og eigið fé (15.–27. liður)

Engin samningsbundin skylda til að afhenda handbært fé eða aðrar fjáreignir (17–20. liður)

AG25. Gefa má út forgangshluti með ýmsum réttindum. Við ákvörðun þess hvort forgangshlutur er fjárskuld eða eiginfjárgerningur metur útgefandi þau tilteknu réttindi sem tilheyra hlutnum til að ákvarða hvort hann sýni grundvallareinkenni fjárskuldar. Forgangshlutur þar sem t.d. er kveðið á um innlausn tiltekinn dag eða samkvæmt valrétti handhafans felur í sér fjárskuld vegna þess að útgefandanum ber skylda til að yfirfæra fjáreignir til handhafa hlutarins. Þótt útgefandi geti hugsanlega ekki uppfyllt skyldu til að innleysa forgangshlut þegar hann er samningsbundinn til þess, hvort sem það er vegna fjármagnsskorts, lögboðinnar takmörkunar eða ófullnægjandi hagnaðar eða varasjóða, ógildir það ekki skylduna. Valréttur útgefanda til að innleysa hlutina fyrir handbært fé samræmist ekki skilgreiningunni á fjárskuld vegna þess að útgefandi ber ekki skuldbindingu sem stendur til að yfirfæra fjáreignir til hluthafa. Í þessu tilviki er innlausn hlutanna einungis ákveðin af útgefanda. Skylda kann hins vegar að verða til þegar útgefandi hlutanna neytir réttar síns, venjulega með því að tilkynna hluthöfum formlega um ætlun sína að innleysa hlutina.

AG26. Þegar forgangshlutir eru ekki innleysanlegir er viðeigandi flokkun ákvörðuð með hliðsjón af öðrum réttindum sem fylgja þeim. Flokkun byggist á mati á eðli fyrirkomulags samningsins og skilgreiningunum á fjárskuld og eiginfjárgerningi. Þegar greiðslur til handhafa forgangshluta, hvort sem þær eru uppsafnaðar eða ekki, lúta ákvörðun útgefandans eru hlutirnir eiginfjárgerningar. Flokkun forgangshlutar sem eiginfjárgernings eða fjárskuldar verður ekki fyrir áhrifum af t.d.:

a) sögu útgreiðslna,

b) áforms um að inna af hendi útgreiðslur í framtíðinni,

c) hugsanlegum neikvæðum áhrifum á verð almennra hluta útgefanda ef útgreiðslur eru ekki inntar af hendi (vegna takmarkana á greiðslu arðs af almennum hlutum ef arður er ekki greiddur af forgangshlutum),

d) fjárhæð varasjóða útgefanda,

e) væntingum útgefanda um hagnað eða tap á tímabili,

eða

f) getu eða vangetu útgefanda til að hafa áhrif á fjárhæð hagnaðar eða taps síns á tímabilinu.

Greiðsla með eiginfjárgerningum einingar (21–24. liður)

AG27. Eftirfarandi dæmi skýra hvernig flokka skal ólíkar gerðir samninga í eiginfjárgerningum einingar:

a) samningur sem verður gerður upp af einingunni sem móttekur eða afhendir fastan fjölda eigin hluta án þess að fá framtíðargreiðslu eða sem skiptir föstum fjölda sinna eigin hluta fyrir fasta fjárhæð handbærs fjár eða aðra fjáreign er eiginfjárgerningur. Þess vegna er greiðslu sem móttekin er eða greidd er fyrir slíkan samning bætt beint á eða dregin beint frá eigin fé. Dæmi um þetta er útgefinn valréttur að hlutum sem veitir mótaðila rétt til að kaupa fastan fjölda hluta einingarinnar fyrir fasta fjárhæð handbærs fjár. Ef þess er hins vegar krafist í samningnum að einingin kaupi (innleysi) sína eigin hluti fyrir handbært fé eða aðra fjáreign á fastri eða ákvarðanlegri dagsetningu eða þegar þess er krafist færir einingin einnig fjárskuld fyrir núvirði innlausnarfjárhæðarinnar. Dæmi um þetta er skylda einingar samkvæmt framvirkum samningi til að endurkaupa fastan fjölda eiginfjárgerninga sinna fyrir fasta fjárhæð handbærs fjár,

b) Skylda einingar til að kaupa sína eigin hluti fyrir handbært fé skapar fjárskuld fyrir núvirði innlausnarfjárhæðarinnar jafnvel þó að fjöldi hluta sem einingunni ber skylda til að endurkaupa sé ekki fastur eða ef skyldan er háð því að mótaðilinn neyti réttar til innlausnar. Dæmi um skyldu háða skilyrðum er útgefinn valréttur þar sem þess er krafist að einingin endurkaupi eigin hluti fyrir handbært fé ef mótaðilinn neytir valréttarins,

c) Samningur sem verður gerður upp með handbæru fé eða annarri fjáreign er fjáreign eða fjárskuld jafnvel þó að fjárhæð handbæra fjárins eða annarrar fjáreignar sem móttekin eða afhent verður sé byggð á breytingum á markaðsverði eigin fjár einingarinnar. Dæmi um slíkt er hlutabréfavalréttur sem gerður er upp með handbæru fé,

d) samningur sem er gerður upp með breytilegum fjölda eigin hluta einingarinnar sem er jafn að virði og föst fjárhæð eða fjárhæð sem byggist á breytingum á breytu sem liggur til grundvallar (t.d. hrávöruverði) er fjáreign eða fjárskuld. Dæmi er útgefinn valréttur um kaup á gulli sem gerður er upp á hreinum grunni með eigin gerningum einingarinnar af einingunni, ef hans er neytt, sem afhendir þann fjölda gerninga sem er jafn að virði og valréttarsamningurinn. Slíkur samningur er fjáreign eða fjárskuld jafnvel þó að breytan sem liggur til grundvallar sé verð á hlutum einingarinnar fremur en gull. Á sama hátt er samningur fjáreign eða fjárskuld sem gerður er upp með föstum fjölda eigin hluta einingarinnar þar sem réttindin sem fylgja þeim hlutum eru breytileg þannig að virði uppgreiðslunnar sé jafnt fastri fjárhæð eða fjárhæð sem byggist á breytingum á breytu sem liggur til grundvallar.

Óvissar greiðsluskuldbindingar (25. liður)

AG28. Í 25. lið er þess krafist að ef hluti óvissrar greiðsluskuldbindingar þar sem greiðslu gæti verið krafist í handbæru fé eða annarri fjáreign (eða á annan hátt sem myndi leiða til þess að gerningurinn væri fjárskuld) er ekki ósvikinn hefur greiðsluskuldbindingin ekki áhrif á flokkun fjármálagernings. Því er samningur, þar sem krafist er greiðslu í handhæru fé eða breytilegs fjölda eigin hluta einingarinnar því aðeins að atburður sem er afar fátíður, ákaflega óvanalegur og mjög ólíklegt að eigi sér stað, eiginfjárgerningur. Á sama hátt kann greiðsla með föstum fjölda eigin hluta einingar að vera útilokuð með samningi við aðstæður sem einingin getur ekki haft stjórn á, en ef enginn raunverulegur möguleiki er á að þessar aðstæður myndist er rétt að flokka gerninginn sem eiginfjárgerning.

Meðferð í samstæðureikningsskilum

AG29. Í samstæðureikningsskilum setur eining fram hlutdeild minnihluta – þ.e. hlutdeild annarra aðila í eigin fé og tekjum dótturfélaga sinna – í samræmi við IAS-staðal 1, *framsetning reikningsskila*, og IAS-staðal 27, *samstæðureikningsskil og aðgreind reikningsskil*. Þegar fjármálagerningur er flokkaður (eða hluti hans) í samstæðureikningsskilum tekur eining tillit til allra skilmála og skilyrða sem aðilar samstæðunnar og handhafar gerningsins samþykktu við ákvörðun á því hvort samstæðunni í heild beri skylda til að afhenda handbært fé eða aðra fjáreign vegna gerningsins eða til að greiða hann á þann hátt sem leiðir til þess að hann er flokkaður sem skuld. Þegar dótturfélag í samstæðu gefur út fjármálagerning og móðurfélag eða önnur eining í samstæðu samþykkir viðbótarskilyrði beint við handhafa gerningsins (t.d. ábyrgð) getur verið að útgreiðslur eða innlausn lúti ekki ákvörðun samstæðunnar. Þó að dótturfélagið geti flokkað gerninginn á viðeigandi hátt í reikningsskilum sínum án tillits til þessara viðbótarskilmála er tekið tillit til áhrifa annarra samkomulaga milli aðila samstæðunnar og handhafa gerningsins til að tryggja að samstæðureikningsskil endurspegli samninga og viðskipti samstæðunnar í heild. Að því marki sem slík skylda eða greiðsluskuldbinding er til staðar er gerningurinn (eða sá hluti hans sem skyldan tekur til) flokkaður sem fjárskuld í samstæðureikningsskilum.

Samsettir fjármálagerningar (28-32. liður)

AG30. Ákvæði 28. liðar gilda aðeins um útgefendur samsettra fjármálagerninga sem ekki eru afleiður. Í 28. lið er ekki fjallað um samsetta fjármálagerninga frá sjónarhóli handhafa. Í IAS-staðli 39 er fjallað um aðskilnað innbyggðra afleiða frá sjónarhóli handhafa samsettra fjármálagerninga sem innihalda skulda- og eiginfjárþætti.

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

a) Skylda útgefanda til að inna af hendi fastar vaxta- og höfuðstólsgreiðslur er fjárskuld sem er til staðar svo lengi sem gerningnum er ekki breytt. Við upphaflega færslu er gangvirði skuldarhlutans núvirði framtíðarsjóðstreymis sem er ákvarðað samkvæmt samningi og afvaxtað með sömu vöxtum og beitt var af markaðnum á þeim tíma gagnvart gerningum með sambærilegt lánstraust og sem skapa sjóðstreymi sem er að verulegu leyti eins, með sömu skilmálum en án réttarins til breytingar,

b) Eiginfjárgerningurinn er innbyggður valréttur til að breyta skuld í eigið fé útgefandans. Gangvirði valréttarins samanstendur af tímavirði hans og innra virði hans, ef eitthvert er. Þessi valréttur hefur virði við upphaflega færslu jafnvel þó að hann sé í tapi.

AG32. Þegar breytanlegum gerningi er breytt á gjalddaga færir einingin skuldarhlutann út og færir hann sem eigið fé. Upphaflegi eiginfjárhlutinn er áfram eigið fé (þó að megi flytja hann frá einum lið til annars innan eigin fjár). Enginn ágóði eða tap verður við breytingu á gjalddaga.

AG33. Þegar eining ógildir breytanlegan gerning fyrir gjalddaga með innlausn eða endurkaupum, þar sem upphafleg réttindi til breytinga eru óbreytt, skiptir einingin greiðslunni sem greidd er og viðskiptakostnaði við endurkaup eða innlausn á skuldar- og eiginfjárhluta gerningsins á viðskiptadegi. Aðferðin sem notuð er við skiptingu greiðslunnar sem greidd er og viðskiptakostnaðar á aðskildu hlutana samræmist þeirri sem notuð var við upphaflega skiptingu hagnaðar sem einingin fékk þegar breytanlegi gerningurinn var gefinn út í samræmi við 28-32. lið.

AG34. Þegar skipting greiðslunnar fer fram er farið með ágóða eða tap sem af henni leiðir í samræmi við reikningsskilareglur sem gilda um tengda hlutann sem hér segir:

a) fjárhæð ágóða eða taps sem tengist skuldarhlutanum er færð í rekstrarreikning,

og

b) fjárhæð greiðslu sem tengist eiginfjárhlutanum er færð í eigið fé.

AG35. Eining kann að breyta skilmálum breytanlegs gernings til að hvetja til breytingar fyrr, t.d. með því að bjóða hagstæðara skiptihlutfall eða greiða viðbótargreiðslu ef til breytingar kemur fyrir tiltekna dagsetningu. Mismunurinn, þann dag sem skilmálunum er breytt, á milli gangvirðis greiðslunnar sem handhafinn tekur á móti við breytingu gerningsins samkvæmt endurskoðuðu skilmálunum og gangvirðis greiðslunnar sem handhafinn hefði tekið á móti samkvæmt upphaflegu skilmálunum er færður sem tap í rekstrarreikning.

Eigin hlutir (33. og 34. liður)

AG36. Eiginfjárgerningar einingar eru ekki færðir sem fjáreign án tillits til þess hvers vegna þeir eru endurkeyptir. Í 33. lið er þess krafist að eining sem endurkaupir eiginfjárgerninga sína dragi þá eiginfjárgerninga frá eigin fé. Þegar eining heldur hins vegar sínu eigin fé fyrir hönd annarra, t.d. fjármálastofnun sem heldur sínu eigin fé fyrir hönd viðskiptamanns, er um að ræða umboð og þær eignir eru því ekki taldar með í efnahagsreikningi einingarinnar.

IAS 32

Vextir, arður, tap og ágóði (35–41. liður)

AG37. Eftirfarandi dæmi skýrir beitingu 35. liðar á samsettan fjármálagerning. Gerum ráð fyrir að skylt sé að innleysa forgangshlut sem ekki á rétt á uppsöfnuðum arðgreiðslum fyrir handbært fé eftir fimm ár en greiðsla arðsins sé háð ákvörðunarrétti einingarinnar fyrir innlausnardaginn. Slíkur gerningur er samsettur fjármálagerningur þar sem skuldarhlutinn er núvirði innlausnarfjárhæðarinnar. Breyting á afvöxtuninni að því er varðar þennan hluta er færð í rekstrarreikning og flokkuð sem vaxtagjöld. Arður sem greiddur er tengist eiginfjárhlutanum og er færður í samræmi við það sem útgreiðsla hagnaðar eða taps. Sambærileg meðferð ætti við ef innlausn væri ekki skylda heldur valréttur handhafans eða ef skylda væri að breyta hlutnum í breytilegan fjölda almennra hluta sem reiknað hefur verið að séu jafnir fastri fjárhæð eða fjárhæð byggðri á breytingum á breytu sem liggur til grundvallar (t.d. hrávöru). Ef ógreiddum arði er hins vegar bætt við innlausnarfjárhæðina er gerningurinn í heild skuld. Í slíku tilviki er arður flokkaður sem vaxtagjöld.

Samjöfnun fjáreignar og fjárskuldar (42-50. liður)

AG38. Til að jafna saman fjáreign og fjárskuld verður eining að hafa núverandi framfylgjanlegan lagalegan rétt til að samjafna færðum fjárhæðum. Eining kann að hafa skilyrtan rétt til að jafna saman færðum fjárhæðum eins og í rammasamkomulagi um jöfnun fjáreigna og fjárskulda eða sumum skuldum án endurkröfuréttar en því aðeins er hægt að framfylgja slíkum rétti að atburður eigi sér stað í framtíðinni, sem venjulega er vanefndir mótaðilans. Slíkt samkomulag uppfyllir því ekki skilyrði um samjöfnun.

AG39. Í staðlinum er ekki kveðið á um sérstaka meðferð fyrir svokallaða „tilbúna gerninga“ sem eru flokkar aðskildra fjármálagerninga sem keyptir eru og haldið er til að líkja eftir eiginleikum annars gernings. Langtímaskuld á fljótandi vöxtum ásamt vaxtaskiptasamningi sem felur í sér móttöku fljótandi greiðslna og að inna af hendi fastar greiðslur myndar t.d. langtímaskuld á föstum vöxtum. Sérhver hinna einstöku fjármálagerninga sem saman mynda „tilbúinn gerning“ felur í sér samningsbundinn rétt eða skyldu með sínum eigin skilmálum og skilyrðum og sérhvern þeirra má yfirfæra eða gera upp sérstaklega. Sérhver fjármálagerningur er háður áhættu sem kann að vera ólík þeirri áhættu sem aðrir fjármálagerningar eru háðir. Þegar einn fjármálagerningur í „tilbúnum gerningi“ er eign og annar er skuld er þeim því ekki jafnað saman og þeir settir fram í efnahagsreikningi einingar á hreinum grunni nema að þeir samræmist forsendum um samjöfnun í 42. lið. Upplýsingar eru veittar um mikilvæg skilyrði og skilmála sérhvers fjármálagernings þó að eining megi að auki sýna hvers eðlis sambandið á milli einstakra gerninga er (sjá 65. lið).

Upplýsingagjöf

Fjáreignir og fjárskuldir á gangvirði í gegnum rekstrarreikning (f-liður 94. liðar)

AG40. Ef eining tilgreinir fjárskuld á gangvirði í gegnum rekstrarreikning er þess krafist að hún gefi upplýsingar um fjárhæð breytingarinnar á gangvirði skuldarinnar sem ekki er hægt að rekja til breytinga á viðmiðunarvöxtum (t.d. LIBOR-vöxtum). Hægt er að meta þessa fjárhæð á eftirfarandi hátt fyrir skuld þar sem gangvirði er ákvarðað á grundvelli markaðsverðs:

a) einingin reiknar fyrst innri vexti skuldarinnar við upphaf tímabilsins með því að nota greint markaðsverð skuldarinnar og samningsbundið sjóðstreymi hennar við upphaf tímabilsins. Viðmiðunarvextirnir við upphaf tímabilsins eru dregnir frá þessari ávöxtun til að fá fram hluta innri vaxta sem á aðeins við gerninginn,

b) næst reiknar einingin núvirði skuldarinnar með því að nota samningsbundið sjóðstreymi skuldarinnar við upphaf tímabilsins og afvöxtunarhlutfall sem er jafnt summu viðmiðunarvaxtanna við lok tímabilsins og hluta innri vaxta sem aðeins á við gerninginn við upphaf tímabilsins sem ákvarðað var í a-lið,

c) fjárhæðin sem ákvörðuð er í b-lið er síðan lækkuð sem nemur handbæru fé sem greitt er vegna skuldarinnar á tímabilinu og hækkuð til að endurspegla hækkunina á gangvirði sem verður vegna þess að samningsbundna sjóðstreymið er einu tímabili nær gjalddaga,

d) mismunurinn á markaðsverði skuldarinnar við lok tímabilsins og fjárhæðarinnar sem ákvörðuð er í c-lið er breytingin á gangvirði sem er ekki rekjanleg til breytinga á viðmiðunarvöxtum. Þetta er fjárhæðin sem greina skal frá.

IFRIC 1

IFRIC-túlkun 1

Breytingar á núverandi skuldbindingum vegna starfsemi sem leggja skal niður, enduruppbyggingu eða sambærilegum skuldbindingum

TILVÍSANIR

IAS-staðall 1, *framsetning reikningsskila* (endurskoðaður 2003)

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

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

IAS-staðall 23, *fjármagnskostnaður*

IAS-staðall 36, *virðisrýrnun eigna* (endurskoðaður 2004)

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

FORSAGA

1. Mörgum einingum ber skylda til að leggja niður, fjarlægja og endurnýja varanlega rekstrarfjármuni. Í þessari túlkun eru slíkar skuldbindingar nefndar „starfsemi sem leggja skal niður, enduruppbygging og sambærilegar skuldbindingar“. Samkvæmt IAS-staðli 16 tekur kostnaður hvers hlutar varanlegra rekstrarfjármuna til upphaflegs mats á kostnaði við niðurrif og að fjarlægja hlutinn og koma svæðinu sem hann er staðsettur á í fyrra horf, skuldarinnar sem eining stofnar til annaðhvort þegar hluturinn er keyptur eða sem afleiðing af því að hafa notað hlutinn á tilteknu tímabili til annars en að framleiða í birgðir. Í IAS-staðli 37 eru kröfur um hvernig meta skuli starfsemi sem leggja skal niður, enduruppbyggingu og sambærilegar skuldbindingar. Í þessari túlkun eru leiðbeiningar um hvernig færa skuli áhrif breytinga á mati á núverandi skuldbindingum vegna starfsemi sem leggja skal niður, enduruppbyggingu og sambærilegum skuldbindingum.

GILDISSVIÐ

2. Þessi túlkun gildir um breytingar á mati á núverandi skuldbindingum vegna starfsemi sem leggja skal niður, enduruppbyggingu eða sambærilegum skuldbindingum sem eru bæði:

   a) færð sem hluti af kostnaðarverði varanlegs rekstrarfjármunaliðar í samræmi við IAS-staðal 16

   og

   b) færð sem skuld í samræmi við IAS-staðal 37.

   Skuldbindingar vegna starfsemi sem leggja skal niður, enduruppbyggingar eða sambærilegrar skuldbindingar kunna að vera til staðar vegna verksmiðju sem leggja á niður, lagfæringa á umhverfisspjöllum í námurekstri eða vegna þess að fjarlægja þarf búnað.

VIÐFANGSEFNI

3. Þessi túlkun fjallar um hvernig færa skuli áhrif eftirfarandi atburða sem breyta mati á núverandi skuldbindingum vegna starfsemi sem leggja skal niður, enduruppbyggingu eða sambærilegum skuldbindingum :

   a) breyting á mati áætlaðs útstreymis verðmæta, sem í felst efnahagslegur ávinningur (t.d. sjóðstreymi) sem nauðsynlegt er til að gera upp skuldina,

b) breyting á afvöxtunarhlutfalli á markaði eins og það er skilgreint í 47. lið IAS-staðals 37 (þetta tekur til breytinga á tímaviðri peninga og áhættu sem á sérstaklega við skuldina),

og

c) hækkun sem endurspeglar framrás tímans (stundum kallað breyting afvöxtunarstuðulsins).

ALMENNT SAMKOMULAG

4. Breytingar á mati á núverandi skuldbindingum vegna starfsemi sem leggja skal niður, enduruppbyggingu og sambærilegum skuldbindingum sem verða vegna breytinga á áætlaðri tímasetningu eða fjárhæð útstreymis verðmæta, þ.e. efnahagslegs ávinnings, sem nauðsynlegt er til að gera upp skuldina, eða vegna breytingar á afvöxtunarstuðlinum, skulu færðar í samræmi við 5-7. lið hér á eftir.

5. Ef tengda eignin er metin samkvæmt kostnaðarverðslíkaninu:

a) skal breytingum á skuldinni bætt við eða þær dregnar frá kostnaðarverði tengdu eignarinnar á yfirstandandi tímabili, sjá þó b-lið,

b) skal fjárhæðin sem dregin er frá kostnaðarverði eignarinnar ekki vera hærri en bókfært verð hennar. Ef lækkun á skuldinni er meiri en sem nemur bókfærðu verði eignarinnar skal mismunurinn færður strax í rekstrarreikning,

c) ef leiðréttingin leiðir til viðbótar við kostnaðarverð eignar skal einingin íhuga hvort það bendi til þess að hið nýja bókfærða verð eignarinnar sé e.t.v. ekki að fullu endurheimtanlegt. Ef slík vísbending er til staðar skal einingin prófa hvort virðisrýrnun hefur orðið á eigninni með því að meta endurheimtanlega fjárhæð hennar og skal færa virðisrýrnunartap í samræmi við IAS-staðal 36.

6. Ef tengda eignin er metin samkvæmt endurmatslíkaninu:

a) breytingar á skuldinni breyta endurmatsafganginum eða -hallanum sem áður var færður á eignina þannig að:

i) lækkun á skuldinni (háð b-lið) er færð beint á endurmatsafganginn í eigin fé nema að hún skal færð í rekstrarreikning að því marki sem hún snýr við endurmatslækkun á eigninni sem var áður færð í rekstrarreikning,

ii) hækkun á skuldinni skal færð í rekstrarreikning nema að eignfæra skal hana beint í endurmatsafgang í eigin fé að því marki sem inneign er fyrir hendi á endurmatsreikningi vegna þeirrar eignar,

b) í því tilviki að lækkun á skuldinni er meiri en sem nemur bókfærðu verði sem hefði verið fært hefði eignin verið bókfærð samkvæmt kostnaðarverðslíkaninu, skal færa það sem umfram er strax í rekstrarreikning,

c) er breyting á skuldinni vísbending um að endurmeta þurfi eign til að tryggja að bókfærð fjárhæð sé ekki verulega fjarri því sem því sem hefði verið ákvarðað með notkun gangviðis eins og það var við dagsetningu efnahagsreiknings. Tekið skal tillit til slíks endurmats við ákvörðun fjárhæða sem verða færðar í rekstrarreikning og eigið fé skv. a-lið. Ef endurmat er nauðsynlegt skulu allar eignir þess flokks endurmetnar,

d) Í IAS-staðli 1 er krafist upplýsinga í yfirliti yfir breytingar á eigin fé um sérhvern tekju- og gjaldalið sem er færður beint í eigið fé. Til að fara að þessari kröfu skal aðgreina breytinguna á endurmatsafganginum sem stafar af breytingunni á skuldinni og greina frá henni.

IFRIC 1

7. Hin leiðrétta afskrifanlega fjárhæð eignar er afskrifuð á nýtingartíma hennar. Þegar tengda eignin er komin að lokum nýtingartíma skal því færa allar síðari breytingar á skuldinni í rekstrarreikning þegar þær verða. Þetta á við hvort sem kostnaðarverðslíkanið eða endurmatslíkanið er notað.

8. Reglubundin breyting afvöxtunarstuðulsins skal færð í rekstrarreikning sem fjármagnskostnaður þegar hún á sér stað. Leyfileg fráviksaðferð við eignfærslu samkvæmt IAS-staðli 23 er ekki heimil.

GILDISTÖKUDAGUR

9. Eining skal beita þessari túlkun að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. september 2004 eða síðar. Hvatt er til þess að túlkunin sé tekin upp fyrr. Ef eining beitir túlkuninni að því er varðar tímabil sem hefjast fyrir 1. september 2004 skal hún greina frá því.

AÐLÖGUN

10. Gera skal grein fyrir breytingum á reikningsskilaaðferðum samkvæmt kröfum í IAS-staðli 8, *reikningsskilaaðferðir, breytingar á mat í reikningsskilum og skekkjur*. (*)

(*) Ef eining beitir þessari túlkun á tímabil sem hefst fyrir 1. janúar 2005 skal einingin fylgja kröfum fyrri útgáfu IAS-staðals 8 sem hét *hreinn hagnaður eða tap á tímabilinu, grundvallarskekkjur og breytingar á reikningsskilaaðferðum*, nema að einingin sé að beita endurskoðuðu útgáfu staðalsins að því er varðar fyrra tímabilið.

VIÐBÆTIR

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

Breytingunum í þessum viðauka skal beitt að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. september 2004 eða síðar. Ef eining beitir þessari túlkun að því er varðar fyrra tímabil taka þessar breytingar gildi fyrir það fyrra tímabil.

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

Í 12. lið IFRS-staðalsins er tilvísuninni í lið 13–25D breytt þannig að hún vísi í lið 13–25E.

Í IFRS-staðlinum eru h- og i-lið 13. liðar breytt og j-undirlið er bætt við og verða svohljóðandi:

h) eignarhlutartengdar greiðslur (liður 25B og 25C),

i) vátryggingasamningar (liður 25D),

og

j) skuldbindingar vegna starfsemi sem leggja skal niður innifaldar í kostnaðarverði varanlegra rekstrarfjármuna (liður 25E).

Í IFRS-staðlinum er eftirfarandi nýrri fyrirsögn og lið 25E bætt við:

Breytingar á núverandi skuldbindingum vegna starfsemi sem leggja skal niður, enduruppbyggingu og sambærilegum skuldbindingum sem eru taldar með í kostnaðarverði varanlegra rekstrarfjármuna

25E Í IFRIC 1, breytingar á núverandi skuldbindingum vegna starfsemi sem leggja skal niður, enduruppbyggingu og sambærilegum skuldbindingum, er þess krafist að tilteknum breytingum á skuldbindingum vegna starfsemi sem leggja skal niður, enduruppbyggingu eða sambærilegum skuldbindingum sé bætt við eða þær dregnar frá kostnaðarverði eignarinnar sem þær tengjast. Hin leiðrétta afskrifanlega fjárhæð eignar er afskrifuð framvirkt á nýtingartíma hennar. Notandi, sem beitir stöðlunum í fyrsta sinn, þarf þó ekki að uppfylla þessar kröfur vegna breytinga á slíkum skuldum sem áttu sér stað fyrir dagsetningu skiptanna yfir í IFRS-staðlana. Ef notandi, sem beitir stöðlunum í fyrsta sinn, notar þessa undanþágu skal hann:

a) meta skuldina eins og hún var á degi skiptanna yfir í IFRS-staðla í samræmi við IAS-staðal 37,

b) að því marki sem skuldin fellur innan gildissviðs IFRIC-túlkunar 1, meta fjárhæðina sem hefði verið innifalin í kostnaðarverði tengdu eignarinnar þegar skuldin varð fyrst til með því að afvaxta skuldina að þeim degi með því að nota besta mat á upphaflegum afvöxtunarstuðli sem leiðréttur hefur verið vegna áhættu, sem hefði verið beitt á þá skuld á tímabilinu þar á milli,

og

c) reikna uppsafnaðar afskriftir af þeirri fjárhæð eins og á degi breytingarinnar yfir í IFRS-staðla á grundvelli gildandi mats á nýtingartíma eignarinnar með notkun afskriftaaðferðarinnar sem einingin samþykkti samkvæmt IFRS-stöðlum.

I (Löggerningar sem er skylt að birta)

REGLUGERÐ FRAMKVÆMDASTJÓRNARINNAR (EB) nr. 2238/2004 2008/EES/22/43

frá 29. desember 2004

um breytingu á reglugerð (EB) nr. 1725/2003 um innleiðingu tiltekinna, alþjóðlegra reikningsskilastaðla í samræmi við reglugerð Evrópuþingsins og ráðsins (EB) nr. 1606/2002 að því er varðar alþjóðlegan reikningsskilastaðal IFRS 1, IAS-staðla nr. 1 til 10, 12 til 17, 19 til 24, 27 til 38, 40 og 41 og túlkanir fastanefndarinnar um túlkanir (SIC-túlkanir) nr. 1 til 7, 11 til 14, 18 til 27 og 30 til 33 (*)

FRAMKVÆMDASTJÓRN EVRÓPUBANDALAGANNA HEFUR,

með hliðsjón af stofnsáttmála Evrópubandalagsins,

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

og að teknu tilliti til eftirfarandi:

1) Með reglugerð framkvæmdastjórnarinnar (EB) nr. 1725/2003 ([2]) voru innleiddir tilteknir alþjóðlegir staðlar og túlkanir sem voru fyrir hendi 1. september 2002.

2) Alþjóðareikningsskilaráðið (IASB) birti 13 endurskoðaða, alþjóðlega reikningsskilastaðla (IAS) 18. desember 2003 og tilkynnti að IAS-staðall 15, *upplýsingar sem endurspegla áhrif verðlagsbreytinga*, hefði verið afturkallaður. Markmiðið með endurskoðuninni var að auka enn frekar gæði og samræmi þeirra alþjóðlegu reikningsskilastaðla sem fyrir voru.

3) Almennt eru markmið þessarar endurbótaáætlunar að draga úr eða nema brott endurtekningar og misræmi í stöðlunum, að fjalla um samleitnimál og bæta uppbyggingu þeirra IAS-staðla sem fyrir voru. Enn fremur ákvað Alþjóðareikningsskilaráðið að fella þær túlkanir sem til voru inn í endurbættu staðlana í því skyni að auka gagnsæi og samræmi og gera staðlana ítarlegri.

4) Með samráði við tæknilega sérfræðinga á þessu sviði er það staðfest að endurskoðaði, alþjóðlegi reikningsskilastaðallinn stenst tæknilegar viðmiðanir fyrir innleiðingu sem eru sett fram í 3. gr. reglugerðar (EB) nr. 1606/2002, einkum kröfuna um að þjóna hagsmunum almennings í Evrópu.

5) Innleiðing þeirra staðla sem eru hluti af „endurbótaáætlunum“ felur þess vegna í sér breytingar á öðrum alþjóðlegum reikningsskilastöðlum og túlkunum til að tryggja að samræmi sé á milli alþjóðlegra reikningsskilastaðla. Þessar breytingar hafa áhrif á alþjóðlegan reikningsskilastaðal (IFRS-staðal) 1, alþjóðlega reikningsskilastaðla (IAS-staðla) nr. 7, 12, 14, 19, 20, 22, 23, 29, 30, 34, 35, 36, 37, 38 og 41 og túlkanir fastanefndarinnar um túlkanir (SIC-túlkanir) nr. 7, 12, 13, 21, 22, 25, 27 og 32. Með innleiðingu þessara staðla eru túlkanir fastanefndarinnar um túlkanir (SIC-túlkanir) nr. 1, 2, 3, 6, 11, 14, 18, 19, 20, 23, 24, 30 og 33 felldar úr gildi.

6) Því ber að breyta reglugerð (EB) nr. 1725/2003 til samræmis við þetta.

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

SAMÞYKKT REGLUGERÐ ÞESSA:

1. gr.

Eftirfarandi breytingar eru gerðar á viðauka við reglugerð (EB) nr. 1725/2003:

1. í stað alþjóðlegu reikningsskilastaðlanna, IAS-staðla, nr. 1, 2, 8, 10, 16, 17, 21, 24, 27, 28, 31, 33 og 40 komi textinn sem settur er fram í viðauka við þessa reglugerð,

(*) Þessi EB-gerð birtist í Stjtíð. ESB L 394, 31.12.2004, bls. 1. Hennar var getið í ákvörðun sameiginlegu EES-nefndarinnar nr. 71/2005 frá 29. apríl 2005 um breytingu á XXII. viðauka (Félagaréttur) við EES-samninginn, sjá *EES-viðbæti við Stjórnartíðindi Evrópusambandsins* nr. 46, 15.9.2005, bls. 38.

([1]) Stjtíð. EB L 243, 11.9.2002, bls. 1.

([2]) Stjtíð. ESB L 261, 13.10.2003, bls. 1. Reglugerðinni var breytt með reglugerð (EB) nr. 2237/2004 (Stjtíð. ESB L 393, 31.12.2004, bls. 1).

2. IAS-staðall 15 og SIC-túlkanir nr. 1, 2, 3, 6, 11, 14, 18, 19, 20, 23, 24, 30 og 33 falli brott,

3. innleiðing IAS-staðals 1 felur þess vegna í sér breytingar á IAS-stöðlum nr. 12, 19, 34, 35 og 41 til að tryggja að samræmi sé á milli alþjóðlegra reikningsskilastaðla,

4. innleiðing IAS-staðals 2 felur þess vegna í sér breytingar á IAS-staðli nr. 14 og 34 til að tryggja að samræmi sé á milli alþjóðlegra reikningsskilastaðla,

5. innleiðing IAS-staðals 8 felur þess vegna í sér breytingar á IFRS-staðli 1, IAS-stöðlum nr. 7, 12, 14, 19, 20, 22, 23, 34, 35, 36, 37 og 38 og SIC-túlkunum nr. 12,13, 21, 22, 25, 27 og 31 til að tryggja að samræmi sé á milli alþjóðlegra reikningsskilastaðla,

6. innleiðing IAS-staðals 10 felur þess vegna í sér breytingar á IAS-stöðlum nr. 22, 35 og 37 til að tryggja að samræmi sé á milli alþjóðlegra reikningsskilastaðla,

7. innleiðing IAS-staðals 16 felur þess vegna í sér breytingar á IFRS-staðli 1, IAS-stöðlum nr. 14, 19, 34, 36 og 41 og SIC-túlkunum nr. 13, 21 og 32 til að tryggja að samræmi sé á milli alþjóðlegra reikningsskilastaðla,

8. innleiðing IAS-staðals 21 felur þess vegna í sér breytingar á IFRS-staðli 1, IAS-stöðlum nr. 7, 12, 29, 34, 38 og 41 og SIC-túlkun 7 til að tryggja að samræmi sé á milli alþjóðlegra reikningsskilastaðla,

9. innleiðing IAS-staðals 24 felur þess vegna í sér breytingar á IAS-staðli 30 til að tryggja að samræmi sé á milli alþjóðlegra reikningsskilastaðla,

10. innleiðing IAS-staðals 27 felur þess vegna í sér breytingar IAS-staðli 22 og SIC-túlkun 12 til að tryggja að samræmi sé á milli alþjóðlegra reikningsskilastaðla,

11. innleiðing IAS-staðals 31 felur þess vegna í sér breytingar á SIC-túlkun 13 til að tryggja að samræmi sé á milli alþjóðlegra reikningsskilastaðla.

2. gr.

Reglugerð þessi öðlast gildi á þriðja degi eftir að hún birtist í *Stjórnartíðindum Evrópusambandsins*.

Hún gildir frá 1. janúar 2005.

Reglugerð þessi er bindandi í heild sinni og gildir í öllum aðildarríkjunum án frekari lögfestingar.

Gjört í Brussel 29. desember 2004.

Fyrir hönd framkvæmdastjórnarinnar,

Charlie McCREEVY

framkvæmdastjóri.

VIÐAUKI

ALÞJÓÐLEGIR REIKNINGSSKILASTAÐLAR

Nr. IAS-staðals	Heiti
IAS-staðall 1	framsetning reikningsskila
IAS-staðall 2	birgðir
IAS-staðall 8	reikningsskilaaðferðir, breytingar á reikningshaldslegu mati og skekkjur
IAS-staðall 10	atburðir eftir dagsetningu efnahagsreiknings
IAS-staðall 16	varanlegir rekstrarfjármunir
IAS-staðall 17	leigusamningar
IAS-staðall 21	áhrif gengisbreytinga erlendra gjaldmiðla
IAS-staðall 24	upplýsingar um tengda aðila
IAS-staðall 27	samstæðureikningsskil og aðgreind reikningsskil
IAS-staðall 28	fjárfestingar í hlutdeildarfélögum.
IAS-staðall 31	hlutdeild í samrekstri
IAS-staðall 33	hagnaður á hlut
IAS-staðall 40	fjárfestingareignir

Afritun er heimil á Evrópska efnahagssvæðinu. Allur gildandi réttur utan EES er áskilinn, að frátöldum rétti til afritunar til einkanota eða annarra nota sem sanngjörn má telja. Nánari upplýsingar fást hjá Alþjóðareikningsskilaráðinu á www.iasb.org.uk.

IAS-STAÐALL 1

ALÞJÓÐLEGUR REIKNINGSSKILASTAÐALL,

Framsetning reikningsskila

EFNISYFIRLIT

	Liðir
Markmið	1
Gildissvið	2–6
Tilgangur reikningsskila	7
Hlutar reikningsskila	8–10
Skilgreiningar	11–12
Almenn íhugunarefni	13–41
Glögg mynd og samkvæmni við IFRS-staðla	13–22
Áframhaldandi rekstrarhæfi	23–24
Reikningsskil á rekstrargrunni	25–26
Samkvæmni í framsetningu	27–28
Mikilvægi og uppsöfnun	29–31
Jöfnun	32–35
Samanburðarupplýsingar	36–41
Form og innihald	42–126
Inngangur	42–43
Auðkenning reikningsskilanna	44-48
Reikningsskilatímabil	49–50
Efnahagsreikningur	51–77
Greining í skammtímaliði og langtímaliði	51–56
Veltufjármunir	57–59
Skammtímaskuldir	60–67
Upplýsingar sem setja skal fram í efnahagsreikningi	68–73
Upplýsingar sem skal setja fram annaðhvort í efnahagsreikningi eða í skýringum	74–77
Rekstrarreikningur	78–95
Hagnaður eða tap á tímabilinu	78–80
Upplýsingar sem setja skal fram í rekstrarreikningi	81–85
Upplýsingar sem setja skal fram annaðhvort í rekstrarreikningi eða í skýringunum	86–95
Yfirlit um breytingar á eigin fé	96–101
Yfirlit um sjóðstreymi	102

IAS-STAÐALL 1

	Liðir
Skýringar	103–126
Form	103–107
Upplýsingar um reikningsskilaaðferðir	108–115
Þýðingarmikil atriði er valda óvissu í mati	116–124
Aðrar upplýsingar	125–126
Gildistökudagur	127
Afturköllun IAS-staðals 1 (endurskoðaður 1997)	128

Endurskoðaði staðallinn kemur í stað IAS-staðals 1 (endurskoðaður 1997) *framsetning reikningsskila*, og gildir um árleg reikningsskil sem taka til tímabila sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar. Hvatt er til þess að staðallinn sé tekinn upp fyrr.

MARKMIÐ

1. Markmið þessa staðals er að mæla fyrir um hvernig haga skuli framsetningu reikningsskila til almennra nota til þess að tryggja samanburðarhæfi við bæði eigin reikningsskil einingarinnar frá fyrri tímabilum og við reikningsskil annarra eininga. Til að ná þessu markmiði eru í staðlinum settar fram almennar kröfur um framsetningu reikningsskila, leiðbeiningar um form þeirra og lágmarkskröfur um innihald þeirra. Færsla, mat og upplýsingar um tiltekin viðskipti og aðra atburði eru viðfangsefni annarra alþjóðlegra reikningsskilastaðla og túlkana.

GILDISSVIÐ

2. *Þessum staðli skal beita við framsetningu allra reikningsskila til almennra nota sem eru gerð og sett fram í samræmi við alþjóðlega reikningsskilastaðla (IFRS-staðla).*

3. Reikningsskilum til almennra nota er ætlað að uppfylla þarfir notenda sem ekki eru í aðstöðu til þess að krefjast skýrslna sem eru sniðnar sérstaklega að upplýsingaþörfum þeirra. Reikningsskil til almennra nota geta annaðhvort verið sett fram sem sjálfstætt yfirlit eða verið hluti af opinberu skjali, s.s. ársskýrslu eða útboðslýsingu. Þessi staðall gildir ekki um form og innihald samandreginna árshlutareikningsskila sem gerð eru í samræmi við IAS-staðal 34, *árshlutareikningsskil*. Þó á 13.-41. liður við þess háttar reikningsskil. Þessi staðall gildir jafnt um allar einingar, hvort sem þær þurfa að gera samstæðureikningsskil eða aðgreind reikningsskil eða ekki, eins og skilgreint er í IAS-staðli 27, *samstæðureikningsskil og aðgreind reikningsskil*.

4. Í IAS-staðli 30, *upplýsingagjöf í reikningsskilum banka og sambærilegra fjármálastofnana*, eru tilgreindar viðbótarkröfur fyrir banka og sambærilegar fjármálastofnanir sem eru í samræmi við kröfurnar í þessum staðli.

5. Í þessum staðli eru notuð hugtök sem eiga við um einingar sem reknar eru í hagnaðarskyni, þ.m.t. rekstrareiningar hins opinbera. Einingar í einkageiranum, í eigu hins opinbera eða ríkisins, sem ekki eru reknar í hagnaðarskyni, og vilja beita staðlinum, gætu þurft að breyta lýsingum sem notaðar eru um tiltekna liði í reikningsskilunum eða um reikningsskilin sjálf.

6. Eins gætu einingar sem eru ekki með eigið fé eins og það er skilgreint í IAS-staðli 32, *fjármálagerningar: upplýsingar og framsetning*, (t.d. nokkrir verðbréfasjóðir) og einingar með hlutafé sem er ekki eigið fé (t.d. einingar í samvinnurekstri) þurft að laga framsetninguna í reikningsskilunum að hlutdeild félaganna eða eigenda einingarinnar.

IAS-STAÐALL 1

TILGANGUR REIKNINGSSKILA

7. Reikningsskil eru skipulögð framsetning á fjárhagsstöðu og rekstrarárangri einingar. Markmiðið með reikningsskilum til almennra nota er að veita upplýsingar um fjárhagsstöðu, rekstrarárangur og sjóðstreymi einingar sem koma mörgum mismunandi notendum að gagni við efnahagslega ákvarðanatöku. Reikningsskil sýna einnig árangur stjórnenda við stjórnun á því fjármagni sem þeim hefur verið treyst fyrir. Til þess að ná þessu markmiði veita reikningsskil eftirfarandi upplýsingar um einingu:

   a) eignir,

   b) skuldir,

   c) eigið fé,

   d) tekjur og gjöld, þ.m.t. ágóði og tap,

   e) aðrar breytingar á eigin fé

      og

   f) sjóðstreymi.

   Þessar upplýsingar, ásamt öðrum upplýsingum sem birtast í skýringum við reikningsskilin, auðvelda notendum að spá fyrir um framtíðarsjóðstreymi einingarinnar, einkum um tímasetningu þess og áreiðanleika.

HLUTAR REIKNINGSSKILA

8. ***Reikningsskil í heild sinni eru:***

   a) efnahagsreikningur,

   b) rekstrarreikningur,

   c) yfirlit um breytingar á eigin fé sem sýnir annaðhvort:

      i) allar breytingar á eigin fé eða

      ii) breytingar á eigin fé aðrar en þær sem verða vegna viðskipta við eigendur eigin fjár sem koma fram sem eigendur eigin fjár,

   d) sjóðstreymisyfirlit

      og

   e) skýringar þar sem er að finna samantekt á mikilvægum reikningsskilaaðferðum ásamt öðrum skýringum.

9. Margar einingar setja fram, auk reikningsskilanna, fjárhagslega greinargerð stjórnenda þar sem lýst er og útskýrðir eru helstu þættir í rekstrarárangri og fjárhagsstöðu einingarinnar og helstu óvissuþættir sem hún stendur frammi fyrir. Í slíkri skýrslu getur verið greinargerð um:

   a) meginþætti og áhrifavalda, sem rekstrarárangur ræðst af, þ.m.t. breytingar í starfsumhverfi einingarinnar, viðbrögð einingarinnar við þessum breytingum og áhrifum þeirra og um fjárfestingarstefnu einingar til þess að viðhalda rekstrarárangri og bæta hann, einnig arðgreiðslustefnu þess,

   b) fjármögnun einingarinnar og markmið hvað varðar skuldahlutfall (e. ratio of liabilities to equity)

      og

   c) fjármagn einingarinnar sem ekki hefur enn verið fært í efnahagsreikning í samræmi við IFRS-staðla.

10. Margar einingar setja einnig fram, fyrir utan reikningsskilin, skýrslur og yfirlit, s.s. umhverfisskýrslur og virðisaukayfirlit, einkum í atvinnugreinum þar sem umhverfisþættir eru mikilvægir og þar sem starfsmenn eru álitnir vera mikilvægur notendahópur. Skýrslur og yfirlit sem sett eru fram fyrir utan reikningsskilin eru utan gildissviðs IFRS-staðla.

SKILGREININGAR

11. ***Í þessum staðli er merking eftirfarandi hugtaka sem hér segir:***

Ógerlegt: Ógerlegt er að beita kröfu þegar einingin getur ekki beitt henni þrátt fyrir að hafa gert allar eðlilegar ráðstafanir til þess.

Alþjóðlegir reikningsskilastaðlar (IFRS-staðlar) eru staðlar og túlkanir sem Alþjóðareikningsskilaráðið hefur samþykkt. Þau samanstanda af:

a) alþjóðlegum reikningsskilastöðlum (IFRS-stöðlum),

b) alþjóðlegum reikningsskilastöðlum (IAS-stöðlum)

og

c) túlkunum alþjóðlegu túlkunarnefndarinnar um reikningsskil (IFRIC-túlkanir), sem áður var fastanefndin um túlkanir (SIC).

Mikilvægi: Úrfellingar eða rangfærslur liða skipta máli ef þær gætu, hver fyrir sig eða í heild, haft áhrif á efnahagslegar ákvarðanir notenda sem þeir taka á grundvelli reikningsskilanna. Mikilvægi er háð stærð og eðli úrfellingar eða rangfærslu metið út frá aðstæðum í hverju tilviki. Stærð eða eðli liðarins, eða hvoru tveggja, getur ráðið úrslitum.

Í skýringum eru upplýsingar til viðbótar þeim sem settar eru fram í efnahagsreikningnum, rekstrarreikningnum, yfirliti um breytingar á eigin fé og yfirliti um sjóðstreymi. Í skýringum eru lýsingar í samfelldu máli eða sundurgreining á liðum sem greint er frá í þessum yfirlitum og upplýsingar um liði sem uppfylla ekki skilyrði fyrir færslu í þessum yfirlitum.

12. Við mat á því hvort úrfelling eða rangfærsla gæti haft áhrif á efnahagslegar ákvarðanir notenda og þar af leiðandi verið mikilvægar er nauðsynlegt að skoða einkenni þessara notenda. Í 25. lið í „*Rammanum um gerð og framsetningu reikningsskila*“ er tekið sérstaklega fram að „gengið er út frá því að notendur hafi allnokkra þekkingu á viðskiptum og rekstrarumhverfi fyrirtækja og reikningsskilum og séu tilbúnir til að kynna sér upplýsingarnar af hæfilegri kostgæfni.“ Þess vegna þarf að taka tillit til þess í matinu hvernig ætla megi með sanngjörnum hætti að notendur reikningsskila með slík einkenni kunni að verði fyrir áhrifum við töku efnahagslegra ákvarðana.

ALMENN ÍHUGUNAREFNI

Glögg mynd og samkvæmni við IFRS-staðla

13. ***Reikningsskil skulu gefa glögga mynd af fjárhagsstöðu, rekstrarárangri og sjóðstreymi einingar. Glögg mynd kallar á að gefin sé raunsönn mynd af áhrifum viðskipta, annarra atburða og aðstæðna í samræmi við skilgreiningar og skilyrði um færslu á eignum, skuldum, tekjum og gjöldum sem eru settar fram í Rammanum. Gert er ráð fyrir því að með því að beita IFRS-stöðlum ásamt viðbótarupplýsingum, þegar þeirra er þörf, leiði það til reikningsskila sem ná því að gefa glögga mynd.***

14. ***Eining, sem setur fram reikningsskil í samræmi við IFRS-staðla, skal gefa ótvíræða og afdráttarlausa yfirlýsingu um það í skýringunum að þessum stöðlum sé fylgt. Ekki skal lýsa reikningsskilum þannig að þau séu í samræmi við IFRS-staðla nema í þeim sé farið að öllum kröfum í IFRS-stöðlum.***

IAS-STAÐALL 1

15. Í nær öllum tilvikum næst glögg mynd með því að fara að viðeigandi IFRS-stöðlum. Glögg mynd kallar einnig á að eining:

a) velji og beiti reikningsskilaaðferðum í samræmi við IAS-staðal 8, *reikningsskilaaðferðir, breytingar á reikningshaldslegu mati og skekkjur*. Í IAS-staðli 8 eru settar fram stigskiptar, opinberar leiðbeiningar sem stjórnendur skulu taka tillit til þegar ekki er til staðall eða túlkun sem gildir sérstaklega um einhvern lið,

b) setji fram upplýsingar, þ.m.t. reikningsskilaaðferðir, þannig að fram komi viðeigandi, áreiðanlegar, samanburðarhæfar og skiljanlegar upplýsingar,

c) veiti viðbótarupplýsingar þegar ekki nægir að fara að sérstökum kröfum, sem gerðar eru í IFRS-stöðlum, til að gera notendum kleift að skilja áhrif tiltekinna viðskipta, annarra atburða og aðstæðna á fjárhagsstöðu og rekstrarárangur einingarinnar.

16. ***Ekki er unnt að réttlæta óviðeigandi, reikningshaldslegar aðferðir með því að greina frá þeim reikningsskilaaðferðum, sem notaðar voru, eða með skýringum eða athugasemdum.***

17. ***Í algerum undantekningartilvikum, þegar stjórnendur komast að þeirri niðurstöðu að svo villandi væri að fara að kröfu sem gerð er í staðli eða túlkun að það færi í bága við markmið reikningsskila sem sett eru fram í Rammanum, skal einingin víkja frá þeirri kröfu með þeim hætti sem settur er fram í 18. lið ef þess er krafist í viðeigandi regluramma eða slíkt frávik er ekki bannað í honum að öðru leyti.***

18. ***Þegar eining víkur frá kröfu, sem gerð er í staðli eða túlkun í samræmi við 17. lið, skal hún greina frá:***

a) að stjórnendur hafi komist að þeirri niðurstöðu að reikningsskilin gefi glögga mynd af fjárhagsstöðu, rekstrarárangri og sjóðstreymi einingarinnar,

b) að hún hafi farið að viðeigandi stöðlum og túlkunum nema að því leyti að vikið hafi verið frá tiltekinni kröfu til að geta gefið glögga mynd,

c) heiti staðalsins eða túlkunarinnar, sem einingin vék frá, eðli fráviksins, þ.m.t. sú meðferð sem krafist er í staðlinum eða túlkuninni, ástæðunni fyrir því að sú meðferð væri svo villandi við þessar aðstæður að hún færi í bága við markmið reikningsskila, sem sett eru fram í Rammanum, og þá meðferð sem var notuð

og

d) fjárhagslegum áhrifum fráviksins á hvern lið í reikningsskilunum, sem hefði verið settur fram ef farið hefði verið að kröfunni, fyrir hvert tímabil sem sett er fram.

19. ***Þegar eining hefur vikið frá kröfu, sem gerð er í staðli eða túlkun, á fyrra tímabili og það frávik hefur áhrif á fjárhæðirnar, sem færðar eru í reikningsskilin á yfirstandandi tímabili, skal hún veita þær upplýsingar sem settar eru fram í c- og d-lið 18. liðar.***

20. Ákvæði 19. liðar gilda t.d. um frávik einingar á fyrra tímabili frá kröfu í staðli eða túlkun um mat á eignum eða skuldum og þetta frávik hefur áhrif á mat á breytingum á eignum og skuldum sem færðar eru í reikningsskilin á yfirstandandi tímabili.

IAS-STAÐALL 1

21. ***Í algerum undantekningartilvikum, þegar stjórnendur komast að þeirri niðurstöðu að svo villandi væri að fara að kröfu sem gerð er í staðli eða túlkun að það færi í bága við markmið reikningsskila sem sett eru fram í* Rammanum*, en samkvæmt viðeigandi regluramma er bannað að víkja frá kröfunni skal einingin, að svo miklu leyti sem unnt er, draga úr þeim villandi þáttum sem talið er að séu fyrir hendi ef farið er að kröfunni með því að birta upplýsingar um:***

***a) heiti staðalsins eða túlkunarinnar, sem um ræðir, eðli kröfunnar og ástæðu þess að stjórnendur hafa komist að þeirri niðurstöðu að sú meðferð væri svo villandi við þessar aðstæður að það færi í bága við markmið reikningsskila sem sett eru fram í* Rammanum**

og

b) þær leiðréttingar sem skulu gerðar á hverjum lið í reikningsskilunum sem stjórnendur hafa komast að niðurstöðu um að væru nauðsynlegar til að ná fram glöggri mynd fyrir hvert tímabil sem er sett fram.

22. Að því er varðar ákvæði 17.-21. liðar stríða upplýsingar gegn markmiðum reikningsskila ef þær gefa ekki raunsanna mynd af viðskiptum, öðrum atburðum og aðstæðum sem er annaðhvort gefið í skyn í upplýsingunum að þær sýni eða eðlilega mætti vænta að þær sýndu og af þeim sökum væri líklegt að þær hefðu áhrif á efnahagslegar ákvarðanir sem notendur reikningsskila taka. Þegar stjórnendur meta hvort svo villandi sé að fara að tiltekinni kröfu í staðli eða túlkun að það færi í bága við markmið reikningsskila, sem sett eru fram í *Rammanum*, skulu þeir taka til skoðunar:

a) hvers vegna markmið reikningsskila nást ekki við þessar tilteknu aðstæður

og

b) að hvaða leyti aðstæður einingarinnar eru frábrugðnar aðstæðum annarra eininga sem fara að kröfunni. Ef aðrar einingar fara að kröfunni við sambærilegar aðstæður er það hrekjanleg forsenda að fari einingin að kröfunni væri það ekki svo villandi að það færi í bága við markmið reikningsskila sem sett eru fram í *Rammanum*.

Áframhaldandi rekstrarhæfi

23. ***Við gerð reikningsskila skulu stjórnendur meta getu einingarinnar til að viðhalda áframhaldandi rekstrarhæfi. Reikningsskil skulu gerð á grundvelli áframhaldandi rekstrarhæfis nema stjórnendur áformi annaðhvort að slíta einingunni eða stöðva rekstur eða að ekki sé annarra kosta völ en að slíta félaginu eða stöðva rekstur. Þegar stjórnendum er, við framkvæmd þessa mats, kunnugt um verulega óvissu sem tengist atburðum eða aðstæðum sem geta vakið verulegar efasemdir um getu einingarinnar til að viðhalda áframhaldandi rekstrarhæfi skal greina frá þeirri óvissu. Þegar reikningsskil eru ekki gerð á grundvelli áframhaldandi rekstrarhæfis skal greina frá þeirri staðreynd og einnig frá því á hvaða grunni reikningsskilin eru gerð og ástæðunni fyrir því að ekki er talið að einingin muni vera í áframhaldandi rekstri.***

24. Við mat á því hvort forsendan um áframhaldandi rekstrarhæfi eigi við skulu stjórnendur taka tillit til allra tiltækra upplýsinga um framtíðina sem að lágmarki ná yfir en takmarkast ekki við tólf mánuði frá dagsetningu efnahagsreiknings. Hversu mikið tillit skuli taka til þessara atriða er háð staðreyndum í hverju tilviki fyrir sig. Þegar eining á að baki sögu um arðsaman rekstur og á greiðan aðgang að fjármagni má álykta sem svo að forsendan um áframhaldandi rekstrarhæfi eigi við án þess að nákvæm greining sé gerð. Í öðrum tilvikum geta stjórnendur þurft að taka tillit til ýmissa þátta, sem tengjast núverandi og væntanlegri arðsemi, áætlana um endurgreiðslu skulda og annarra hugsanlegra endurfjármögnunarleiða áður en þeir fá fullvissu fyrir því að forsendan um áframhaldandi rekstrarhæfi eigi við.

Reikningsskil á rekstrargrunni

25. ***Eining skal gera reikningsskil sín á rekstrargrunni, að undanskildum upplýsingum um sjóðstreymi.***

26. Þegar reikningsskil eru gerð á rekstrargrunni eru liðir færðir sem eignir, skuldir, eigið fé, tekjur og gjöld (aðaleiningar reikningsskila) þegar þeir fullnægja skilgreiningum og skilyrðum um færslu fyrir viðkomandi frumeiningar í *Rammanum*.

IAS-STAÐALL 1

Samkvæmni í framsetningu

27. **Framsetningu og flokkun liða í reikningsskilum skal haldið óbreyttri frá einu tímabili til annars nema að:**

a) ljóst sé, í kjölfar verulegrar breytingar á eðli rekstrar einingarinnar eða endurskoðunar á reikningsskilum hennar, að önnur framsetning eða flokkun eigi betur við, með hliðsjón af viðmiðum fyrir vali og beitingu reikningsskilaaðferða í IAS-staðli 8

eða

b) gerð sé krafa um það í staðli eða túlkun að framsetningu sé breytt.

28. Mikilvæg yfirtaka eða ráðstöfun eða endurskoðun á framsetningu reikningsskilanna getur gefið til kynna að setja þurfi reikningsskilin fram með öðrum hætti. Eining breytir því aðeins framsetningu reikningsskila sinna að upplýsingar í breyttri framsetningu séu áreiðanlegar og mikilvægari fyrir notendur reikningsskilanna og líklegt sé að haldið verði áfram að nota endurskoðuðu uppsetninguna þannig að samanburðarhæfi skerðist ekki. Þegar slíkar breytingar eru gerðar á framsetningu þarf eining að endurflokka samanburðarupplýsingar í samræmi við ákvæði 38. og 39. liðar.

Mikilvægi og uppsöfnun

29. ***Sérhver mikilvægur flokkur sambærilegra liða skal settur fram sérgreindur í reikningsskilum. Liðir sem eru ólíkir að eðli til eða hvað hlutverk varðar skulu settir fram sérgreint nema þeir séu óverulegir.***

30. Reikningsskil eru niðurstaða úrvinnslu á fjölmörgum viðskiptum, eða öðrum atburðum, sem eru lögð saman og flokkuð í samræmi við eðli þeirra eða tilgang. Lokastig úrvinnslunnar við samlagningu og flokkun er að setja fram samandregin og flokkuð gögn í sérlínum efnahagsreiknings, rekstrarreiknings, yfirliti yfir breytingar á eigin fé og sjóðstreymisyfirliti eða í skýringum. Ef liður í sérlínu er ekki mikilvægur einn og sér er hann sameinaður öðrum liðum annaðhvort í reikningsskilunum eða í skýringunum. Liður, sem ekki er nægilega mikilvægur að réttlætanlegt sé að setja hann fram sérstaklega í reikningsskilunum, getur samt sem áður verið nægilega mikilvægur til að hann sé settur fram sérstaklega í skýringum við þau.

31. Það að nota frumatriðið um mikilvægi felur í að ekki er þörf á fara að kröfunni um sérstaka upplýsingagjöf sem gerð er í staðli eða túlkun ef upplýsingarnar eru ekki mikilvægar.

Jöfnun

32. ***Ekki skal jafna eignum á móti skuldum og tekjum á móti gjöldum nema gerð sé krafa um jöfnun eða hún heimiluð samkvæmt staðli eða túlkun.***

33. Mikilvægt er að eignir og skuldir og tekjur og gjöld séu sett fram sérgreind. Jöfnun í rekstrarreikningi eða efnahagsreikningi dregur bæði úr getu notenda til þess að skilja viðskiptin , aðra atburði og aðstæður sem hafa komið upp og einnig getuna til þess að meta framtíðarsjóðstreymi einingarinnar nema í þeim tilvikum þegar jöfnunin endurspeglar efni viðskiptanna eða annars atburðar. Mat á hreinum eignum að frádreginni niðurfærslu — t.d. vegna úreldingar á birgðum og lækkunar á innleysanleika krafna — er ekki jöfnun.

34. Í IAS-staðli 18, *reglulegar tekjur*, eru tekjur skilgreindar og sett er fram krafa um að þær séu metnar á gangvirði endurgjaldsins sem var eða verður móttekið og tekið sé tillit til fjárhæða allra viðskiptaafslátta og magnafslátta sem einingin veitir. Eining stundar, í reglulegri starfsemi sinni, önnur viðskipti sem ekki skapa tekjur en eru tilfallandi og tengjast aðaltekjuöflunarstarfsemi fyrirtækisins. Niðurstöður slíkra viðskipta eru settar fram, þegar sú framsetning endurspeglar efni viðskiptanna eða atburðarins, með því að jafna allar tekjur á móti tengdum gjöldum sem verða til vegna sömu viðskipta.Dæmi:

a) söluhagnaður og -tap af ráðstöfun fastafjármuna, þ.m.t. fjárfestinga- og rekstrareignir, er tilgreint með því að bókfært verð eignarinnar og tengdur sölukostnaður er dreginn frá söluandvirði

og

b) útgjöldum, sem tengjast reiknaðri skuldbindingu sem er færð í samræmi við IAS-staðal 37, *reiknaðar skuldbindingar, óvissar skuldir og óvissar eignir*, og eru endurgreidd samkvæmt samningsbundnu fyrirkomulagi við þriðja aðila (t.d. ábyrgðarsamningi birgis), má jafna á móti tengdri endurgreiðslu.

35. Til viðbótar eru ágóði og töp, sem verða til vegna fjölda sambærilegra viðskipta, tilgreind á hreinum grunni, t.d. ágóði og tap af breytingum á gengi erlendra gjaldmiðla eða ágóði og töp af veltufjármálagerningum. Slíkur ágóði og tap eru þó tilgreind sérstaklega í reikningsskilunum ef þau eru veruleg.

Samanburðarupplýsingar

36. ***Í reikningsskilunum skal greina frá samanburðarupplýsingum um allar fjárhæðir sem greint er frá í tengslum við fyrra tímabil nema annað sé heimilað eða þess krafist í staðli eða túlkun. Samanburðarupplýsingar skulu tilgreindar í greinargerð og lýsingum þegar þær skipta máli fyrir skilning á reikningsskilum yfirstandandi tímabils.***

37. Í sumum tilvikum skipta upplýsingar í greinargerð í reikningsskilum fyrra tímabils (tímabila) áfram máli fyrir yfirstandandi tímabil. Til dæmis er greint frá upplýsingum á yfirstandandi tímabili um lagalegan ágreining sem óvíst var um lausn á við dagsetningu síðasta efnahagsreiknings og niðurstaða hefur ekki enn fengist. Notendur hafa hag af upplýsingum um að óvissa hafi verið til staðar við dagsetningu síðasta efnahagsreiknings og um það hvaða ráðstafanir hafi verið gerðar á tímabilinu til þess að eyða óvissunni.

38. ***Þegar framsetningu eða flokkun liða í reikningsskilum er breytt skal endurflokka samanburðarfjárhæðir nema endurflokkun sé ógerleg. Þegar samanburðarfjárhæðir eru endurflokkaðar skal eining greina frá:***

a) eðli endurflokkunarinnar,

b) fjárhæð hvers liðar eða flokks liða sem er endurflokkaður

og

c) ástæðu endurflokkunarinnar.

39. ***Þegar ógerlegt er að endurflokka samanburðarfjárhæðir skal eining greina frá:***

a) ástæðu þess að fjárhæðirnar eru ekki endurflokkaðar

og

b) eðli þeirra leiðréttinga sem hefðu verið gerðar á samanburðarfjárhæðum ef fjárhæðirnar hefðu verið endurflokkaðar.

40. Aukið samanburðarhæfi upplýsinga milli tímabila kemur notendum að notum við að taka efnahagslegar ákvarðanir, einkum með því að gera þeim kleift að meta leitni í fjárhagsupplýsingum til að gera spár. Í sumum tilvikum er ógerlegt að endurflokka samanburðarupplýsingar um tiltekið fyrra tímabil til þess að þær séu samanburðarhæfar við yfirstandandi tímabil. Til dæmis getur verið að gögnum hafi ekki verið safnað á fyrra tímabili (tímabilum) með þeim hætti að hægt sé að endurflokka þau og verið getur að ógerlegt sé að endurgera upplýsingarnar.

41. Í IAS-staðli 8 er fjallað um leiðréttingar sem krafist er að séu gerðar á samanburðarupplýsingum þegar eining breytir reikningsskilaaðferð eða leiðréttir skekkju.

FORM OG INNIHALD

Inngangur

42. Í þessum staðli er gerð krafa um tilteknar upplýsingar í efnahagsreikningi, rekstrarreikningi og yfirliti yfir breytingar á eigin fé og gerð er krafa um að aðrar sérlínur séu tilgreindar, annaðhvort í yfirlitum reikningsskilanna eða í skýringunum. Í IAS-staðli 7 eru settar fram kröfur um framsetningu á sjóðstreymisyfirliti.

IAS-STAÐALL 1

43. Í þessum staðli er hugtakið „upplýsingar“ stundum notað í víðum skilningi þannig að það taki til liða sem eru tilgreindir í efnahagsreikningi, rekstrarreikningi, yfirliti yfir breytingar á eigin fé og sjóðstreymisyfirliti og einnig í skýringum. Einnig er krafist upplýsinga í öðrum stöðlum og túlkunum. Slíkar upplýsingar eru annaðhvort veittar í efnahagsreikningi , rekstrarreikningi, yfirliti yfir breytingar á eigin fé eða sjóðstreymisyfirliti (eftir því sem við á) eða í skýringunum nema hið gagnstæða sé tekið fram annars staðar í þessum staðli eða í öðrum staðli eða túlkun.

Auðkenning reikningsskilanna

44. ***Reikningsskilin skulu greinilega auðkennd og aðgreind frá öðrum upplýsingum í sama skjali sem birt er.***

45. IFRS-staðlar gilda einungis um reikningsskil en ekki aðrar upplýsingar sem eru settar fram í ársskýrslu eða öðru skjali.

Af þessum sökum er mikilvægt að notendur geti greint upplýsingar, sem eru settar fram með því að beita IFRS-stöðlum, frá öðrum upplýsingum sem geta verið gagnlegar notendum en falla ekki undir þessar kröfur.

46. ***Sérhver hluti reikningsskilanna skal greinilega auðkenndur. Auk þess skulu eftirfarandi upplýsingar sýndar með áberandi hætti og endurteknar þegar nauðsynlegt er til þess að þær upplýsingar sem birtar eru skiljist á réttan hátt:***

a) heiti eða annað auðkenni þeirrar einingar sem reikningsskilin taka til og allar breytingar á þeim upplýsingum frá fyrri dagsetningu efnahagsreiknings,

b) hvort reikningsskilin ná til einingarinnar sjálfrar eða til einingasamstæðu,

c) dagsetning efnahagsreiknings eða tímabilið, sem reikningsskilin ná yfir, eftir því hvort er viðeigandi fyrir þann hluta reikningsskilanna,

***d) framsetningargjaldmiðillinn, eins og hann er skilgreindur í IAS-staðli 21,* áhrif gengisbreytinga erlendra gjaldmiðla**

og

e) námundun sem er notuð við framsetningu fjárhæða í reikningsskilunum.

47. Kröfum í 46. lið er yfirleitt fullnægt með því að hafa blaðsíðuhausa og skammstafaðar dálkafyrirsagnir á hverri síðu reikningsskilanna. Meta þarf hvernig best er að haga framsetningu slíkra upplýsinga. Til dæmis er blaðsíðuskipting ekki alltaf notuð þegar reikningsskil eru sett fram á rafrænu formi og eru þá framangreindir liðir tilgreindir nægilega oft til að tryggt sé að réttur skilningur fáist á þeim upplýsingum sem veittar eru í reikningsskilunum.

48. Reikningsskil eru oft gerð skiljanlegri með því að setja fram upplýsingar í þúsundum eða milljónum eininga framsetningargjaldmiðilsins. Þetta er viðunandi svo framarlega sem greint er frá því hversu nákvæmri námundun er beitt við framsetninguna og mikilvægar upplýsingar eru ekki undanskildar.

Reikningsskilatímabil

49. ***Reikningsskil skulu birt a.m.k. árlega. Þegar dagsetningu efnahagsreiknings einingar er breytt og árleg reikningsskil eru sett fram fyrir lengra eða skemmra tímabil en eitt ár skal eining greina frá eftirfarandi, til viðbótar við það tímabil, sem reikningsskilin ná yfir:***

a) ástæðu þess að nota lengra eða styttra tímabil

og

b) þeirri staðreynd að samanburðarfjárhæðir í rekstrarreikningi, yfirliti yfir breytingar á eigin fé, sjóðstreymisyfirliti og tengdum skýringum eru ekki að öllu leyti samanburðarhæfar.

50. Yfirleitt eru reikningsskil ávallt gerð fyrir tímabil sem spannar eitt ár. Af hagkvæmnisástæðum kjósa þó sumar einingar fremur að gera reikningsskil t.d. fyrir 52 vikna tímabil. Þessi staðall kemur ekki í veg fyrir að það sé gert vegna þess að ólíklegt er að slík reikningsskil séu í mikilvægum atriðum frábrugðin þeim sem eru sett fram fyrir eitt ár.

Efnahagsreikningur

Greining í skammtímaliði og langtímaliði

51. ***Eining skal setja fram veltufjármuni og fastafjármuni og skammtímaskuldir og langtímaskuldir sem sérstaka flokka í efnahagsreikningnum í samræmi við 57.–67. lið nema þegar framsetning sem byggir á innleysanleika veitir upplýsingar sem eru áreiðanlegar og meira viðeigandi. Þegar sú undantekning á við skal tilgreina allar eignir og skuldir í stórum dráttum eftir innleysanleika þeirra.***

52. ***Óháð því hvaða aðferð er beitt við framsetningu skal eining tilgreina fyrir hvern eigna- og skuldalið, sem saman fela í sér þær fjárhæðir sem vænst er að verði endurheimtar eða gerðar upp a) innan tólf mánaða eftir dagsetningu efnahagsreiknings og b) eftir meira en tólf mánuði eftir dagsetningu efnahagsreiknings, þá fjárhæð sem vænst er að verði endurheimt eða gerð upp eftir meira en tólf mánuði.***

53. Þegar eining selur vörur eða veitir þjónustu innan skýrt afmarkaðrar starfsemishringrásar veitir sérstök flokkun á veltufjármunum og fastafjármunum og skammtíma- og langtímaskuldum í efnahagsreikningi gagnlegar upplýsingar með þeim hætti að aðgreindar eru hreinar eignir, sem eru á stöðugri hreyfingu, sem hreint veltufé frá þeim eignum sem eru notaðar í langtímarekstri einingarinnar.

Þetta dregur jafnframt fram eignir sem vænst er að verði innleystar innan yfirstandandi starfsemishringrásar og skuldir sem gera skal upp á sama tímabili.

54. Fyrir nokkrar einingar, t.d. fjármálastofnanir, veitir framsetning á eignum og skuldum í hækkandi eða lækkandi röð eftir innleysanleika upplýsingar sem eru áreiðanlegar og eiga betur við en framsetning eftir skammtíma- og langtímaliðum vegna þess að einingin selur ekki vörur eða veitir þjónustu innan skýrt afmarkaðrar starfsemishringrásar.

55. Þegar eining beitir 51. lið er henni heimilt að setja fram sumar eigna sinna og skulda með því að nota flokkun eftir skammtíma- og langtímaliðum og aðrar eftir innleysanleika þegar þannig fást upplýsingar sem eru áreiðanlegar og eiga betur við. Þörfin fyrir blandaða framsetningu gæti komið upp þegar rekstur einingar er fjölbreytilegur.

56. Upplýsingar um áætlaðar dagsetningar fyrir innlausn eigna og skulda eru gagnlegar við mat á innleysanleika og gjaldþoli einingar. Í IAS-staðli 32 er gerð krafa um að greint sé frá gjalddögum fjáreigna og fjárskulda. Til fjáreigna teljast viðskiptakröfur og aðrar kröfur og til fjárskulda teljast viðskiptaskuldir og aðrar skuldir. Upplýsingar um áætlaða dagsetningu endurheimtar og uppgjörs á óþeningalegum eignum og skuldum, s.s. birgðum og áætluðum skuldbindingum, eru líka gagnlegar hvort sem eignir og skuldir eru flokkaðar í skammtímaliði eða langtímaliði. Til dæmis greinir eining frá því hversu stór hluti fjárhæðar birgða hún gerir ráð fyrir að muni verða endurheimtur eftir meira en tólf mánuði frá dagsetningu efnahagsreiknings.

Veltufjármunir

57. ***Eign skal flokkuð sem veltufjármunir þegar hún uppfyllir eitthvert eftirfarandi viðmiðana***

a) þess er vænst að hún verði innleyst eða hún ætluð til sölu eða notkunar í venjulegri starfsemishringrás einingarinnar,

b) hún fyrst og fremst höfð í veltu í viðskiptalegum tilgangi,

IAS-STAÐALL 1

c) þess er vænst að hún verði innleyst innan tólf mánaða frá dagsetningu efnahagsreiknings

eða

d) hún er handbært fé eða ígildi handbærs fjár (eins og það er skilgreint í IAS-staðli 7,* yfirlit um sjóðstreymi*) nema takmarkanir séu á því að nota hana til skipta eða til að gera upp skuld í a.m.k. tólf mánuði eftir dagsetningu efnahagsreiknings.

Allar aðrar eignir skal flokka sem fastafjármuni.

58. Í þessum staðli nær hugtakið „fastafjármunir“ til efnislegra og óefnislegra eigna og fjáreigna sem eru í eðli sínu til langs tíma. Samkvæmt honum er ekki bannað að þessu sé lýst með öðrum hætti svo framarlega sem merkingin er skýr.

59. Starfsemishringrás einingar er sá tími sem líður frá því að eignir eru keyptar til vinnslu og þar til þeim hefur verið komið í handbært fé eða ígildi þess. Þegar ekki er unnt að afmarka skýrt venjulega starfsemishringrás einingarinnar er gert ráð fyrir að tímalengd hennar sé tólf mánuðir. Til veltufjármuna teljast eignir (s.s. birgðir og viðskiptakröfur) sem eru seldar, notaðar eða innleystar sem hluti af venjulegri starfsemishringrás jafnvel þótt ekki sé búist við því að þær verði innleystar innan tólf mánaða frá dagsetningu efnahagsreiknings. Til veltufjármuna teljast eignir sem er haldið fyrst og fremst til veltuviðskipta (fjáreignir innan þessa flokks eru flokkaðar sem haldið til veltuviðskipta í samræmi við IAS-staðal 39, *fjármálagerningar: færsla og mat*) og sá hluti fastafjármuna sem er til skamms tíma.

Skammtímaskuldir

60. ***Skuld skal flokkuð sem skammtímaskuld þegar hún uppfyllir eitthvert eftirfarandi viðmiðana:***

a) þess er vænst að hún verði gerð upp í venjulegri starfsemishringrás einingarinnar,

b) henni er fyrst og fremst haldið í viðskiptalegum tilgangi,

c) hún skal gerð upp innan tólf mánaða frá dagsetningu efnahagsreiknings

eða

d) einingin hefur ekki skilyrðislausan rétt til að fresta uppgjöri skuldarinnar í a.m.k. tólf mánuði frá dagsetningu efnahagsreiknings.

Allar aðrar skuldir skal flokka sem langtímaskuldir.

61. Sumar skammtímaskuldir, s.s. viðskiptaskuldir, ákveðin áfallin gjöld vegna starfsmanna og annar rekstrarkostnaður, eru hluti af því veltufé sem er notað í venjulegri starfsemishringrás einingar. Slíkir rekstrarliðir eru flokkaðir sem skammtímaskuldir jafnvel þótt þeir verði ekki gerðir upp fyrr en tólf mánuðum frá dagsetningu efnahagsreiknings eða síðar. Sama venjulega starfsemishringrás gildir um flokkun á eignum og skuldum einingar. Þegar ekki er unnt að afmarka skýrt venjulega starfsemishringrás einingarinnar er gert ráð fyrir að hún vari í tólf mánuði.

62. Aðrar skammtímaskuldir eru ekki gerðar upp á tímabili yfirstandandi starfsemishringrásar en falla í gjalddaga innan tólf mánaða frá dagsetningu efnahagsreiknings eða er fyrst og fremst haldið í viðskiptatilgangi. Dæmi um þetta eru fjárskuldir sem flokkaðar eru sem veltufjárskuldir í viðskiptalegum tilgangi í samræmi við IAS-staðal 39, yfirdráttarlán í banka og sá hluti langtímaskulda sem er til skamms tíma, yfirdráttarlán í banka, úthlutaður, ógreiddur arður, tekjuskattar og aðrar órekstrartengdar skuldir. Fjárskuldir, sem eru til fjármögnunar til langs tíma (þ.e. eru ekki hluti af veltufé sem notað er í venjulegri starfsemishringrás einingarinnar) og falla ekki í gjalddaga innan tólf mánaða frá dagsetningu efnahagsreiknings, eru langtímaskuldir með fyrirvara um ákvæði 65. og 66. liðar.

63. Eining flokkar fjárskuldir sínar sem skammtímaskuldir ef þær falla í gjalddaga innan tólf mánaða frá dagsetningu efnahagsreiknings jafnvel þótt:

a) gert hafi verið ráð fyrir lengra tímabili en tólf mánuðum í upphaflegum skilmálum

og

b) gerður hafi verið langtímasamningur um endurfjármögnun eða breytingu á endurgreiðslum eftir dagsetningu efnahagsreiknings og áður en reikningsskilin eru heimiluð til birtingar.

64. Ef eining væntir þess, og á þess kost, að endurfjármagna eða fresta gjalddaga skuldbindingar í a.m.k. tólf mánuði eftir dagsetningu efnahagsreiknings samkvæmt núverandi lánssamningi flokkar hún skuldbindinguna sem langtímaskuld jafnvel þótt gjalddagi hennar hefði að öðrum kosti verið innan styttra tímabils. Aftur á móti ef einingin á þess ekki kost að endurfjármagna eða fresta gjalddaga (t.d. þegar ekki er til samningur um endurfjármögnun) er ekki skoðaður möguleikinn á endurfjármögnun og skuldbindingin er flokkuð sem skammtímaskuld.

65. Þegar um er að ræða samningsrof einingar vegna lánssamnings til langs tíma miðað við dagsetningu efnahagsreiknings eða fyrr, sem leiðir til þess að unnt er að krefjast þess að skuld verði greidd við kröfu, er skuldin flokkuð sem skammtímaskuld, jafnvel þótt lánveitandinn hafi samþykkt, eftir dagsetningu efnahagsreiknings og áður en birting reikningsskilanna hefur verið heimiluð, að krefjast ekki greiðslu vegna samningsrofsins. Skuldin er flokkuð sem skammtímaskuld vegna þess að einingin hefur ekki skilyrðislausan rétt, miðað við dagsetningu efnahagsreiknings, til að fresta uppgjöri hennar í a.m.k. tólf mánuði eftir þann dag.

66. Skuldin er flokkuð sem langtímaskuld ef lánveitandi samþykkti, fyrir dagsetningu efnahagsreiknings, að veita greiðslufrest sem lýkur a.m.k. tólf mánuðum eftir dagsetningu efnahagsreiknings, og á því tímabili getur einingin bætt samningsrofið og lánveitandi getur ekki krafist tafarlausrar endurgreiðslu.

67. Að því er varðar lán sem flokkuð eru sem skammtímaskuldir uppfylla þeir atburðir kröfur um upplýsingar sem atburðir eftir dagsetningu efnahagsreiknings sem kalla ekki á leiðréttingar í samræmi við IAS-staðal 10, *atburðir eftir dagsetningu efnahagsreiknings*, ef eftirfarandi atburðir gerast milli dagsetningar efnahagsreiknings og dagsetningarinnar sem birting reikningsskilanna er heimiluð:

a) langtímaendurfjármögnun,

b) leiðrétting á rofi á lánssamningi til langs tíma

og

c) lánveitandi veitir greiðslufrest til að bæta úr rofi á lánssamningi til langs tíma sem lýkur a.m.k. tólf mánuðum eftir dagsetningu efnahagsreiknings.

Upplýsingar sem setja skal fram í efnahagsreikningi

68. ***Efnahagsreikningur skal að lágmarki innihalda liði þar sem eftirfarandi fjárhæðir eru tilgreindar:***

a) varanlegir rekstrarfjármunir,

b) fjárfestingareignir,

c) óefnislegar eignir,

d) fjáreignir (að undanskildum fjárhæðum sem eru tilgreindar í e-, h- og i-lið),

e) fjárfestingar, sem færðar eru með því að nota hlutdeildaraðferðina,

f) ***lífrænar eignir,***

g) birgðir,

h) viðskiptakröfur og aðrar kröfur,

i) handbært fé og ígildi þess,

IAS-STAÐALL 1

j) viðskiptaskuldir og aðrar skuldir,

k) reiknaðar skuldbindingar,

l) fjárskuldir (að undanskildum fjárhæðum sem eru tilgreindar í j- og k-lið),

***m) skammtímaskattskuldir og skammtímaskattinneignir eins og skilgreint er í IAS-staðli 12,* tekjuskattar,**

n) frestaðar skattskuldbindingar og frestaðar skattinneignir eins og skilgreint er í IAS-staðli 12,

o) hlutdeild minnihluta, sett fram meðal eigin fjár

og

p) útgefið hlutafé og varasjóðir sem rekja má til eigenda eigin fjár móðurfélagsins.

69. ***Fleiri liðir, fyrirsagnir og millisamtölur skulu sett fram í efnahagsreikningnum þegar slík framsetning skiptir máli fyrir skilning á fjárhagsstöðu einingarinnar.***

70. ***Þegar eining setur fram veltufjármuni og fastafjármuni og skammtímaskuldir og langtímaskuldir sem sérstaka flokka í efnahagsreikningnum skal hún ekki flokka frestaðar skattinneignir (-skuldir) sem veltufjármuni (skammtímaskuldir).***

71. Í þessum staðli er ekki mælt fyrir um í hvaða röð eða með hvaða sniði liðir skulu settir fram. Í 68. lið er einungis skrá yfir þá liði sem eru nægilega ólíkir að eðli eða hlutverki að réttlætanlegt er að setja þá fram sérgreinda í efnahagsreikningi. Auk þess:

a) eru liðir í sérlínum taldir með þegar stærð, eðli eða hlutverk liðar eða samtölu sambærilegra liða er með þeim hætti að það skipti máli fyrir skilning á fjárhagsstöðu einingarinnar að setja þá fram sérgreinda og

b) verið getur að breytingar séu gerðar á þeim lýsingum, sem eru notaðar og röðun liða eða samtölum sambærilegra liða í samræmi við eðli einingarinnar og viðskipta hennar til þess að veita upplýsingar sem skipta máli fyrir skilning á fjárhagsstöðu einingarinnar. Til dæmis breytir banki framangreindum lýsingunum til að beita sértækari kröfum í IAS-staðli 30.

72. Matsákvörðun á því hvort viðbótarliðir eru settir fram sérgreindir byggist á mati á eftirfarandi:

a) eðli og innleysanleika eigna,

b) hlutverki eigna innan einingarinnar

og

c) fjárhæðum, eðli og tímasetningu skuldbindinga.

73. Notkun mismunandi matsgrunna fyrir mismunandi flokka eigna gefur til kynna að eðli þeirra eða hlutverk sé ólíkt og þeir skuli því settir fram í sérlínum. Mismunandi flokkar varanlegra rekstrarfjármuna geta t.d. verið bókfærðir á kostnaðarverði eða endurmetnu verði í samræmi við IAS-staðal 16, *varanlegir rekstrarfjármunir*.

Upplýsingar sem skal setja fram annaðhvort í efnahagsreikningi eða í skýringunum

74. ***Eining skal tilgreina, annaðhvort í efnahagsreikningi eða í skýringunum, frekari undirflokkun á sérlínum sem eru settar fram og flokkaðar á þann hátt sem er viðeigandi fyrir starfsemi einingarinnar.***

75. Það ræðst af kröfum í IFRS-stöðlum og stærð, eðli og hlutverki þeirra fjárhæða sem um er að ræða hversu ítarleg flokkunin í undirflokka er. Þeir þættir, sem settir eru fram í 72. lið, eru einnig notaðir til að ákveða grundvöllinn fyrir undirflokkun. Upplýsingarnar eru mismunandi fyrir sérhvern lið, t.d.:

a) er varanlegum rekstrarfjármunaliðum skipt niður í smærri flokka í samræmi við IAS-staðal 16,

b) er kröfum skipt niður eftir því hvort um er að ræða fjárhæðir, sem viðskiptavinir skulda, kröfur á tengda aðila, fyrirframgreiðslur eða aðrar fjárhæðir,

c) eru birgðir flokkaðar í undirflokka í samræmi við IAS-staðal 2, *birgðir*, í flokka eins og vörur til endursölu, rekstrarvörur, hráefni, verk í vinnslu og fullunnar vörur,

d) er reiknuðum skuldbindingum skipt niður í skuldbindingar vegna starfskjara og aðra liði

og

e) hlutafé og varasjóðum skipt niður í ýmsa flokka, s.s. innborgað hlutafé, yfirverð á hlutafé og varasjóði.

76. ***Eining skal greina frá eftirfarandi annaðhvort í efnahagsreikningi eða í skýringunum:***

a) fyrir sérhvern flokk hlutafjár:

i) fjölda hluta, sem heimilt er að gefa út,

ii) fjölda útgefinna hluta, sem greiddir hafa verið til fulls, og útgefinna hluta, sem ekki hafa verið greiddir til fulls,

iii) nafnverð einstakra hluta eða það að hlutirnir hafa ekki nafnverð,

iv) afstemmingu fjölda virkra hluta í upphafi og lok tímabilsins,

v) réttindum, forgangsrétti og hömlum, sem tengjast þeim flokki, þ.m.t. hömlur á arðgreiðslur og endurgreiðslur hlutafjár,

vi) eigin hlutum eða hlutum í eigu dótturfélaga eða hlutdeildarfélaga

og

vii) hlutum, sem geymdir eru til útgáfu vegna valréttar eða samninga um sölu hluta, þ.m.t. skilmálar og fjárhæðir

og

b) lýsingu á eðli og tilgangi sérhvers varasjóðs meðal eigin fjár.

77. ***Eining, sem ekki er með hlutafé, s.s sameignarfélag eða fjárhaldssjóður, skal veita upplýsingar sem eru jafngildar þeim sem krafist er í a-lið 76. liðar og sýna breytingar á tímabilinu í hverjum flokki eigin fjár og réttindi, forgangsrétt og hömlur sem settar hafa verið á hvern flokk eigin fjár.***

Rekstrarreikningur

Hagnaður eða tap á tímabilinu

78. ***Alla tekju- og gjaldaliði, sem færðir eru á tímabili, skal telja með í hagnaði eða tapi nema gerð sé krafa um annað í staðli eða túlkun.***

79. Alla Yfirleitt eru allir tekju- og gjaldaliðir, sem færðir eru á tímabili, taldir með í hagnaði eða tapi. Áhrif breytinga á reikningshaldslegt mat eru þar með talin. Engu að síður geta komið upp þær aðstæður þar sem tilteknum liðum er sleppt úr hagnaði eða tapi yfirstandandi tímabils. IAS-staðall 8 tekur til tvenns konar slíkra aðstæðna: leiðréttinga á skekkjum og áhrifa breytinga á reikningsskilaaðferðum.

IAS-STAÐALL 1

80. Í öðrum stöðlum er fjallað um liði sem kunna að vera í samræmi við skilgreiningar á tekjum eða gjöldum í *Rammanum* en eru alla jafna ekki taldir með í hagnaði eða tapi. Dæmi um þetta er endurmatsreikningur (sjá IAS-staðal 16), tiltekinn ágóði og tap sem hlýst af umreikningi reikningsskila erlendrar rekstrareiningar úr einum gjaldmiðli í annan (sjá IAS-staðal 21) og ágóði eða tap við endurmat á fjáreignum sem eru til sölu (sjá IAS-staðal 39).

Upplýsingar sem setja skal fram í rekstrarreikningi

81. ***Í rekstrarreikningi skulu að lágmarki koma fram sérlínur, þar sem settar eru fram eftirfarandi fjárhæðir á tímabilinu:***

a) reglulegar tekjur,

b) fjármagnskostnaður,

c) hlutdeild í hagnaði eða tapi hlutdeildarfélaga og fyrirtækja um samrekstur sem færð er með hlutdeildaraðferð,

d) ágóði eða tap fyrir skatta, sem er fært við ráðstöfun eigna eða uppgjör skulda sem rekja má til starfsemi, sem leggja skal af,

e) skattkostnaður

og

f) hagnaður eða tap.

82. ***Eftirfarandi liðir skulu koma fram í rekstrarreikningnum sem skipting á hagnaði eða tapi tímabilsins:***

a) hagnaður eða tap sem rekja má til hlutdeildar minnihluta

og

b) hagnaður eða tap sem rekja má til eigenda eigin fjár móðurfélagsins.

83. ***Í rekstrarreikningi skal setja fram viðbótarsérlínur, fyrirsagnir og millisamtölur þegar slík framsetning skiptir máli fyrir skilning á rekstrarárangri einingarinnar.***

84. Vegna þess að áhrif af margvíslegri starfsemi einingar, viðskiptum og öðrum atburðum eru mismunandi varðandi tíðni, möguleika á ágóða eða tapi og fyrirsegjanleika koma upplýsingar um einstaka þætti í rekstrarárangri að gagni við skilning á þeim rekstrarárangri sem náðst hefur og þegar gerðar eru spár um framtíðarárangur. Viðbótarsérlínum er bætt í rekstrarreikninginn og þær lýsingar sem eru notaðar og uppröðun liða er leiðrétt ef þörf krefur til þess að skýra einstaka þætti rekstrarárangursins. Þættir, sem taka þarf tillit til, eru m.a. mikilvægi og eðli og hlutverk einstakra liða tekna og gjalda. Til dæmis breytir banki lýsingunum til að beita sértækari kröfum í IAS-staðli 30. Tekjuliðir og gjaldaliðir eru ekki jafnaðir nema skilyrði 32. liðar séu uppfyllt.

85. ***Eining skal ekki setja fram neina tekju- og gjaldaliði sem óreglulega liði, hvorki í rekstrarreikningi né í skýringunum.***

Upplýsingar sem setja skal fram annaðhvort í rekstrarreikningi eða í skýringunum

86. ***Þegar tekju- og gjaldaliðir eru mikilvægir skal greina frá eðli og fjárhæð þeirra með aðgreindum hætti.***

87. Þær aðstæður, sem gætu gefið tilefni til þess að sýna tiltekna tekju- og gjaldaliði með aðgreindum hætti, eru m.a.:

a) niðurfærsla birgða í hreint söluvirði eða varanlegra rekstrarfjármuna í endurheimtanlega fjárhæð og einnig bakfærsla slíkra niðurfærslna,

b) endurskipulagning á starfsemi einingar og bakfærsla ráðstafana vegna kostnaðar við endurskipulagningu,

c) ráðstafanir á varanlegum rekstrarfjármunum,

d) ráðstafanir á fjárfestingum,

e) starfsemi sem leggja skal af,

f) lok málaferla með sátt

og

g) Aðrar reiknaðar skuldbindingar bakfærðar.

88. ***Eining skal setja fram greiningu á gjöldum með því að nota flokkun sem annaðhvort er byggð á tegund þeirra eða hlutverki þeirra innan einingarinnar, eftir því hvor aðferðin veitir upplýsingar sem eru áreiðanlegar og meira viðeigandi.***

89. Einingar eru hvattar til þess að birta greininguna í 88. lið í rekstrarreikningnum.

90. Gjaldaliðir eru sundurliðaðir frekar í þeim tilgangi að draga fram ýmsa liði í rekstrarárangrinum sem geta verið mismunandi að því er varðar tíðni, möguleika á ágóða eða tapi og fyrirsegjanleika. Þessar upplýsingar er hægt að veita með tvenns konar hætti.

91. Fyrri greiningaraðferðin er tegundaflokkun. Gjöld eru lögð saman í rekstrarreikningi í samræmi við tegund þeirra (t.d. afskriftir, hráefniskaup, flutningskostnaður, starfskjör og auglýsingakostnaður) og er ekki skipt aftur niður eftir mismunandi hlutverki þeirra innan einingarinnar. Einfalt getur verið að beita þessari aðferð vegna þess að ekki er þörf á því að skipta rekstrarkostnaði í flokka eftir hlutverki þeirra. Eftirfarandi er dæmi um tegundaflokkun:

Tekjur		X
Aðrar rekstrartekjur		X
Birgðabreytingar á fullunnum vörum og verkum í vinnslu	X	
Hráefni og hjálparefni sem eru notuð	X	
Kostnaður vegna starfskjara	X	
Afskriftir (varanlegra rekstrarfjármuna) og afskriftir (óefnislegra eigna)	X	
Annar rekstrarkostnaður	X	
Rekstrarkostnaður samtals		(X)
Rekstrarhagnaður		X

92. Síðari greiningaraðferðin er starfsemiskostnaðarflokkunin eða „sölukostnaðaraðferðin“ og samkvæmt henni er kostnaður flokkaður eftir hlutverki sínu sem hluti af kostnaðarverði seldrar vöru eða t.d. af dreifingarkostnaði eða stjórnunarkostnaði. Samkvæmt þessari aðferð skal eining a.m.k. birta kostnaðarverð seldra vara aðgreint frá öðrum gjöldum. Oft veitir þessi aðferð notendum upplýsingar sem eiga betur við en eðlisflokkun kostnaðar en ef kostnaði er skipt eftir starfsemi getur verið nauðsynlegt að beita handahófskenndri skiptingu sem byggist að töluverðu leyti á eigin dómgreind. Eftirfarandi er dæmi um flokkun þar sem starfsemiskostnaðarflokkun beitt:

Tekjur	X
Kostnaðarverð seldra vara	(X)
Vergur hagnaður	X
Aðrar rekstrartekjur	X
Dreifingarkostnaður	(X)
Stjórnunarkostnaður	(X)
Annar rekstrarkostnaður	(X)
Rekstrarhagnaður	X

IAS-STAÐALL 1

93. ***Einingar, sem flokka gjöld eftir hlutverki, skulu birta viðbótarupplýsingar um tegund kostnaðar, þ.m.t. afskriftir og kostnaður vegna starfskjara.***

94. Val á því hvort notuð er starfsemiskostnaðaraðferð eða tegundaflokkunaraðferð er háð sögulegum þáttum og þáttum sem tengjast atvinnugreinum og eðli einingarinnar. Báðar aðferðirnar veita vísbendingar um þá kostnaðarliði sem gætu breyst, beint eða óbeint, í hlutfalli við sölustig eða framleiðslustig hjá einingunni. Þar sem báðar þessar aðferðir við framsetningu gagnast mismunandi tegundum eininga er þess krafist í þessum staðli að stjórnendur velji þá framsetningu sem á best við og er áreiðanlegust.

Viðbótarupplýsinga er þó krafist þegar flokkað er eftir tegundarflokkunaraðferð vegna þess að upplýsingar um eðli kostnaðar eru gagnlegar þegar spáð er fyrir um framtíðarsjóðstreymi. Í 93. lið hafa „starfskjör“ sömu merkingu og í IAS-staðli 19, *starfskjör*.

95. ***Eining skal, annaðhvort í rekstrarreikningnum, í yfirliti yfir breytingar á eigin fé eða í skýringunum, greina frá fjárhæð arðgreiðslna sem færð er sem úthlutun til eigenda eigin fjár á tímabilinu og tengdri fjárhæð á hlut.***

Yfirlit um breytingar á eigin fé

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

a) hagnað eða tap tímabilsins,

b) einstaka tekju- og gjaldaliði á tímabilinu sem, eins og krafist er í öðrum stöðlum eða í túlkunum, eru færðir beint á eigið fé, og samtölu þessara liða,

c) heildartekjur og heildargjöld á tímabilinu (reiknuð sem samtala a- og b-liðar) þar sem sýndar eru sérgreindar heildarfjárhæðir sem rekja má til eigenda eigin fjár móðurfélags og til hlutdeildar minnihluta

og

d) fyrir hvern lið eigin fjár, áhrif breytinga á reikningsskilaaðferðum og leiðréttinga á skekkjum sem færðar eru í samræmi við IAS-staðal 8.

97. ***Eining skal einnig setja fram eftirfarandi annaðhvort í yfirliti um breytingar á eigin fé eða í skýringunum:***

a) fjárhæðir í viðskiptum við eigendur eigin fjár, sem koma fram sem eigendur eigin fjár, þar sem úthlutun til eigenda eigin fjár er sýnd sérgreind.

b) stöðu óráðstafaðs eigin fjár (þ.e. uppsafnaður hagnaður eða tap) í upphafi tímabils og við dagsetningu efnahagsreiknings og breytingarnar á tímabilinu

og

c) afstemmingu á bókfærðum fjárhæðum sérhvers flokks af framlögðu eigin fé og sérhverjum varasjóði í upphafi og lok tímabils þar sem sérhver breyting er sérgreind.

98. Breytingar á eigin fé einingar milli tveggja dagsetninga efnahagsreiknings sýnir hækkun eða lækkun á hreinni eign á tímabilinu. Að undanskildum breytingum, sem verða vegna viðskipta við hluthafa sem koma fram sem eigendur eigin fjár (s.s. hlutafjárframlög, endurkaup einingar á eiginfjárgerningum sínum og arðgreiðslur) og viðskiptakostnaði sem er í beinum tengslum við slík viðskipti, sýnir heildarbreyting á eigin fé á tímabilinu heildarfjárhæð tekna og gjalda, þ.m.t. ágóði og tap sem verður vegna starfsemi einingarinnar á tímabilinu (hvort sem þessir tekju- og gjaldaliðir eru færðir í rekstrarreikning eða beint sem breytingar á eigin fé).

99. Í þessum staðli er gerð krafa um að telja skuli alla tekju- og gjaldaliði, sem færðir eru á tímabili, með í hagnaði eða tapi nema gerð sé krafa um annað í öðrum staðli eða annarri túlkun. Í öðrum stöðlum er gerð krafa um að ákveðinn ágóði og tap (s.s. hækkun eða lækkun vegna endurmats og tiltekinn gengismismunur erlendra gjaldmiðla, ágóði eða tap við endurmat fjáreigna sem eru til sölu og tengdar fjárhæðir skammtímaskatts og frestaðs skatts), skuli færð beint sem breyting á eigin fé. Vegna þess að mikilvægt er að taka tillit til allra tekju- og gjaldaliða þegar breytingar á fjárhagsstöðu einingar milli dagsetninga tveggja efnahagsreikninga eru metnar, er í þessum staðli gerð krafa um að í framsetningu yfirlits um breytingar á eigin fé séu dregnar fram heildartekjur og heildargjöld einingar, þ.m.t. þeir liðir sem færðir eru beint á eigið fé.

100. Í IAS-staðli 8 er gerð krafa um afturvirka leiðréttingu til að koma á breytingum á reikningsskilaaðferðum, að því marki sem unnt er, nema þegar gerð er krafa er um annað í bráðabirgðaákvæðum í öðrum staðli eða túlkum. Í IAS-staðli 8 er einnig gerð krafa um að endurgerð til að leiðrétta skekkjur sé afturvirk, að því marki sem unnt er. Afturvirkar leiðréttingar og afturvirk endurgerð eru gerðar á stöðu óráðstafaðs eigin fjár nema þegar krafist er afturvirkrar leiðréttingar á öðrum eiginfjárhluta í staðli eða túlkun. Í d-lið 96 liðar er gerð krafa um að veittar séu upplýsingar í yfirliti um breytingar á eigin fé um heildarleiðréttingu á hverjum hluta eiginfjárþáttar sem hlýst af, sérstaklega, breytingum á reikningsskilaaðferðum og leiðréttingum á skekkjum. Birtar eru upplýsingar um þessar leiðréttingar fyrir hvert fyrri tímabila og upphaf tímabilsins.

101. Hægt er að uppfylla kröfuna, sem sett er fram í 96. og 97. lið, með ýmsum hætti. Eitt dæmi er framsetning í dálkum þar sem upphafs- og lokastaða hvers eiginfjárþáttar meðal eiginfjár er stemmd af. Einnig er hægt að setja einungis fram liðina í 96. lið í yfirlitinu um breytingar á eigin fé. Samkvæmt þessari aðferð eru liðirnir, sem lýst er í 97. lið, sýndir í skýringunum.

Yfirlit um sjóðstreymi

102. Með upplýsingum um sjóðstreymi fá notendur reikningsskila grunn fyrir mat á getu einingarinnar til að afla handbærs fjár og ígildis þess og á þörf einingarinnar til þess að nota sjóðstreymið. Í IAS-staðli 7, *yfirlit um sjóðstreymi*, eru settar fram kröfur um framsetningu sjóðstreymisyfirlits og upplýsinga sem tengjast því.

Skýringar

Form

103. ***Í skýringunum skal eftirfarandi koma fram:***

a) upplýsingar um grundvöll reikningsskilanna og sérstakar reikningsskilaaðferðir sem hafa verið valdar og notaðar í samræmi við 108.–115. lið,

b) upplýsingar sem krafist er samkvæmt IFRS-stöðlum og koma ekki fram í efnahagsreikningnum, rekstrarreikningnum, yfirliti um breytingar á eigin fé eða yfirliti um sjóðstreymi

og

c) viðbótarupplýsingar sem koma ekki fram í efnahagsreikningnum, rekstrarreikningnum, yfirliti um breytingar á eigin fé eða yfirliti um sjóðstreymi en skipta máli fyrir skilning á þeim.

104. ***Skýringar skal setja fram á kerfisbundinn hátt eftir því sem unnt er. Sérhver liður í efnahagsreikningi, rekstrarreikningi, yfirliti um breytingar á eigin fé og sjóðstreymisyfirliti skal vera með tilvísun í allar tengdar upplýsingar í skýringunum.***

105. Skýringar eru venjulega settar fram í eftirfarandi röð sem auðveldar notendum að skilja reikningsskilin og bera þau saman við reikningsskil annarra eininga:

a) yfirlýsing um að farið sé að IFRS-stöðlum (sjá 14. lið),

b) samantekt á mikilvægum reikningsskilaaðferðum sem er beitt (sjá 108. lið),

IAS-STAÐALL 1

c) upplýsingar til stuðnings þeim liðum sem birtir eru í efnahagsreikningnum, rekstrarreikningnum, yfirliti um breytingar á eigin fé og yfirliti um sjóðstreymi, í þeirri röð sem hvert aðalyfirlit og hver sérlína er sett fram í

og

d) aðrar upplýsingar m.a. um:

i) reiknaðar skuldbindingar (sjá IAS-staðal 37) og ófærðar, samningsbundnar skuldbindingar

og

ii) upplýsingar sem eru ekki fjárhagslegar, t.d. markmið og aðferðir einingarinnar við að stjórna fjárhagslegri áhættu (sjá IAS-staðal 32).

106. Í sumum tilvikum getur verið nauðsynlegt eða æskilegt að breyta röð tiltekinna liða í skýringum. Til dæmis má sameina upplýsingar um breytingar á gangvirði, sem færðar eru í rekstrarreikning, og upplýsingar um gjalddaga fjármálagerninga þrátt fyrir að fyrrnefndu upplýsingarnar varði rekstrarreikning og þær síðarnefndu efnahagsreikning. Engu að síður er kerfisbundinni uppbyggingu skýringanna haldið eins og kostur er.

107. Heimilt er að setja fram upplýsingar um grundvöll reikningsskilanna og tilteknar reikningsskilaaðferðir sem beitt er sem sérstakan hluta í reikningsskilunum.

Upplýsingar um reikningsskilaaðferðir

108. ***Í samantektinni á mikilvægum reikningsskilaaðferðum skal eining greina frá:***

a) þeim matsgrunni eða matsgrunnum, sem notaðir eru við gerð reikningsskilanna

og

b) öðrum reikningsskilaaðferðum sem eru notaðar og skipta máli fyrir skilning á reikningsskilunum.

109. Mikilvægt er að notendur fái vitneskju um hvaða matsgrunnur eða matsgrunnar eru notaðir í reikningsskilunum (t.d. upphaflegt kostnaðarverð, endurkaupsverð, hreint söluvirði, gangvirði eða endurheimtanleg fjárhæð) vegna þess að grundvöllurinn, sem reikningsskilin eru byggð á, hefur veruleg áhrif á greiningu þeirra. Þegar fleiri en einn matsgrunnur er notaður í reikningsskilum, t.d. þegar tilteknir eignaflokkar eru endurmetnir, nægir að veita upplýsingar um þann flokk eigna og skulda sem sérhver matsgrunnur er notaður á.

110. Þegar tekin er ákvörðun um hvort greina skuli frá tilteknum reikningsskilaaðferðum skulu stjórnendur íhuga hvort slíkar upplýsingar muni koma notendum að gagni við að skilja hvernig viðskipti, aðrir atburðir og aðstæður endurspeglast í rekstrarárangri og fjárhagsstöðu sem greint er frá í reikningsskilunum. Upplýsingar um tilteknar reikningsskilaaðferðir eru einkum gagnlegar fyrir notendur þegar aðferðirnar eru valdar úr öðrum aðferðum sem eru leyfðar í stöðlum og túlkunum. Dæmi um það eru upplýsingar um hvort samrekstraraðili færir hlutdeild sína í einingu sem lýtur sameiginlegri stjórn með því að nota hlutfallsleg samstæðureikningsskil eða hlutdeildaraðferð (sjá IAS-staðal 31, *hlutdeild í samrekstri*). Í sumum stöðlum er gerð sérstök krafa um upplýsingar um tilteknar reikningsskilaaðferðir, m.a. þegar stjórnendur velja úr mismunandi aðferðum sem leyfðar eru í stöðlunum. Í IAS-staðli 16 er t.d. gerð krafa um upplýsingar um matsgrunna sem notaðir eru fyrir flokka rekstrarfjármuna. Í IAS-staðli 23, *fjármagnskostnaður*, er gerð krafa um upplýsingar um hvort fjármagnskostnaður sé færður strax sem gjöld eða eignfærður sem hluti kostnaðarverðs hæfra eigna.

111. Sérhver eining tekur til skoðunar eðli rekstrar síns og þær aðferðir sem notendur reikningsskila hennar geta vænst að greint sé frá fyrir þá tegund einingar. Þess er t.d. vænst að allar einingar sem tekjuskattur er lagður á greini frá þeirri reikningsskilaaðferð sem beitt er á tekjuskatta, þ.m.t. þær sem eiga við um frestaðar skattskuldbindingar og skattinneignir. Þegar eining stundar verulegan rekstur erlendis eða á í viðskiptum í erlendum gjaldmiðlum er þess vænst að sú reikningsskilaaðferð, sem beitt er við færslu gengishagnaðar og -taps, sé tilgreind. Þegar sameining fyrirtækja hefur átt sér stað er greint frá aðferðunum sem eru notaðar til að meta viðskiptavild og hlutdeild minnihluta.

112. Reikningsskilaaðferð getur verið mikilvæg vegna eðlis rekstrar einingarinnar jafnvel þótt fjárhæðir á yfirstandandi og fyrri tímabilum séu ekki mikilvægar. Einnig er rétt að greina frá sérhverri mikilvægri reikningsskilaaðferð sem ekki er krafist samkvæmt IFRS-stöðlum en er valin og henni beitt í samræmi við ákvæði IAS-staðals 8.

113. ***Eining skal, í samantektinni á mikilvægum reikningsskilaaðferðum eða í öðrum skýringum, greina frá matsákvörðun stjórnenda, að undanskildu mati sem felur í sér áætlanir (sjá 116. lið), við beitingu á þeim reikningsskilaaðferðum einingarinnar sem hafa mest áhrif á þær fjárhæðir sem eru færðar í reikningsskilunum.***

114. Þegar stjórnendur beita reikningsskilaaðferðum einingarinnar nota þeir eigin dómgreind við ýmis konar mat, að því undanskildu sem felur í sér áætlanir, sem getur haft veruleg áhrif á fjárhæðirnar sem færðar eru í reikningsskilunum. Stjórnendur nota eigin dómgreind við ákvörðun á því:

a) hvort fjáreignir séu fjárfestingar sem haldið er til gjalddaga,

b) hvenær nánast öll áhætta og ávinningur af eignarhaldi á fjáreignum og leigueignum er yfirfærð á aðrar einingar,

c) hvort tiltekin vörusala sé í reynd fjármögnunarfyrirkomulag og hefur því ekki í för með sér reglulegar tekjur

og

d) hvort inntak tengslanna milli einingarinnar og rekstrareiningarinnar um sérverkefni bendi til að rekstrareiningin um sérverkefni sé undir stjórn einingarinnar.

115. Gerð er krafa um nokkuð af þeim upplýsingum, sem veita skal í samræmi við 113. lið, í öðrum stöðlum. Í IAS-staðli 27 er t.d. gerð krafa um að eining greini frá ástæðum þess að eignarhlutdeild einingarinnar í einingu sem fjárfest er í, sem er ekki dótturfélag, feli ekki í sér yfirráð jafnvel þótt hún eigi meira en helming atkvæðisréttar eða mögulegs atkvæðaréttar í því, beint eða óbeint, í gegnum dótturfélög. Í IAS-staðli 40 er krafist upplýsinga um þær viðmiðanir sem einingin hefur þróað til að greina á milli fjárfestingareignar, fasteignar, sem eigandi nýtir, og fasteignar sem haldið er til sölu í venjulegum viðskiptum þegar flokkun eignarinnar er vandasöm.

Þýðingarmikil atriði er valda óvissu í mati

116. ***Eining skal veita upplýsingar í skýringunum um mikilvægar forsendur varðandi framtíðina og önnur þýðingarmikil atriði er valda óvissu í mati miðað við dagsetningu efnahagsreiknings sem umtalsverð hætta er á að leiði til verulegra leiðréttinga á bókfærðu verði eigna og skulda á næsta fjárhagsári. Að því er varðar þessar eignir og skuldir skulu í skýringunum m.a. vera ítarlegar upplýsingar um:***

a) eðli þeirra,

og

b) bókfært verð þeirra miðað við dagsetningu efnahagsreiknings.

117. Ákvörðun bókfærðs verðs ákveðinna eigna og skulda krefst mats á áhrifum óvissra framtíðaratburða á þessar eignir og skuldir miðað við dagsetningu efnahagsreiknings. Ef nýlegt, sannreynt markaðsverð liggur t.d. ekki fyrir til að nota við mat á eftirfarandi eignum og skuldum er nauðsynlegt að beita framtíðarmiðuðu mati til að meta endurheimtanlega fjárhæð varanlegra rekstrarfjármunaflokka, áhrif tæknilegrar úreldingar á birgðir, reiknaðar skuldbindingar sem eru háðar framtíðarniðurstöðu yfirstandandi málaferla og langtímaskuldbindingar vegna starfskjara, s.s. lífeyrisskuldbindingar. Í slíku mati felast forsendur um liði eins og áhættuleiðréttingu á sjóðstreymi eða afvöxtunarhlutfall sem er notað, framtíðarbreytingar á launum og framtíðarverðbreytingar sem hafa áhrif á annan kostnað.

IAS-STAÐALL 1

118. Mikilvægar forsendur og önnur þýðingarmikil atriði er valda óvissu í mati, sem greint er frá í samræmi við 116. lið, tengjast mati sem krefst þess að stjórnendur beiti dómgreind sinni við afar erfiðar, huglægar eða flóknar ákvarðanir. Eftir því sem breytum og forsendum fjölgar, sem hafa áhrif á hugsanlega framtíðarniðurstöðu óvissuþáttanna, verða þessar matsákvarðanir huglægari og flóknari og möguleikinn á verulegum leiðréttingum á bókfærðu verði eigna og skulda vegna þessa eykst yfirleitt til samræmis við það.

119. Ekki er gerð krafa um upplýsingarnar í 116. 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 dagsetningu efnahagsreiknings, sem byggist á nýlegu, sannreyndu markaðsverði (gangvirði þeirra gæti breyst verulega á næsta fjárhagsári en þessar breytingar yrðu ekki vegna forsendnanna eða annarra orsaka óvissu í mati miðað við dagsetningu efnahagsreiknings).

120. Upplýsingarnar í 116. lið eru settar fram á þann hátt að það geri notendum reikningsskila kleift að skilja mat stjórnenda um framtíðina, sem þeir byggja á eigin dómgreind, og um önnur þýðingarmikil atriði er valda óvissu í mati. Eðli og umfang upplýsinganna, sem veittar eru, er breytilegt eftir eðli forsendna og annarra aðstæðna. Dæmi um hvers konar upplýsingar eru veittar:

a) eðli forsendunnar eða annarrar óvissu í mati,

b) næmi bókfærðs verðs fyrir aðferðum, forsendum og mati sem útreikningar þeirra byggjast á, þ.m.t. ástæður fyrir næminu,

c) væntanleg niðurstaða óvissuþáttar og bilið sem ætla má með skynsamlegum hætti að mögulegar niðurstöður næsta fjárhagsárs verði á að því er varðar bókfært verð þeirra eigna og skulda sem verða fyrir áhrifum

og

d) útskýring á breytingum sem gerðar eru á fyrri forsendum varðandi þessar eignir og skuldir ef óvissan er viðvarandi.

121. Ekki er nauðsynlegt að gera grein fyrir fjárhagsáætlun eða -spám þegar veittar eru upplýsingar skv. 116. lið.

122. Þegar ógerlegt er að veita upplýsingar um umfang mögulegra áhrifa af mikilvægri forsendu eða annarri mikilvægri orsök óvissu í mati miðað við dagsetningu efnahagsreiknings gerir einingin grein fyrir því að skynsamlegar líkur séu á því, miðað við þá vitneskju sem er fyrir hendi, að gera þurfi verulegar leiðréttingar á bókfærðu verði þeirra eigna og skulda sem niðurstöður á næsta fjárhagsári, sem stangast á við forsendurnar, hafa áhrif á. Í öllum tilvikum gerir einingin grein fyrir eðli og bókfærðu verði tiltekinnar eignar eða skuldar (eða flokki eigna eða skulda) sem forsendan hefur áhrif á.

123. Upplýsingarnar í 113. lið um tiltekið mat stjórnenda, sem þeir byggja á eigin dómgreind, við beitingu reikningsskilaaðferða einingarinnar, tengjast ekki upplýsingum um þýðingarmikil atriði er valda óvissu í mati í 116. lið.

124. Gerð er krafa um að veita upplýsingar um nokkrar mikilvægustu forsendurnar, sem annars væri krafist í samræmi við 116. lið, í öðrum stöðlum. Í IAS-staðli 37 er t.d. gerð krafa um upplýsingar, við sérstakar aðstæður, um helstu forsendur varðandi atburði í framtíðinni sem hafa áhrif á flokka reiknaðra skuldbindinga. Í IAS-staðli 32 er gerð krafa um að greint sé frá mikilvægum forsendum sem eru notaðar við mat á gangvirði fjáreigna og fjárskulda sem færðar eru á gangvirði. Í IAS-staðli 16 er gerð krafa um upplýsingar um helstu forsendur sem eru notaðar við mat á varanlegum rekstrarfjármunum.

Aðrar upplýsingar

125. ***Eining skal greina frá eftirfarandi í skýringunum:***

a) fjárhæð arðgreiðslna sem gerð var tillaga um eða ákveðið að yrði greidd áður en birting reikningsskilanna var heimiluð en ekki færð sem úthlutun til eigenda eigin fjár á tímabilinu og tengdri fjárhæð á hlut

og

b) fjárhæð uppsafnaðs arðs vegna forgangshluta sem ekki hefur verið færð.

126. ***Eining skal greina frá eftirfarandi ef ekki er greint frá því í öðrum upplýsingum sem birtar eru með reikningsskilunum:***

a) lögheimili og félagsformi einingarinnar, landinu, þar sem einingin er stofnuð, og heimilisfangi skráðrar skrifstofu hennar (eða höfuðstöðvar ef þær eru aðrar en skráð heimilisfang),

b) lýsingu á eðli starfsemi einingarinnar og meginstarfsemi hennar

og

c) heiti móðurfélagsins og endanlegs móðurfélags samstæðunnar.

GILDISTÖKUDAGUR

127. ***Eining skal beita þessum staðli vegna árlegra tímabila sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar. Hvatt er til þess að staðallinn sé tekinn upp fyrr. Ef eining beitir þessum staðli vegna tímabils sem hefst fyrir 1. janúar 2005 skal hún greina frá því.***

AFTURKÖLLUN IAS-STAÐALS 1 (ENDURSKOÐAÐUR 1997)

128. Þessi staðall kemur í stað IAS-staðals 1, *framsetning reikningsskila*, sem var endurskoðaður 1997.

IAS-STAÐALL 1

VIÐBÆTIR

Breytingar á öðrum yfirlýsingum

Breytingunum í þessum viðbæti skal beitt vegna árlegra tímabila sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar. Ef eining beitir þessum staðli vegna fyrra tímabils skal beita þessum breytingum vegna þessa fyrra tímabils.

A1. Í IFRS-stöðlum, þ.m.t. IAS-staðlar og SIC-túlkanir, sem voru í gildi í desember 2003, er:

a) orðalaginu „hreinn hagnaður eða tap“ breytt í „hagnað eða tap“,

b) orðalaginu „skýringar við reikningsskilin“ breytt í „skýringar“

og

c) orðinu „hlutafé“ breytt í „framlagt eigið fé“.

A2. [Breyting á ekki við um staðlana eina og sér]

A3. Liðir 69. og 70. í IAS-staðli 12, *tekjuskattar* eru felldir brott.

A4. Í IAS-staðli 19, *starfskjör*, er 23. lið breytt og verður svohljóðandi:

23. Þó að í þessum staðli sé ekki gerð krafa um sérstakar upplýsingar um skammtímastarfskjör getur verið gerð krafa um upplýsingar í öðrum stöðlum. Í IAS-staðli 24, *upplýsingar um tengda aðila*, er t.d. krafist upplýsinga um starfskjör lykilstarfsmanna í stjórnunarstöðum. Í IAS-staðli 1, *framsetning reikningsskila*, er gerð krafa um upplýsingar um kostnað vegna starfskjara.

A5. [Breyting á ekki við um staðlana eina og sér]

A6. IAS-staðli 34, *árshlutareikningsskil*, er breytt eins og lýst er hér á eftir.

5. lið er breytt og verður svohljóðandi:

5. Samkvæmt skilgreiningu í IAS-staðli 1 skulu eftirfarandi efnisþættir vera í heildstæðum reikningsskilum:

a) efnahagsreikningur,

b) rekstrarreikningur,

c) yfirlit um breytingar á eigin fé sem sýnir annaðhvort:

i) allar breytingar á eigin fé eða

ii) breytingar á eigin fé aðrar en þær sem rekja má til viðskipta við eigendur eigin fjár sem koma fram sem eigendur eigin fjár,

d) sjóðstreymisyfirlit

og

e) skýringar þar sem er að finna samantekt á mikilvægum reikningsskilaaðferðum ásamt öðrum skýringum.

IAS-STAÐALL 1

12. lið er breytt og verður svohljóðandi:

12. Í IAS-staðli 1 eru leiðbeiningar um form reikningsskila. Í Leiðbeiningum um framkvæmd á IAS-staðli 1 eru sýnd dæmi um framsetningu á efnahagsreikningi, rekstrarreikningi og yfirliti um breytingar á eigin fé.

13. lið er breytt og verður svohljóðandi:

13. Samkvæmt IAS-staðli 1 er þess krafist að yfirlit um breytingar á eigin fé sé sett fram sem sérstakur hluti í reikningsskilum einingar og heimilar að upplýsingar um breytingar á eigin fé sem verða af viðskiptum við eigendur eigin fjár sem eigendur eigin fjár (þ.m.t. úthlutanir til eigenda eigin fjár) komi fram annaðhvort í yfirlitinu eða í skýringum. Eining skal hafa sama form á framsetningu breytinga á eigin fé í árshlutareikningsskilum og það hafði í nýjasta ársreikningi sínum.

A7. Í IAS-staðli 35, *starfsemi sem leggja skal af*, er 39. og 40. lið breytt og verða svohljóðandi:

39. Upplýsingarnar, sem gerð er krafa um í 27. til 37. lið að séu veittar, að undanskildum upplýsingum um fjárhæð hagnaðar eða taps fyrir skatta, sem er færð við ráðstöfun eigna eða uppgjör skulda er rekja má til starfsemi sem leggja skal af í samræmi við a-lið 31. liðar, má annaðhvort setja fram í skýringunum eða í efnahagsreikningi, rekstrarreikningi eða yfirliti um breytingar á eigin fé.

40. Í IAS-1, *framsetning reikningsskila*, er gerð krafa um að hagnaður eða tap fyrir skatta, sem er fært við ráðstöfun eigna eða uppgjör skulda, sem rekja má til starfsemi sem leggja skal af, skuli sett fram í efnahagsreikningi. Hvatt er til þess að upplýsingarnar, sem gerð er krafa um í f- og g-lið 27. liðar að séu veittar, séu settar fram annars vegar í rekstrarreikningi og hins vegar í sjóðstreymisyfirliti.

A8. [Breyting á ekki við um staðlana eina og sér]

A9. IAS-staðli 41, *landbúnaður*, er breytt eins og lýst er hér á eftir.

39. liður fellur brott

53. lið er breytt og verður svohljóðandi:

53. Landbúnaðarstarfsemi er oft í hættu vegna loftslags, sjúkdóma og annarrar náttúruvár. Ef atburður á sér stað sem hefur í för með sér verulegan tekju- eða gjaldalið er gerð grein fyrir eðli og fjárhæð þess liðar í samræmi við IAS-staðal 1, *framsetning reikningsskila*. Dæmi um slíkan atburð eru skæðir sjúkdómsfaraldrar, flóð, miklir þurrkar eða frost og skordýraplágur.

A10. [Breyting á ekki við um staðlana eina og sér]

A11. Í SIC-túlkun: *óefnislegar eignir – kostnaður við vefsetur*, er 5. lið breytt og verður svohljóðandi:

5. Þessi túlkun gildir ekki um útgjöld vegna kaupa á vélbúnaði og þróunar og rekstrar hans fyrir vefsetur (t.d. vegna vefþjóna, millikerfaþjóna, raunkerfisþjóna og nettenginga). Þess háttar útgjöld eru færð samkvæmt IAS-staðli 16. Að auki eru útgjöld, sem eining stofnar til vegna netþjónustuveitu, sem hýsir vefsetur einingar, gjaldfærð skv. 78. lið IAS-staðals 1 og *Rammans* þegar tekið er við þjónustunni.

IAS-STAÐALL 2

ALÞJÓÐLEGUR REIKNINGSSKILASTAÐALL, IAS-STAÐALL 2

Birgðir

EFNISYFIRLIT

	Liðir
Markmið	1
Gildissvið	2–5
Skilgreiningar	6–8
Mat birgða	9–33
Kostnaðarverð birgða	10–22
Kostnaðarverð keyptra vara	11
Kostnaður við meðhöndlun	12–14
Annar kostnaður	15–18
Kostnaðarverð birgða þjónustuveitanda	19
Kostnaðarverð landbúnaðarafurða sem eru afrakstur lifrænna eigna	20
Aðferðir við mat á kostnaðarverði	21–22
Aðferðir við útreikning kostnaðarverðs	23–27
Hreint söluvirði	28–33
Gjaldfærsla	34–35
Upplýsingar	36–39
Gildistökudagur	40
Afturköllun annarra yfirlýsinga	41–42

Þessi endurskoðaði staðall kemur í stað IAS-staðals 2 (endurskoðaður 1993), *birgðir*, og gildir um árleg reikningsskil sem taka til tímabila sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar. Hvatt er til þess að staðallinn sé tekinn upp fyrr.

MARKMIÐ

1. Markmið þessa staðals er að mæla fyrir um reikningshaldslega meðferð vegna birgða. Meginatriði í færslu birgða í reikningsskilum er fjárhæð kostnaðarverðs sem á að eignfæra og geyma þar til tengdar tekjur eru færðar. Í staðlinum er að finna leiðbeiningar um ákvörðun kostnaðarverðs og færslu þess til gjalda síðar, þ.m.t. hugsanlegar niðurfærslur til hreins söluvirðis. Í staðlinum er einnig að finna leiðbeiningar um kostnaðarverðsreglur sem notaðar eru við að skipta kostnaði á birgðir.

GILDISSVIÐ

2. ***Þessi staðall gildir um allar birgðir nema:***

   a) verk í vinnslu sem unnin eru á grundvelli verksamninga, þ.m.t. þjónustusamningar sem eru í beinum tengslum við þá, (sjá IAS-staðal 11,* verksamningar*),

b) fjármálagerninga

og

c) lífrænar eignir í tengslum við landbúnaðarstarfsemi og landbúnaðarafurðir við uppskeru (sjá IAS-staðal 41,* landbúnaður*).

3. ***Þessum staðli skal ekki beita við mat á birgðum sem eftirfarandi aðilar eiga:***

a) framleiðendur landbúnaðar- og skógræktarafurða, landbúnaðarafurða eftir uppskeru og jarðefna og jarðefnaafurða, að því marki sem þær eru metnar á hreinu söluvirði í samræmi við viðteknar venjur í þessum atvinnugreinum. Þegar þess háttar birgðir eru metnar á hreinu söluvirði eru breytingar á því virði færðar í rekstrarreikning á því tímabili sem breytingin á sér stað,

b) hrávörumiðlarar sem meta birgðir sínar á gangvirði að frádregnum sölukostnaði. Þegar þess háttar birgðir eru metnar á gangvirði að frádregnum sölukostnaði eru breytingar á gangvirði að frádregnum sölukostnaði færðar í rekstrarreikning á því tímabili sem breytingin á sér stað.

4. Birgðirnar, sem um getur í a-lið 3. liðar, eru metnar á hreinu söluvirði á tilteknum framleiðslustigum. Þetta á t.d. við þegar uppskeru nytjaplantna er lokið eða jarðefni hafa verið unnin úr jörðu og sala er tryggð með framvirkum samningi eða ríkisábyrgð eða þegar virkur markaður er fyrir hendi og óveruleg hætta er á að varan seljist ekki. Þessar birgðir eru einungis undanskildar kröfum sem gerðar eru um mat í þessum staðli.

5. Miðlarar eru þeir sem kaupa eða selja vörur fyrir aðra eða fyrir eigin reikning. Þær birgðir sem um getur í b-lið 3. liðar eru fyrst og fremst keyptar í þeim tilgangi að selja þær innan tíðar og skapa hagnað af sveiflum í verði eða framlegð miðlarans. Þegar slíkar birgðir eru metnar á gangvirði að frádregnum sölukostnaði eru þær einungis undanskildar kröfum sem gerðar eru um mat í þessum staðli.

SKILGREININGAR

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

Birgðir eru eignir:

a) sem haldið er til sölu í venjulegum rekstri,

b) í framleiðsluferlinu fyrir slíka sölu

eða

c) í formi hráefna eða rekstrarvara sem á að nota í framleiðsluferlinu eða þegar þjónusta er veitt.

Hreint söluvirði er áætlað söluverð í venjulegum rekstri, að frádregnum áætluðum kostnaði við fullvinnslu og áætluðum kostnaði sem nauðsynlegur er til þess að af sölu geti orðið.

Gangvirði er sú fjárhæð sem unnt er að selja eign fyrir eða gera upp skuld með í viðskiptum ótengdra aðila sem eru upplýstir og fúsir til viðskiptanna.

7. Hreint söluvirði vísar til þeirra hreinu fjárhæðar sem eining væntir að innleysa með sölu birgða í venjulegum rekstri. Gangvirði endurspeglar þá fjárhæð sem unnt er að fá í skiptum fyrir sömu birgðir á markaði í viðskiptum kaupenda og seljenda sem eru upplýstir og fúsir til viðskiptanna. Hið fyrra er virðið fyrir sérstaka einingu en ekki hið síðarnefnda. Hreint söluvirði birgða getur verið annað en gangvirði að frádregnum sölukostnaði.

IAS-STAÐALL 2

8. Til birgða teljast vörur sem eru keyptar og hafðar til endursölu, þ.m.t. vörur sem smásali kaupir í þeim tilgangi að selja aftur og jarðeignir eða aðrar fasteignir sem ætlaðar eru til endursölu. Til birgða teljast einnig fullunnar framleiðsluvörur einingar eða verk í vinnslu hjá einingu, þ.m.t. efni og rekstrarvörur sem bíða þess að verða notuð í framleiðsluferlinu. Þegar um er að ræða þjónustuveitanda er kostnaður við þjónustuna innifalinn í birgðunum, eins og lýst er í 19. lið, en einingin hefur ekki enn fært viðkomandi tekjur (sjá IAS-staðal 18, *reglulegar tekjur*).

MAT BIRGÐA

9. ***Birgðir skal meta á kostnaðarverði eða hreinu söluvirði, hvort heldur er lægra.***

Kostnaðarverð birgða

10. ***Kostnaðarverð birgða skal taka til alls kostnaðarverðs keyptra vara, kostnaðar vegna meðhöndlunar og annars kostnaðar við að koma birgðunum í núverandi ástand og stað.***

Kostnaðarverð keyptra vara

11. Í kostnaðarverði birgða felst kaupverð, innflutningsgjöld og aðrir skattar (aðrir en þeir sem einingin getur endurkrafið skattayfirvöld um síðar) og flutningur, meðhöndlun og annar beinn kostnaður sem fellur til við kaup á fullunninni vöru, efnum og þjónustu. Viðskiptaafslættur, endurgreiðslur og aðrir sambærilegir liðir eru dregnir frá við ákvörðun kostnaðarverðs keyptra vara.

Kostnaður við meðhöndlun

12. Í kostnaði við meðhöndlun birgða felst kostnaður sem tengist framleiðslueiningunum beint, s.s. beinn launakostnaður. Hann felur einnig í sér kerfisbundna skiptingu á föstum og breytilegum, óbeinum framleiðslukostnaði sem stofnað er til við umbreytingu hráefna í fullunna vöru. Fastur, óbeinn framleiðslukostnaður er sá óbeini hluti framleiðslukostnaðarins sem er tiltölulega jafn og óháður framleiðslumagni, s.s. afskriftir og viðhald verksmiðjubúnaðar og -bygginga, og kostnaður við stjórnun og umsjón með framleiðslunni. Breytilegur, óbeinn kostnaður er óbeinn framleiðslukostnaður sem breytist í beinu eða svo til beinu samhengi við framleiðslumagn, s.s. óbeinn efniskostnaður og óbeinn launakostnaður.

13. Skipting fasts, óbeins framleiðslukostnaðar á kostnað við meðhöndlun byggist á eðlilegri afkastagetu framleiðslutækjanna. Eðlileg afkastageta er það framleiðslumagn sem ætla má að náist að meðaltali á nokkrum tímabilum eða vertíðum við eðlilegar aðstæður, að teknu tilliti til taps á afkastagetu vegna áætlaðs viðhalds. Notast má við raunveruleg afköst ef þau fara nærri eðlilegri afkastagetu. Fastur, óbeinn kostnaður á einingu er ekki aukinn þó að framleiðsla í verksmiðju sé lítil eða engin. Óbeinn kostnaður, sem ekki hefur verið skipt, er færður sem kostnaður á það tímabil þegar stofnað er til hans. Á tímum óeðlilega mikillar framleiðslu er fjárhæð fasts, óbeins kostnaðar, sem er úthlutað á framleiðslueiningu, lækkuð svo að matsverð birgða verði ekki hærra en kostnaðarverð. Breytilegum, óbeinum framleiðslukostnaði er skipt á einstakar framleiðslueiningar á grundvelli raunverulegrar notkunar á framleiðslutækjum.

14. Fleiri afurðir en ein kunna að vera framleiddar samhliða í framleiðsluferli. Þetta á t.d. við þegar framleiddar eru tengdar afurðir eða þegar um er að ræða meginafurð og aukaafurð. Þegar kostnaður við vinnslu einstakra afurða er ekki aðgreinanlegur er honum skipt hlutfallslega á afurðirnar með skynsamlegum og samræmdum hætti. Skiptingin kann t.d. að byggjast á hlutfallslegu söluverði einstakra afurða, annaðhvort á einhverju stigi í framleiðsluferlinu þegar hægt er greina afurðirnar að eða þegar framleiðslu er lokið. Flestar aukaafurðir eru í eðli sínu óverulegar. Þegar þannig háttar til eru þær oft metnar á hreinu söluvirði og verðmæti þeirra dregið frá kostnaði við framleiðslu meginafurðarinnar. Afleiðingin er sú að bókfært verð meginafurðarinnar er ekki verulega fjarri kostnaðarverði hennar.

Annar kostnaður

15. Öðrum kostnaði er einungis bætt við kostnaðarverð birgða ef stofnað er til hans til að koma birgðum í núverandi ástand og á núverandi stað. Það gæti t.d. verið rétt að bæta óbeinum kostnaði, sem ekki er tengdur framleiðslunni beint, eða hönnunarkostnaði vöru fyrir einstaka viðskiptavini við kostnaðarverð birgða.

16. Sem dæmi um kostnað, sem ekki er tekinn inn í kostnaðarverð birgða og gjaldfærður á það tímabil þegar stofnað er til hans, má nefna:

a) óeðlilega lélega nýtingu á efni, vinnuafli eða öðrum framleiðslukostnaði,

b) geymslukostnað, nema slíkur kostnaður sé nauðsynlegur vegna vinnslustigs síðar í framleiðsluferlinu,

c) sameiginlegan stjórnunarkostnað, sem ekki tengist því að koma birgðunum í núverandi ástand eða á núverandi stað

og

d) sölukostnað.

17. Í IAS-staðli 23, *fjármagnskostnaður*, er lýst afmörkuðum aðstæðum þar sem fjármagnskostnaður er innifalinn í kostnaðarverði birgða.

18. Eining getur keypt birgðir með greiðslufresti. Þegar fyrirkomulagið felur í raun í sér fjármögnunarþátt er sá þáttur, t.d. mismunur á innkaupsverði á eðlilegum lánskjörum og upphæðinni sem er greidd, færður sem vaxtagjöld á fjármögnunartímabilinu.

Kostnaðarverð birgða þjónustuveitanda

19. Þjónustuveitendur skulu, þegar þeir halda birgðir, meta þær miðað við framleiðslukostnað. Þessi kostnaður felst einkum í launakostnaði og öðrum starfsmannakostnaði vegna þeirra sem veita þjónustuna beint, þ.m.t. starfsmenn sem gegna eftirlitsstörfum, og tilheyrandi óbeinn framleiðslukostnaður. Launakostnaður og annar kostnaður vegna sölumanna og almennra stjórnenda er ekki talinn með heldur gjaldfærður á því tímabili sem stofnað er til hans. Hagnaðarhlutfall eða óskiptanlegur, óbeinn kostnaður, sem þjónustuveitendur reikningsfæra oft í verðinu sem þeir setja upp, er ekki innifalið í kostnaðarverði birgða þjónustusala.

Kostnaðarverð landbúnaðarafurða sem eru afrakstur lífrænna eigna

20. Í samræmi við IAS-staðal 41, *landbúnaður*, eru birgðir landbúnaðarafurða, sem eru afrakstur af lífrænum eignum einingar, metnar við upphaflega færslu þeirra á gangvirði að frádregnum áætluðum sölukostnaði á uppskerutíma. Þetta er kostnaðarverð birgða á þeim tíma þegar staðallinn er tekinn í notkun.

Aðferðir við mat á kostnaðarverði

21. Til hægðarauka má beita sérstökum aðferðum við mat á kostnaðarverði birgða, t.d. staðalkostnaðaraðferðinni eða söluverðsaðferðinni, ef niðurstöðurnar fara nærri kostnaðarverði. Til staðalkostnaðar teljast, í eðlilegu magni, efni og rekstrarvörur, vinnulaun, skilvirkni og nýting afkastagetu. Farið er reglulega yfir staðalkostnað og hann endurskoðaður miðað við aðstæður ef þörf krefur.

22. Smásöluaðferðinni er oft beitt í smásöluverslun við mat á birgðum þar sem veltuhraði birgða er mjög mikill samhliða miklu magni eininga sem hafa sambærilega álagningu og óhagkvæmt er að beita öðrum aðferðum við kostnaðarmat. Kostnaðarverð birgða er ákvarðað með því að draga fjárhæð frá söluvirði birgða miðað við viðeigandi álagningarhlutfall. Í hundraðshlutanum, sem er notaður, er tekið tillit til birgða sem hafa verið lækkaðar niður fyrir upphaflegt söluverð. Oft er notað meðaltal hundraðshluta fyrir einstakar smásöludeildir.

Aðferðir við útreikning kostnaðarverðs

23. ***Kostnaðarverð birgða í einingum (e. items) sem geta yfirleitt ekki komið hver í stað annarrar, og vöru eða þjónustu, sem er framleidd eða látin í té og frátekin til sérstakrar ráðstöfunar, skal eignfæra á grundvelli sérgreinds kostnaðarverðs hverrar þeirra fyrir sig.***

IAS-STAÐALL 2

24. Með sérgreindu kostnaðarverði er átt við að sérstakir kostnaðarliðir eru eignaðir tilgreindum liðum í birgðum. Þetta er viðeigandi meðferð vara sem ætlaðar eru til sérstakrar ráðstöfunar, óháð því hvort þær hafa verið keyptar eða framleiddar. Þrátt fyrir það á sérgreint kostnaðarverð ekki við þegar um er að ræða mikinn fjölda eininga í birgðum sem yfirleitt geta komið hver í stað annarrar. Í slíkum tilvikum mætti nota þá aðferð, að velja þær einingar sem eftir eru í birgðum, til að hafa fyrirfram ákveðin áhrif á hagnað eða tap.

25. ***Kostnaðarverð birgða, annarra en þeirra sem fjallað er um í 23. lið, skal grundvallast á notkun reglunnar sem nefnist: fyrst inn — fyrst út (FIFO-aðferðin) eða reglu um vegið meðaltalskostnaðarverð. Eining skal nota sömu kostnaðarverðsreglu fyrir allar birgðir sem eru sambærilegar að gerð og hvað notkun varðar í einingunni. Ef birgðir eru ólíkar að gerð og notkun kann að vera réttlætanlegt að nota mismunandi kostnaðarverðsreglur.***

26. Til dæmis getur verið að birgðir, sem eru notaðar í einum rekstrarstarfsþætti, nýtist einingu með öðrum hætti en sams konar birgðir sem eru notaðar í öðrum rekstrarstarfsþætti hennar. Mismunur á landfræðilegri staðsetningu birgða (eða á viðeigandi skattareglum) nægir þó ekki, einn og sér, til að réttlæta notkun mismunandi kostnaðarverðsreglna.

27. Í FIFO-aðferðinni er gert ráð fyrir að þær birgðaeiningar, sem keyptar eru eða framleiddar fyrst, séu seldar fyrst og þar af leiðandi verði eftir í birgðum í lok tímabils þær einingar sem síðast voru keyptar eða framleiddar. Samkvæmt reglunni um vegið meðaltalskostnaðarverð er kostnaður einstakra eininga ákvarðaður á grundvelli vegins meðaltalskostnaðarverðs sambærilegra eininga í upphafi tímabils og kostnaði við kaup eða framleiðslu sambærilegra eininga á tímabilinu. Meðaltalið má reikna með reglulegu millibili eða við móttöku einstakra viðbótarsendinga, allt eftir því hverjar aðstæður einingarinnar eru.

Hreint söluvirði

28. Vera kann að ekki sé hægt að endurheimta kostnaðarverð birgða sem hafa orðið fyrir tjóni ef þær eru að hluta til eða að öllu leyti úreltar eða ef söluverð þeirra hefur lækkað. Einnig er óvíst að kostnaðarverð birgða verði endurheimt ef áætlaður fullvinnslukostnaður eða áætlaður kostnaður vegna væntanlegrar sölu hefur hækkað. Sú venja að lækka matsverð birgða úr kostnaðarverði í hreint söluvirði er í samræmi við það viðhorf að eignir skuli ekki færa við hærri fjárhæð en sem nemur ætluðu verðmæti þeirra við sölu eða notkun.

29. Venjulega er miðað við einstakar einingar við niðurfærslu birgða niður í hreint söluvirði. Samt sem áður getur í sumum tilvikum verið viðeigandi að flokka saman sambærilegar eða tengdar einingar. Þetta getur átt við þegar birgðaeiningar, sem tengjast sömu vörulínunni, hafa sambærilegan tilgang eða notagildi, eru framleiddar og markaðssettar á sama landssvæðinu og ekki er unnt við mat að aðgreina þær sérstaklega frá öðrum einingum í þeirri vörulínu. Ekki er rétt að færa niður birgðir á grundvelli birgðaflokkunar, t.d. fullunnar vörur, eða allar birgðir í tilteknum atvinnugreinar- eða landsvæðisstarfsþætti. Þjónustuveitendur taka kostnað yfirleitt saman miðað við þá þjónustuþætti sem innheimt er sérstakt gjald fyrir. Þess vegna er farið með slíka þjónustuþætti sem sérstakar einingar.

30. Mat á hreinu söluvirði er byggt á áreiðanlegustu gögnum, sem tiltæk eru á þeim tíma þegar matið fer fram, um þá fjárhæð sem ætla má að birgðirnar skili. Inn í þetta mat er tekið tillit til sveiflna í verði eða kostnaði sem tengjast beint atburðum sem orðið hafa eftir að reikningstímabili lauk, að svo miklu leyti sem þeir atburðir staðfesta aðstæður sem eru fyrir hendi í lok tímabilsins.

31. Við mat á hreinu söluvirði er einnig tekið tillit til tilgangsins sem birgðahaldið þjónar. Hreint söluvirði birgða, sem haldnar eru til að uppfylla bindandi sölu- eða þjónustusamninga, er t.d. byggt á samningsverðinu. Ef sölusamningarnir taka til minna magns en er fyrir hendi í birgðum er hreint söluvirði þess sem er umfram miðað við almennt söluverð. Reiknaðar skuldbindingar geta stafað af bindandi sölusamningum umfram birgðir eða bindandi innkaupasamningum. Fjallað er um reiknaðar skuldbindingar í IAS-staðli 37, *reiknaðar skuldbindingar, óvissar skuldir og óvissar eignir*.

32. Birgðir efna og annarra rekstrarvara, sem notuð eru við framleiðslu birgða, eru ekki færðar niður fyrir kostnaðarverð ef ætla má að fullunnu vörurnar, sem þær eru notaðar í, seljist á eða yfir kostnaðarverði. Gefi lækkun á hráefnisverði vísbendingu um að kostnaðarverð fullunninna vara sé hærra en hreint söluvirði er hráefnið þó fært niður í hreint söluvirði. Í slíkum tilvikum kann endurstofnverð hráefna að vera besti, tiltæki mælikvarðinn á það hvert hreint söluvirði þeirra sé.

33. Nýtt mat fer fram á hreinu söluvirði fyrir hvert tímabil. Þegar aðstæður, sem leiddu til þess að birgðir voru færðar niður fyrir kostnaðarverð, eru ekki lengur fyrir hendi eða þegar skýrar vísbendingar eru um hækkun á hreinu söluvirði vegna breyttra efnahagsaðstæðna er niðurfærð fjárhæð færð til baka (þ.e. bakfærslan takmarkast við fjárhæð upphaflegrar niðurfærslu) þannig að nýja, bókfærða verðið er það sem lægra er, kostnaðarverð eða endurskoðað hreint söluvirði. Þetta er t.d. gert þegar birgðaeining, sem bókfærð var á hreinu söluvirði vegna lækkunar á söluverði hennar, er ennþá í birgðum á síðara tímabili og söluverð hennar hefur hækkað.

GJALDFÆRSLA

34. ***Þegar birgðir eru seldar skal gjaldfæra þá fjárhæð, sem færð var til birgða, á því tímabili sem tilheyrandi tekjur af sölunni eru tekjufærðar. Þær fjárhæðir, sem nema hugsanlegum niðurfærslum birgða niður í hreint söluvirði og öll töp birgða, skal gjaldfæra á tímabilið þegar niðurfærslan eða tapið varð. Þegar niðurfærsla birgða er bakfærð vegna hækkunar á hreinu söluvirði skal færa þá fjárhæð, sem þannig myndast, sem frádrátt frá gjaldfærslum birgða sem færðar eru á tímabilið þegar bakfærslan á sér stað.***

35. Vissum birgðum má skipta á aðra eignaliði, t.d. þegar birgðir eru notaðar sem íhlutir í eigin framkvæmdum tengdum varanlegum rekstrarfjármunum. Þegar birgðum er skipt á aðrar eignir með þessum hætti er gjaldfærslu dreift á nýtingartíma viðkomandi eignar.

UPPLÝSINGAR

36. ***Í reikningsskilum skal greina frá eftirfarandi:***

a) þeim reikningsskilaaðferðum sem beitt er við verðmat birgða, þ.m.t. þær kostnaðarverðsreglur sem notaðar eru,

b) bókfærðu heildarverði birgða og bókfærðu verði einstakra flokka birgða eftir þeirri flokkun sem viðeigandi er fyrir eininguna,

c) bókfærðu verði birgða sem færðar eru á gangvirði að frádregnum sölukostnaði,

d) fjárhæð birgða sem gjaldfærð er á tímabilinu,

e) fjárhæð niðurfærslu birgða sem er gjaldfærð á tímabilinu í samræmi við 34. lið,

f) fjárhæð bakfærðra niðurfærslna sem er færð til lækkunar á fjárhæð birgða sem er gjaldfærð á tímabilinu í samræmi við 34. lið,

g) aðstæðum eða atburðum, sem leiddu til þess að niðurfærsla birgða var bakfærð í samræmi við 34. lið

og

h) bókfærðu verði birgða sem hafa verið settar sem trygging fyrir skuldum.

37. Upplýsingar um bókfært verð birgða í einstökum birgðaflokkum og umfang breytinga á þessum eignum eru gagnlegar notendum reikningsskilanna. Venjuleg flokkun á birgðum eru verslunarvörur, rekstrarvörur, hráefni, vörur í vinnslu og fullunnar vörur. Birgðum þjónustuveitanda er hægt að lýsa sem verki í vinnslu.

38. Í fjárhæð birgða, sem færð er til gjalda á tímabilinu og oft er nefnd kostnaðarverð seldra vara, felst kostnaður sem áður hefur verið tekinn inn í mat á birgðum sem nú hafa verið seldar og óskiptur, óbeinn framleiðslukostnaður og óeðlilegar fjárhæðir framleiðslukostnaðar vegna birgðanna. Aðstæður einingarinnar kunna einnig að kalla á að teknir séu með aðrir kostnaðarliðir, s.s. dreifingarkostnaður.

IAS-STAÐALL 2

39. Sumar einingar nota uppsetningarform fyrir hagnað eða tap sem leiðir til þess að fram koma aðrar fjárhæðir en kostnaðarverð birgða sem gjaldfært er á tímabilinu. Samkvæmt þessari uppsetningu setur eining fram greiningu á útgjöldum og notar flokkun sem byggist á tegund útgjaldanna. Þegar þannig háttar til greinir einingin frá gjaldfærðum kostnaði vegna hráefna og rekstrarvara, launakostnaðar og annars kostnaðar ásamt fjárhæð hreinna birgðabreytinga á tímabilinu.

GILDISTÖKUDAGUR

40. ***Eining skal beita þessum staðli fyrir árleg tímabil sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar. Hvatt er til þess að staðallinn sé tekinn upp fyrr. Ef eining beitir þessum staðli vegna tímabils sem hefst fyrir 1. janúar 2005 skal hún greina frá því.***

AFTURKÖLLUN ANNARRA YFIRLÝSINGA

41. Þessi staðall kemur í stað IAS-staðals 2, *birgðir* (endurskoðaður 1993).

42. Þessi staðall kemur í stað SIC-túlkunar 1, *samkvæmni — mismunandi kostnaðarverðsreglur fyrir birgðir*.

IAS-STAÐALL 2

VIÐBÆTIR

Breytingar á öðrum yfirlýsingum

Breytingunum í þessum viðbæti skal beitt að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. janúar 2005. Ef eining beitir þessum staðli vegna fyrra tímabils taka þessar breytingar gildi fyrir það fyrra tímabil.

A1. Í IAS-staðli 14, *starfsþáttaskýrslur*, er 22. lið breytt og verður svohljóðandi:

22. Hægt er að finna leiðbeiningar um skiptingu kostnaðar í öðrum stöðlum. Í 11. til 20. lið IAS-staðals 2, *birgðir* (samkvæmt endurskoðun á honum 2003), er t.d. að finna leiðbeiningar um tengingu og skiptingu kostnaðar á birgðir og í 16. til 21. lið IAS-staðals 11, *verksamningar*, er að finna leiðbeiningar um tengingu og skiptingu kostnaðar á samninga. Þessar leiðbeiningar geta komið að notum við skiptingu eða ráðstöfun kostnaðar á starfsþætti.

A2. [Breyting á ekki við um staðlana eina og sér]

A3. [Breyting á ekki við um staðlana eina og sér]

IAS-STAÐALL 8

ALÞJÓÐLEGUR REIKNINGSSKILASTAÐALL, IAS-STAÐALL 8

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

EFNISYFIRLIT

	Liðir
Markmið	1–2
Gildissvið	3–4
Skilgreiningar	5–6
Reikningsskilaðferðir	7–31
Val og beiting reikningsskilaaðferða	7–12
Samkvæmni í reikningsskilaaðferðum	13
Breytingar á reikningsskilaaðferðum	14–31
Beiting breytinga á reikningsskilaaðferðum	19–27
Afturvirk beiting	22
Takmarkanir á afturvirkri beitingu	23–27
Upplýsingar	28–31
Breytingar á reikningshaldslegu mati	32–40
Upplýsingar	39–40
Skekkjur	41–49
Takmarkanir á afturvirkri endurgerð	43–48
Upplýsingar um skekkjur á fyrri tímabilum	49
Óframkvæmanleiki afturvirkrar beitingar og afturvirkrar endurgerðar	50–53
Gildistökudagur	54
Afturköllun annarra yfirlýsinga	55–56

Þessi endurskoðaði staðall kemur í stað IAS-staðals 8, *hreinn hagnaður eða tap á tímabilinu*, *grundvallarskekkjur og breytingar á reikningsskilaaðferðum*, og gildir um árleg reikningsskil sem taka til tímabila sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar. Hvatt er til þess að staðallinn sé tekinn upp fyrr.

MARKMIÐ

1. Markmiðið með þessum staðli er að mæla fyrir um viðmiðanir fyrir vali og breytingum á reikningsskilaaðferðum og einnig um reikningshaldslega meðferð breytinga á reikningsskilaaðferðum, upplýsingar um breytingar á reikningshaldslegu mati og leiðréttingar á skekkjum. Staðlinum er ætlað að auka mikilvægi og áreiðanleika reikningsskila einingar og samanburðarhæfi reikningsskilanna til lengri tíma litið og við reikningsskil annarra eininga.

2. Kröfur um upplýsingar um reikningsskilaaðferðir, að undanskildum upplýsingum um breytingar á reikningsskilaaðferðum, eru settar fram IAS-staðli 1. *Framsetning reikningsskila*

IAS-STAÐALL 8

GILDISSVIÐ

3. ***Beita skal þessum staðli við val og beitingu reikningsskilaaðferða og reikningsskilalega meðferð vegna breytinga á reikningsskilaaðferðum, breytinga á reikningshaldslegu mati og leiðréttinga vegna skekkja á fyrri tímabilum.***

4. Skattaleg áhrif leiðréttinga á skekkjum á fyrri tímabilum og afturvirkra leiðréttinga sem gerðar eru vegna breytinga á reikningsskilaaðferðum skal færa og gera grein fyrir í samræmi við IAS-staðal 12, *tekjuskattar*.

SKILGREININGAR

5. ***Í þessum staðli er merking eftirfarandi hugtaka sem hér segir:***

Reikningsskilaaðferðir eru þær sérstöku meginreglur, grundvöllur, hefðir, reglur og venjur sem eining beitir við gerð og framsetningu reikningsskila.

Breyting á reikningshaldslegu mati er leiðrétting á bókfærðu verði eignar eða skuldar eða fjárhæð vegna reglubundinnar nýtingar eignar sem leiðir af mati á núverandi stöðu eigna og skulda og áætluðum framtíðarávinningi og skuldbindingum sem tengjast þeim. Breytingar á reikningshaldslegu mati eru vegna nýrra upplýsinga eða nýrrar þróunar og eru þar af leiðandi ekki leiðréttingar á skekkjum.

Alþjóðlegir reikningsskilastaðlar (IFRS-staðlar) eru staðlar og túlkanir sem Alþjóðareikningsskilaráðið hefur samþykkt. Þau samanstanda af:

a) alþjóðlegum reikningsskilastöðlum (IFRS-stöðlum),

b) alþjóðlegum reikningsskilastöðlum (IAS-stöðlum)

og

c) túlkunum alþjóðlegu túlkunarnefndarinnar um reikningsskil (IFRIC), sem áður var fastanefndin um túlkanir (SIC).

Mikilvægt: Úrfellingar eða rangfærslur liða eru mikilvægar ef þær gætu, hver og ein eða í heild, haft áhrif á efnahagslegar ákvarðanir notenda sem teknar eru á grundvelli reikningsskilanna. Mikilvægi er háð stærð og eðli úrfellingar eða rangfærslu og er metið út frá aðstæðum í hverju tilviki. Stærð eða eðli liðarins, eða hvort tveggja, getur ráðið úrslitum.

Skekkjur fyrri tímabila eru úrfellingar og rangfærslur í reikningsskilum einingar á einu eða fleiri fyrri tímabilum sem rekja má til þess að ekki voru notaðar eða misnotaðar voru áreiðanlegar upplýsingar sem:

a) voru fyrir hendi þegar reikningsskil fyrir þessi tímabil voru heimiluð til birtingar

og

b) unnt var með sanngirni að ætla að hefði verið aflað og tekið mið af við gerð og framsetningu þessara reikningsskila.

Slíkar skekkjur eru m.a. áhrif af villum í útreikningi, villur við beitingu reikningsskilaaðferða, yfirsjónir eða rangtúlkanir staðreynda og svik.

IAS-STAÐALL 8

Afturvirk beiting er beiting nýrrar reikningsskilaaðferðar á viðskipti, aðra atburði og aðstæður eins og þeirri reikningsskilaaðferð hafi alltaf verið beitt.

Afturvirk endurgerð er leiðrétting á færslu, mati og upplýsingum um fjárhæðir í aðaleiningum reikningsskila eins og skekkja á fyrra tímabili hefði aldrei átt sér stað.

Ógerlegt: Ógerlegt er að beita kröfu er þegar einingin getur ekki beitt henni þrátt fyrir að hafa gert allar tilraunir til þess sem sanngjarnt má telja að gerðar séu. Fyrir tiltekið fyrra tímabil er ógerlegt að beita breytingu á reikningsskilaaðferð afturvirkt eða endurgera reikningsskil afturvirkt til að leiðrétta skekkju ef:

a) ekki er unnt að ákvarða áhrif af afturvirkri beitingu eða afturvirkri endurgerð,

b) afturvirka beitingin eða afturvirka endurgerðin krefst þess að sett sé fram tilgáta um hver hafi verið fyrirætlan stjórnenda á því tímabili

eða

c) afturvirka beitingin eða afturvirka endurgerðin krefst verulegs mats á fjárhæðum og ómögulegt er að greina hlutlægt á milli upplýsinga um slíkt mat sem:

i) gefa vísbendingar um aðstæður sem voru til staðar daginn/dagana sem á að færa þessar fjárhæðir, meta eða veita upplýsingar um

og

ii) hefðu verið fáanlegar þegar reikningsskilin fyrir þetta fyrra tímabil voru heimiluð til birtingar

af öðrum upplýsingum.

Framvirk beiting breytingar á reikningsskilaaðferð og á færslu áhrifa breytingar á reikningshaldslegu mati er:

a) beiting nýrrar reikningsskilaaðferðar að því er varðar viðskipti, aðra atburði og aðstæður sem gerast eftir þann dag sem aðferðinni er breytt

og

b) færsla áhrifa af breytingunni á reikningshaldslegu mati á yfirstandandi tímabili og framtíðartímabilum sem breytingin hefur áhrif á.

6. Við mat á því hvort úrfelling eða rangfærsla getur haft áhrif á efnahagslegar ákvarðanir notenda og þar af leiðandi verið mikilvægar er nauðsynlegt að skoða einkenni þessara notenda. Í 25. lið „*Ramma alþjóðareikningsskilanefndarinnar um gerð og framsetningu reikningsskila*“ kemur fram að „gengið er út frá því að notendur hafi allnokkra þekkingu á viðskiptum og rekstrarumhverfi fyrirtækja og reikningsskilum og séu tilbúnir til að kynna sér upplýsingarnar af hæfilegri kostgæfni.“ Þess vegna þarf að taka tillit til þess í matinu hvernig ætla megi með skynsamlegum hætti að notendur reikningsskila með slík einkenni kunni að láta hafa áhrif á sig við töku efnahagslegra ákvarðana.

REIKNINGSSKILAAÐFERÐIR

Val og beiting reikningsskilaaðferða

7. ***Þegar staðall eða túlkun á sérstaklega við um viðskipti, annan atburð eða aðstæður skal ákvarða reikningsskilaaðferðina eða -aðferðirnar sem beitt er á þann lið með því að beita staðlinum eða túlkuninni og með hliðsjón af viðeigandi leiðbeiningum um framkvæmd sem Alþjóðareikningsskilaráðið hefur gefið út um staðalinn eða túlkunina.***

IAS-STAÐALL 8

8. Í IFRS-stöðlum eru settar fram reikningsskilaaðferðir sem Alþjóðareikningsskilaráðið hefur komist að niðurstöðu um að leiði til reikningsskila með viðeigandi og áreiðanlegum upplýsingum um viðskipti, aðra atburði og aðstæður sem þær eiga við um. Ekki þarf að beita þessum aðferðum þegar áhrifin af beitingu þeirra eru ekki mikilvæg. Þó er ekki rétt að gera eða leiðrétta ekki frávik, sem eru ekki mikilvæg, frá IFRS-stöðlum til að ná fram sérstakri framsetningu á fjárhagsstöðu, rekstrarárangri eða sjóðstreymi einingar.

9. Leiðbeiningar um framkvæmd staðla, sem Alþjóðareikningsskilaráðið gefur út, eru ekki hluti staðlanna og þess vegna eru ekki gerðar kröfur um reikningsskil í þeim.

10. ***Ef ekki er til staðall eða túlkun, sem gildir sérstaklega um tiltekin viðskipti, annan atburð eða aðstæður, skulu stjórnendur nota eigin dómgreind við þróun og beitingu reikningsskilaaðferðar sem leiðir til upplýsinga sem:***

a) skipta máli fyrir notendur við fjárhagslega ákvarðanatöku

og

b) eru áreiðanlegar að því leyti að reikningsskilin:

i) gefa raunsanna mynd af fjárhagsstöðu, rekstrarárangri og sjóðstreymi einingarinnar,

ii) endurspegla fjárhagslegan kjarna viðskipta, annarra atburða og aðstæðna en ekki aðeins lagalegt form,

iii) eru hlutlaus, þ.e. óhlutdræg,

iv) eru skynsamleg

og

v) eru heildstæð í öllum mikilvægum atriðum.

11. ***Þegar stjórnendur meta með eigin dómgreind, sem lýst er í 10. lið, skulu þeir vísa til og hafa í huga viðeigandi notkun eftirfarandi heimilda sem er raðað eftir mikilvægi:***

a) kröfur og leiðbeiningar í stöðlum og túlkunum sem fjalla um sambærileg og tengd viðfangsefni

og

b) skilgreiningar, skilyrði fyrir færslum og matshugtök að því er varðar eignir, skuldir, tekjur og gjöld í Rammanum.

12. ***Þegar stjórnendur nota eigin dómgreind, sem lýst er í 10. lið, við mat geta þeir einnig haft í huga nýjustu yfirlýsingar annarra reglusetningaraðila, sem nota sambærilegan hugtakaramma til að þróa reikningsskilastaðla, önnur fagrit um reikningsskil og viðurkenndar venjur í atvinnugreinum, að því marki sem þær eru ekki í ósamræmi við heimildirnar í 11. lið.***

Samkvæmni í reikningsskilaaðferðum

13. ***Eining skal velja og beita reikningsskilaaðferðum sínum með samkvæmni að því er varðar sambærileg viðskipti, aðra atburði og aðstæður nema staðall eða túlkun krefjist þess sérstaklega eða heimili að liðir séu flokkaðir og að rétt sé að nota aðrar aðferðir gagnvart þeim. Ef staðall eða túlkun krefst eða heimilar slíka flokkun skal velja og beita með samkvæmni viðeigandi reikningsskilaaðferð gagnvart hverjum flokki.***

IAS-STAÐALL 8

Breytingar á reikningsskilaaðferðum

14. ***Eining skal því aðeins breyta reikningsskilaaðferð ef breytingin:***

a) er krafa samkvæmt staðli eða túlkun

eða

b) hefur í för með sér að í reikningsskilunum eru áreiðanlegri og meira viðeigandi upplýsingar um áhrif af viðskiptum, öðrum atburðum eða aðstæðum á fjárhagsstöðu, rekstrarárangur eða sjóðstreymi einingarinnar.

15. Notendur reikningsskila þurfa að geta borið saman reikningsskil einingar yfir tímabil til að geta greint þróun fjárhagsstöðu, rekstrarárangurs og sjóðstreymis hennar. Þess vegna er sömu reikningsskilaaðferðum beitt innan hvers tímabils og frá einu tímabili til annars nema breyting á reikningsskilaaðferðum fullnægi einni af viðmiðunum í 14. lið.

16. ***Eftirfarandi tilvik eru ekki breytingar á reikningsskilaaðferðum:***

a) beiting reikningsskilaaðferðar að því er varðar viðskipti, aðra atburði eða aðstæður, sem eru efnislega frábrugðin fyrri atburðum eða viðskiptum

og

b) beiting nýrrar reikningsskilaaðferðar að því er varðar viðskipti, aðra atburði eða aðstæður sem hafa ekki átt sér stað áður eða voru ekki mikilvæg.

17. ***Þegar aðferð er beitt í fyrsta sinn til að endurmeta eignir í samræmi við IAS-staðal 16,*** **varanlegir rekstrarfjármunir,** ***eða IAS-staðal 38,*** **óefnislegar eignir,** ***er breyting á reikningsskilaaðferð sem skal farið með sem endurmat í samræmi við IAS-staðal 16 eða IAS-staðal 38 fremur en í samræmi við þennan staðal.***

18. 19. til 31. liður gilda ekki um breytingar á reikningsskilaaðferð sem lýst er í 17. lið.

Beiting breytinga á reikningsskilaaðferðum

19. ***Með fyrirvara um 23. lið:***

a) skal eining greina frá breytingu á reikningsskilaaðferð, sem leiðir af beitingu staðals eða túlkunar í fyrsta sinn, í samræmi við sérstök bráðabirgðaákvæði þess staðals eða túlkunar, ef einhver eru

og

b) skal eining, þegar hún breytir reikningsskilaaðferð við beitingu staðals eða túlkunar í fyrsta sinn, og í honum ekki er að finna sérstök bráðabirgðaákvæði um þá breytingu, eða þegar hún breytir reikningsskilaaðferð að eigin vilja, beita breytingunni afturvirkt.

20. Í þessum staðli telst það ekki vera breyting á reikningsskilaaðferð að eigin vilja þegar staðli eða túlkun er beitt fyrr en ætlað var.

21. Ef ekki er til staðall eða túlkun sem gildir sérstaklega um viðskipti, annan atburð eða aðstæður geta stjórnendur, í samræmi við 12. lið, beitt reikningsskilaaðferð úr nýjustu yfirlýsingum annarra reglusetningaraðila sem nota sambærilegan hugtakaramma til að þróa reikningsskilastaðla. Ef einingin velur, í kjölfar breytingar á slíkri yfirlýsingu, að breyta reikningsskilaaðferð, skal færa og gera grein fyrir þeirri breytingu eins og hún væri breyting á reikningsskilaaðferð að eigin vilja.

Afturvirk beiting

22. ***Þegar breytingu á reikningsskilaaðferð er beitt afturvirkt í samræmi við a- eða b-lið 19.-liðar skal einingin, með fyrirvara um 23. lið, leiðrétta upphafsstöðu hvers eiginfjárhluta, sem hún hefur áhrif á, í því fyrsta af fyrri tímabilum, sem sett eru fram, og hinna samanburðarfjárhæðanna, sem greint er frá fyrir hvert hinna fyrri tímabila sem sett eru fram, eins og nýju reikningsskilaaðferðinni hafi alltaf verið beitt.***

Takmarkanir á afturvirkri beitingu

23. ***Þegar krafist er afturvirkrar beitingar skv. a- eða b-lið 19. liðar skal beita reikningsskilaaðferð afturvirkt nema þegar ógerlegt er að ákvarða annaðhvort áhrif á sérstakt tímabil eða uppsöfnuð áhrif breytinganna.***

24. ***Þegar ógerlegt er, að því er varðar tiltekið tímabil, að ákvarða áhrif þess á samanburðarupplýsingar að breyta um reikningsskilaaðferð fyrir eitt eða fleiri af fyrri tímabilum, sem sett eru fram, skal einingin beita nýju reikningsskilaaðferðinni á bókfært verð eigna og skulda frá og með upphafi fyrsta tímabils þegar afturvirk beiting er framkvæmanleg, sem getur verið núverandi tímabil, og skal gera samsvarandi leiðréttingu á upphafsstöðu hvers eiginfjárhluta sem verður fyrir áhrifum fyrir það tímabil.***

25. ***Þegar ógerlegt er að ákvarða uppsöfnuð áhrif, í upphafi núverandi tímabils, af því að beita nýrri reikningsskilaaðferð á öll fyrri tímabil skal einingin leiðrétta samanburðarupplýsingarnar þannig að nýrri reikningsskilaaðferð sé beitt framvirkt frá fyrsta degi sem unnt er.***

26. Þegar eining beitir nýrri reikningsskilaaðferð afturvirkt beitir hún nýrri reikningsskilaaðferð á samanburðarupplýsingar fyrir fyrri tímabil eins langt aftur og unnt er. Afturvirk beiting á fyrra tímabil er ekki gerleg nema unnt sé að ákvarða uppsöfnuð áhrif á fjárhæðir bæði í upphafs- og lokastöðu efnahagsreiknings á því tímabili. Fjárhæð leiðréttingarinnar, sem af því leiðir og tengist tímabilum á undan þeim sem sett eru fram í reikningsskilunum, er tekin með í upphafsstöðu hvers eiginfjárhluta, sem verður fyrir áhrifum af henni, á fyrsta tímabilinu sem sýnt er. Alla jafna er leiðréttingin gerð á óráðstöfuðu eigin fé. Leiðréttingin getur þó verið gerð á öðrum eiginfjárhluta (t.d. til að fylgja ákvæðum staðals eða túlkunar). Aðrar upplýsingar um fyrri tímabil, t.d. fjárhagslegar lykiltölur í samantektum, skulu einnig leiðréttar eins langt aftur og unnt er.

27. Þegar ógerlegt er fyrir einingu að beita nýrri reikningsskilaaðferð afturvirkt vegna þess að hún getur ekki ákvarðað uppsöfnuð áhrif af beitingu aðferðarinnar á öll fyrri tímabil beitir einingin, í samræmi við 25. lið, nýrri aðferð framvirkt frá upphafi þess tímabils sem það er fyrst framkvæmanlegt. Hún tekur því ekki tillit til þess hluta uppsafnaðra leiðréttinga á eignum, skuldum og eigin fé sem hefur orðið fyrir þann dag. Breyting á reikningsskilaaðferð er heimiluð þrátt fyrir að ógerlegt sé að beita aðferðinni framvirkt fyrir fyrri tímabil. Í 50.–53. lið er að finna leiðbeiningar um það þegar ógerlegt er að beita nýrri reikningsskilaaðferð á eitt eða fleiri tímabil.

Upplýsingar

28. ***Þegar beiting staðals eða túlkunar í fyrsta sinn hefur áhrif á núverandi tímabil, eða eitthvert fyrra tímabil hefði slík áhrif nema ógerlegt sé að ákvarða fjárhæð leiðréttingarinnar eða gæti haft áhrif á síðari tímabil, skal eining veita upplýsingar um:***

a) heiti staðalsins eða túlkunarinnar,

b) hvort breyting á reikningsskilaaðferð er gerð í samræmi við bráðabirgðaákvæði hennar, þegar við á,

c) eðli breytingar á reikningsskilaaðferð,

d) lýsingu á bráðabirgðaákvæðum, þegar við á,

IAS-STAÐALL 8

e) bráðabirgðaákvæði, sem gætu haft áhrif á síðari tímabil, þegar við á,

f) fjárhæð leiðréttingarinnar, fyrir núverandi tímabil og hvert fyrra tímabil sem greint er frá, að svo miklu leyti sem unnt er:

i) að því er varðar hverja sérlínu í reikningsskilum, sem þetta hefur áhrif á

og

ii) að því er varðar grunnhagnað á hlut og þynntan hagnað á hlut ef IAS-staðall 33, **hagnaður á hlut,** *gildir fyrir eininguna,*

g) fjárhæð leiðréttingar, sem tengist tímabilum á undan þeim sem sett eru fram, að svo miklu leyti sem unnt er

og

h) kringumstæðurnar sem leiddu til þessa ástands og lýsa skal því hvernig og frá hvaða tíma breytingu á reikningsskilaaðferð hefur verið beitt ef afturvirk beiting, sem krafist er skv. a- eða b-lið 19. liðar, er ógerleg fyrir tiltekið fyrra tímabil eða fyrir tímabil á undan þeim sem eru sett fram.

Ekki er þörf á að endurtaka þessar upplýsingar í reikningsskilum síðari tímabila.

29. *Þegar breyting á reikningsskilaaðferð að eigin vilja hefur áhrif á núverandi tímabil, eða eitthvert fyrra tímabil hefði áhrif á það tímabil nema ógerlegt sé að ákvarða fjárhæð leiðréttingarinnar eða gæti haft áhrif á síðari tímabil, skal eining veita upplýsingar um:*

a) eðli breytingar á reikningsskilaaðferð,

b) ástæður þess að beiting nýrrar reikningsskilaaðferðar veitir áreiðanlegar og meira viðeigandi upplýsingar,

c) fjárhæð leiðréttingar á núverandi tímabili og hverju því fyrra tímabili, sem greint er frá, að svo miklu leyti sem unnt er:

i) að því er varðar hverja sérlínu í reikningsskilum, sem þetta hefur áhrif á

og

ii) að því er varðar grunnhagnað á hlut og þynntan hagnað á hlut ef IAS-staðall 33 gildir fyrir eininguna,

d) fjárhæð leiðréttingar, sem tengist tímabilum á undan þeim sem sett eru fram, að svo miklu leyti sem unnt er

og

e) kringumstæðurnar sem leiddu til þessa ástands og lýsa skal því hvernig og frá hvaða tíma breytingu á reikningsskilaaðferð hefur verið beitt, ef afturvirk beiting er ógerleg fyrir tiltekið fyrra tímabil eða fyrir tímabil á undan þeim sem eru sett fram.

Ekki er þörf á að endurtaka þessar upplýsingar í reikningsskilum síðari tímabila.

30. ***Þegar eining hefur ekki beitt nýjum staðli eða túlkun, sem hefur verið gefin út en hefur ekki enn tekið gildi, skal einingin veita upplýsingar um:***

a) þessa staðreynd

og

b) þekktar upplýsingar eða upplýsingar sem unnt er að áætla allvel og varða mat á hugsanlegum áhrifum sem beiting nýs staðals eða túlkunar mun hafa á reikningsskil einingarinnar á því tímabili sem beiting fer fram í fyrsta sinn.

31. Í samræmi við 30. lið skal eining veita upplýsingar um:

a) heiti nýja staðalsins eða túlkunarinnar,

b) eðli væntanlegrar breytingar eða breytinga á reikningsskilaaðferð,

c) dagsetninguna, sem krafist er að beiting staðalsins eða túlkunarinnar hefjist,

d) dagsetninguna, þegar einingin ráðgerir að beita staðlinum eða túlkuninni í fyrsta sinn

og

e) annaðhvort:

i) umfjöllun um væntanleg áhrif þess á reikningsskil einingarinnar þegar staðlinum eða túlkuninni er beitt í fyrsta sinn

eða

ii) ef ekki er vitað hver þau áhrif verða eða ekki er unnt að áætla þau með skynsamlegum hætti, yfirlýsing þess efnis.

BREYTINGAR Á REIKNINGSHALDSLEGU MATI

32. Vegna þeirrar óvissu, sem fólgin er í viðskiptastarfsemi, er ómögulegt að meta marga liði í reikningsskilum af nákvæmni og því einungis hægt að beita mati. Við matið þarf að nota eigin dómgreind sem byggist á nýjustu tiltækum og áreiðanlegum upplýsingum. Til dæmis getur verið gerð krafa um mat á:

a) niðurfærslu viðskiptakrafna,

b) úreldingu birgða,

c) gangvirði fjáreigna eða fjárskulda,

d) nýtingartíma afskrifanlegra eigna eða væntanlegu notkunarmynstri þess efnahagslega framtíðarávinnings sem felst í þeim

og

e) ábyrgðarskuldbindingum.

33. Nauðsynlegt er að beita skynsamlegu mati við gerð reikningsskila og það dregur ekki úr áreiðanleika þeirra.

IAS-STAÐALL 8

34. Mat getur þurft að endurskoða ef þær aðstæður, sem matið byggðist á, breytast eða vegna nýrra upplýsinga eða aukinnar reynslu. Eðli sínu samkvæmt tengist endurskoðun á mati ekki fyrri tímabilum og er ekki leiðrétting á skekkju.

35. Breyting á matsgrunninum, sem er beitt, er breyting á reikningsskilaaðferð en ekki breyting á reikningshaldslegu mati: Þegar erfitt er að greina á milli breytingar á reikningsskilaaðferð og breytingar á reikningshaldslegu mati er farið með breytinguna sem breytingu á reikningshaldslegu mati.

36. ***Áhrif breytingar á reikningshaldslegu mati, að undanskildum breytingum sem falla undir 37. lið, skal færa framvirkt með því að telja þau með í rekstrarreikningi:***

a) á því tímabili, þegar breytingin er gerð, ef breytingin hefur einungis áhrif á það tímabil

eða

b) á því tímabili þegar breytingin er gerð og síðari tímabilum ef breytingin hefur áhrif á hvort tveggja.

37. ***Að því marki sem breyting á reikningshaldslegu mati leiðir til breytinga á eignum og skuldum eða tengist eiginfjárlið skal færa hana með því að leiðrétta bókfært verð tengdrar eignar, skuldar eða eiginfjárliðar á því tímabili sem breytingin á sér stað.***

38. Framvirk færsla á áhrifum breytingar á reikningshaldslegu mati merkir að breytingunni er beitt að því er varðar viðskipti, aðra atburði og aðstæður frá þeim degi sem breytingin á mati er gerð. Breyting á reikningshaldslegu mati getur haft áhrif á hagnað eða tap á núverandi tímabili eingöngu eða hagnað eða tap á bæði núverandi og síðari tímabilum. Breyting á mati fjárhæðar vegna niðurfærslu viðskiptakrafna hefur t.d. einungis áhrif á hagnað eða tap núverandi tímabils og er því færð á núverandi tímabili. Hins vegar hefur breyting á mati á áætluðum nýtingartíma afskrifanlegrar eignar í framtíðinni eða á væntanlegu notkunarmynstri efnahagslegs ávinnings sem felst í eigninni áhrif á afskriftarkostnað á núverandi tímabili og síðari tímabilum miðað við það sem eftir er af nýtingartíma eignarinnar. Í báðum tilvikum eru áhrif breytingarinnar á yfirstandandi tímabil færð sem tekjur eða gjöld á núverandi tímabili. Ef einhver áhrif verða á síðari tímabilum eru þau færð sem tekjur eða gjöld á þeim tímabilum.

Upplýsingar

39. ***Eining skal greina frá eðli og fjárhæð breytingar á reikningshaldslegu mati sem hefur áhrif á yfirstandandi tímabili eða er væntanlegt að hafi áhrif á síðari tímabilum nema að því er varðar upplýsingar um áhrif á síðari tímabil þegar ekki er gerlegt að meta þau áhrif.***

40. ***Ef ekki er tilgreind fjárhæð í upplýsingum um áhrif á síðari tímabilum vegna þess að mat er ekki gerlegt skal eining greina frá því að svo sé.***

Skekkjur

41. Skekkjur geta komið fram í færslu, mati, framsetningu eða upplýsingum um aðaleiningar reikningsskila. Reikningsskil eru ekki í samræmi við IFRS-staðla ef í þeim eru annaðhvort verulegar skekkjur eða óverulegar skekkjur sem gerðar eru af ásettu ráði til að fá fram tiltekna framsetningu á fjárhagsstöðu, rekstrarárangri eða sjóðstreymi einingar. Hugsanlegar villur á yfirstandandi tímabili, sem uppgötvast á því tímabili, eru leiðréttar áður en reikningsskilin eru heimiluð til birtingar. Verulegar skekkjur uppgötvast þó stundum ekki fyrr en á síðara tímabili og þessar skekkjur frá fyrra tímabili eru leiðréttar í samanburðarupplýsingunum sem eru settar fram í reikningsskilunum fyrir þetta síðara tímabil (sjá 42.–47. lið).

42. ***Með fyrirvara um 43. lið skal eining leiðrétta verulegar villur frá fyrri tímabilum afturvirkt í fyrstu reikningsskilum sem heimiluð eru til útgáfu eftir að þær uppgötvast, með því að:***

a) endurákvarða samanburðarfjárhæðir fyrir fyrra eða fyrri tímabil, sem sett voru fram og skekkjur voru í

eða

b) endurákvarða upphafsstöðu eigna, skulda og eigin fjár fyrir fyrsta tímabilið sem sett var fram ef skekkjan átti sér stað fyrir fyrsta fyrra tímabil sem sett var fram.

Takmarkanir á afturvirkri endurgerð

43. ***Leiðrétta skal skekkju frá fyrra tímabili með afturvirkri endurgerð nema þegar ógerlegt er að ákvarða annaðhvort áhrif að því er varðar sérstakt tímabil eða uppsöfnuð áhrif skekkjunnar.***

44. ***Þegar ógerlegt er að ákvarða áhrif skekkju á sérstök tímabil á samanburðarupplýsingar fyrir eitt eða fleiri af fyrri tímabilum, sem sett eru fram, skal einingin endurgera upphafsstöðu eigna, skulda og eigin fjár fyrir fyrsta tímabilið sem afturvirk endurgerð er gerleg (sem getur verið yfirstandandi tímabil).***

45. ***Þegar ógerlegt er að ákvarða uppsöfnuð áhrif af skekkju á öll fyrri tímabil í upphafi yfirstandandi tímabils skal einingin endurgera samanburðarupplýsingarnar til að leiðrétta skekkjuna framvirkt frá fyrsta mögulega degi.***

46. Leiðrétting skekkju vegna fyrra tímabils er ekki talin með í hagnaði eða tapi á því tímabili sem skekkjan uppgötvast.Allar upplýsingar, sem settar eru fram um fyrri tímabil, þ.m.t. fjárhagslegar lykiltölur í samantektum, skulu endurgerðar eins langt aftur og gerlegt er.

47. Þegar ógerlegt er að ákvarða fjárhæð skekkju (t.d. mistök í beitingu reikningsskilaaðferðar) fyrir öll fyrri tímabil, endurgerir einingin, í samræmi við 45. lið, samanburðarupplýsingarnar framvirkt frá fyrsta mögulega degi. Hún tekur því ekki tillit til þess hluta uppsafnaðrar endurgerðar á eignum, skuldum og eigin fé sem hefur orðið fyrir þann dag. Í 50.–53. lið er að finna leiðbeiningar um það þegar ógerlegt er leiðrétta skekkju fyrir eitt eða fleiri tímabil.

48. Leiðréttingar á skekkjum eru aðgreindar frá breytingum á reikningshaldslegu mati. Reikningshaldslegt mat er í eðli sínu nálgun sem vera má að þurfi að endurskoða eftir því sem frekari upplýsingar koma í ljós. Ágóði eða tap, sem er fært sem afleiðing af óvissuþætti, er t.d. ekki leiðrétting á skekkju.

Upplýsingar um skekkjur á fyrri tímabilum

49. ***Þegar ákvæðum 42. liðar er beitt skal eining greina frá eftirfarandi:***

a) eðli skekkju frá fyrra tímabili,

b) fjárhæð leiðréttingarinnar fyrir hvert fyrra tímabil sem sett er fram, að svo miklu leyti sem unnt er:

i) að því er varðar hverja sérlínu í reikningsskilum, sem það hefur áhrif á

og

ii) að því er varðar grunnhagnað á hlut og þynntan hagnað á hlut, ef IAS-staðall 33 á við um eininguna,

IAS-STAÐALL 8

c) fjárhæð leiðréttingarinnar í upphafi þess fyrsta af fyrri tímabilum, sem eru sett fram

og

d) kringumstæðunum sem leiddu til þessa ástands aðstæðna og lýsa því hvernig og frá hvaða tíma skekkjan var leiðrétt ef afturvirk endurgerð er ógerleg fyrir tiltekið fyrra tímabil.

Ekki er þörf á að endurtaka þessar upplýsingar í reikningsskilum síðari tímabila.

ÓFRAMKVÆMANLEIKI AFTURVIRKRAR BEITINGAR OG AFTURVIRKRAR ENDURGERÐAR

50. Í sumum tilvikum er ógerlegt að leiðrétta samanburðarupplýsingar um eitt eða fleiri af fyrri tímabilum til þess að þær verði samanburðarhæfar við yfirstandandi tímabil. Til dæmis getur verið að gögnum hafi ekki verið safnað á fyrra eða fyrri tímabilum þannig að annaðhvort sé unnt að beita nýrri reikningsskilaaðferð afturvirkt (þ.m.t., að því er varðar 51.–53. lið, framvirk beiting á fyrri tímabil) eða afturvirkri endurgerð til að leiðrétta skekkju á fyrra tímabili og ógerlegt getur verið að endurskapa upplýsingarnar.

51. Oft er nauðsynlegt að beita mati við beitingu reikningsskilaaðferðar á aðaleiningar reikningsskila sem eru færðir eða gerð grein fyrir með tilliti til viðskipta, annarra atburða eða aðstæðna. Mat er í eðli sínu huglægt og tiltekið mat kann að vera unnið eftir dagsetningu efnahagsreiknings. Mat og vinna við það getur verið erfiðara þegar reikningsskilaaðferð er beitt afturvirkt eða við afturvirka endurgerð til leiðréttingar á skekkju frá fyrra tímabili vegna þess að lengra kann að vera liðið frá þeim viðskiptum, öðrum atburði eða aðstæðum sem um ræðir og orðið hafa fyrir áhrifum. Markmiðið með mati, sem tengist fyrri tímabilum, er þó hið sama og með mati sem fer fram á yfirstandandi tímabili, þ.e. að matið endurspegli aðstæðurnar þegar viðskiptin, annar atburður eða aðstæður áttu sér stað.

52. Þess vegna þarf, þegar nýrri reikningsskilaaðferð er beitt eða skekkja frá fyrra tímabili er leiðrétt, að gera greinarmun á upplýsingum sem

a) gefa vísbendingar um aðstæður sem voru fyrir hendi á þeim degi (dögum) þegar viðskiptin, annar atburður eða aðstæður áttu sér staðog

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 ekki á sannreynanlegu verði eða inntaki) er ógerlegt að aðgreina þessar gerðir upplýsinga. Þegar afturvirk beiting eða afturvirk endurgerð, útheimtir verulegt mat þar sem ómögulegt er að gera greinarmun á þessum tveimur gerðum upplýsinga, er ógerlegt að beita nýrri reikningsskilaaðferð eða leiðrétta fyrra tímabil afturvirkt.

53. Ekki skal nota eftirhyggju þegar nýrri reikningsskilaaðferð er beitt eða þegar fjárhæðir fyrra tímabils eru leiðréttar, annaðhvort með því að álykta um það hverjar fyrirætlanir stjórnenda hefðu verið á fyrra tímabili eða með því að meta fjárhæðirnar sem voru færðar, metnar eða tilgreindar á fyrra tímabili. Þegar t.d. eining leiðréttir skekkju frá fyrra tímabili á mati fjáreigna, sem áður höfðu verið flokkaðar sem fjárfestingar sem haldið er til gjalddaga í samræmi við IAS-staðal 39, *fjármálagerningar: færsla og mat*, breytir það ekki matsgrunninum fyrir það tímabil ef stjórnendur ákváðu síðar að halda ekki bréfunum til gjalddaga. Auk þess lítur eining, þegar hún leiðréttir skekkju frá fyrra tímabili í útreikningi á skuldbindingum vegna uppsafnaðs veikindaleyfis starfsmanna í samræmi við IAS-staðal 19, *starfskjör*, fram hjá upplýsingum um óvenju skæðan inflúensufaraldur á næsta tímabili sem urðu tiltækar eftir að reikningsskilin fyrir fyrra tímabil voru heimiluð til birtingar. Það að verulegt mat er oft nauðsynlegt, þegar samanburðarupplýsingum sem settar voru fram á fyrri tímabilum er breytt, kemur ekki í veg fyrir áreiðanlegar lagfæringar eða leiðréttingar á samanburðarupplýsingunum.

GILDISTÖKUDAGUR

54. ***Eining skal beita þessum staðli fyrir árleg tímabil sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar. Hvatt er til þess að staðallinn sé tekinn upp fyrr. Ef eining beitir þessum staðli vegna tímabils sem hefst fyrir 1. janúar 2005 skal hún greina frá því.***

AFTURKÖLLUN ANNARRA YFIRLÝSINGA

55. Þessi staðall kemur í stað IAS-staðals 8, *hreinn hagnaður eða tap á tímabilinu, grundvallarskekkjur og breytingar á reikningsskilaaðferðum*, sem var endurskoðaður 1993.

56. Þessi staðall kemur í stað eftirfarandi túlkana:

a) SIC-túlkunar 2, *samkvæmni — eignfærsla fjármagnskostnaðar*

og

b) SIC-túlkunar 18, *samkvæmni — leyfilegar fráviksaðferðir*.

IAS-STAÐALL 8

VIÐBÆTIR

Breytingar á öðrum yfirlýsingum

Breytingunum í þessum viðbæti skal beitt að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar. Ef eining beitir þessum staðli vegna fyrra tímabils taka þessar breytingar gildi fyrir það fyrra tímabil.

A1. IAS-staðli 7, *sjóðstreymi, er breytt sem hér segir*:

29. og 30. liður, um óreglulega liði, falli brott.

A2. IAS-staðli 12, *tekjuskattar*, er breytt eins og lýst er hér á eftir.

b-lið 62. liðar er breytt og verður svohljóðandi:

b) leiðrétting á upphafsstöðu óráðstafaðs eigin fjár, sem stafar annaðhvort af breytingu á reikningsskilaaðferð, sem beitt er afturvirkt, eða leiðréttingu á skekkju (sjá IAS-staðal 8, *reikningsskilaaðferðir, breytingar á reikningshaldslegu mati og skekkjum*).

h-lið 80. liðar er breytt og verður svohljóðandi:

h) fjárhæð skattkostnaðar (skatttekna) í tengslum við þær breytingar á reikningsskilaaðferðum og skekkjum sem eru taldar með í hagnaði eða tapi á tímabilinu í samræmi við IAS-staðal 8 vegna þess að ekki er hægt að færa þær afturvirkt.

b-liður 81. liðar og 83. liður falli brott.

A3. IAS-staðli 14, *starfsþáttaskýrslur*, er breytt eins og lýst er hér á eftir.

Skilgreiningunni á reikningsskilaaðferðum í 8. lið er breytt og verður svohljóðandi:

Reikningsskilaaðferðir eru þær sérstöku meginreglur, forsendur, hefðir, reglur og venjur sem eining beitir við gerð og framsetningu reikningsskila.

60. lið er breytt og verður svohljóðandi:

60. Í IAS-staðli 1 er gerð krafa um það, þegar tekjuliðir og gjaldaliðir eru mikilvægir, að greint skuli frá eðli þeirra og fjárhæð aðgreint. Í IAS-staðli 1 eru sýnd nokkur dæmi, m.a. niðurfærsla birgða og varanlegra rekstrarfjármuna, skuldbindingar vegna endurskipulagningar, sala varanlegra rekstrarfjármuna og langtímafjárfestinga, starfsemi sem leggja skal af, lok málaferla með sátt og bakfærsla reiknaðra skuldbindinga. Ekki er ætlast til þess skv. 59. lið að breytt sé flokkun neinna slíkra liða eða að breytt sé mati á slíkum liðum. Þær upplýsingar, sem hvatt er til að séu birtar samkvæmt þessum lið, breyta þó því stigi, sem mikilvægi slíkra liða er metið á með tilliti til upplýsingagjafar, úr einingarstigi yfir í starfsþáttastig.

77. og 78. lið er breytt og verða svohljóðandi:

77. Í IAS-staðli 8 er fjallað um breytingar sem einingin gerir á reikningsskilaaðferðum sem hún beitir. Í IAS-staðli 8 er gerð krafa um að breytingar á reikningsskilaaðferð skuli einungis gerðar ef þess er krafist í staðli eða túlkun eða ef breytingin leiðir til áreiðanlegra upplýsinga sem eiga betur við um viðskipti, aðra atburði eða aðstæður í reikningsskilum einingarinnar.

78. Fjallað er um breytingar á reikningsskilaaðferðum einingar í heild sinni sem hafa áhrif á starfsþáttaupplýsingar í samræmi við IAS-staðal 8. Ef nýr staðall eða túlkun kveður ekki á um annað er í IAS-staðli 8 gerð krafa um:

a) að breytingu á reikningsskilaaðferðum skuli beitt afturvirkt og að upplýsingar fyrra tímabils skuli endurgerðar nema ógerlegt sé að ákvarða annaðhvort heildaráhrif breytingarinnar eða áhrif hennar á hvert og eitt tímabil,

b) ef afturvirk beiting er ekki gerleg fyrir öll tímabil, sem sett eru fram, skal beita nýrri reikningsskilaaðferð afturvirkt frá fyrsta degi sem það er gerlegt

og

c) ef ógerlegt er að ákvarða uppsöfnuð áhrif þess að beita nýrri reikningsskilaaðferð í upphafi yfirstandandi tímabils skal beita aðferðinni framvirkt frá fyrsta degi sem það er gerlegt.

Eftirfarandi breytingar eru gerðar til að fjarlægja tilvísanir í óreglulega liði:

a) í 16. lið, í skilgreiningunni á starfsþáttatekjum, falli a-undirliður brott.

b) í 16. lið, í skilgreiningunni á starfsþáttagjöldum, falli a-undirliður brott.

A4. IAS-staðli 19, *starfskjör*, er breytt eins og lýst er hér á eftir.

131. lið er breytt og verður svohljóðandi:

131. Þó að í þessum staðli sé þess ekki krafist að veittar séu sérstakar upplýsingar um önnur langtímastarfskjör getur verið að upplýsinga sé krafist í öðrum stöðlum, t.d. þegar gjöld, sem rekja má til slíkra kjara, eru veruleg og af þeim sökum sé nauðsynlegt að veita upplýsingar í samræmi við IAS-staðal 1, *framsetning reikningsskila*. Eining veitir upplýsingar um önnur langtímastarfskjör lykilstarfsmanna í stjórnunarstöðum þegar þess er krafist í IAS-staðli 24, *upplýsingar um tengda aðila*.

142. lið er breytt og verður svohljóðandi:

142. Eining veitir upplýsingar um eðli og fjárhæð gjalda ef þau eru veruleg, eins og krafist er í IAS-staðli 1. Uppsagnarkjör geta leitt til gjalda sem veita verður upplýsingar um til að uppfylla þessa kröfu.

160. lið er breytt og verður svohljóðandi:

160. IAS-staðall 8 á við þegar eining breytir reikningsskilaaðferð sinni til að endurspegla breytingarnar sem tilgreindar eru í 159. lið og 159. lið A. Þegar þessum breytingum er beitt afturvirkt, eins og krafist er í IAS-staðli 8, fer einingin með þessar breytingar eins og þeim hefði verið beitt á sama tíma og staðlinum í heild var beitt.

A5. Í IAS-staðli 20, *skráning færslna á opinberum styrkjum og upplýsingar um opinbera aðstoð*, er 20.-22. lið breytt og verða svohljóðandi:

20. ***Opinberan styrk, sem er innleysanlegur sem bætur vegna gjalda eða tapa sem þegar hefur verið stofnað til eða sem veittur er í því skyni að veita einingunni fjárhagsstuðning tafarlaust án nokkurs tengds kostnaðar í framtíðinni, skal færa sem tekjur á því tímabili sem hann er innheimtanlegur.***

21. Við tilteknar aðstæður kann opinber styrkur að vera veittur í þeim tilgangi að veita einingu fjárhagsstuðning tafarlaust fremur en að hann sé hvatning til að hún taki á sig tiltekin útgjöld. Slíkir styrkir geta einskorðast við eina einingu og ekki er víst að þeir bjóðist heilum flokki styrkþega. Við þær aðstæður getur verið réttlætanlegt að færa styrk sem tekjur á því tímabili, sem einingin öðlast rétt á að hljóta hann, ásamt upplýsingum til að tryggja að áhrif hans séu auðskilin.

22. Eining getur móttekið opinberan styrk sem bætur vegna gjalda eða tapa sem stofnað var til á fyrra reikningsskilatímabili. Slíkur styrkur er færður sem tekjur á því tímabili sem hann verður innleysanlegur ásamt upplýsingum til að tryggja að áhrif hans séu auðskilin.

A6. Í IAS-staðli 22, *sameining fyrirtækja*, falli 100. liður brott.

IAS-STAÐALL 8

A7. Í IAS-staðli 23, *fjármagnskostnaður*, er 30. lið breytt og verður svohljóðandi:

30. ***Ef innleiðing þessa staðals hefur í för með sér breytingu á reikningsskilaaðferð er eining hvött til að leiðrétta reikningsskil sín í samræmi við IAS-staðal 8,*** **reikningsskilaaðferðir, breytingar á reikningshaldslegu mati og skekkjur.** ***Einingar skulu annars aðeins eignfæra þann fjármagnskostnað sem stofnað er til eftir gildistökudag staðalsins og uppfyllir skilyrði um eignfærslu.***

A8. IAS-staðli 34, *árshlutareikningsskil*, er breytt eins og lýst er hér á eftir.

17. lið er breytt og verður svohljóðandi:

17. Dæmi um upplýsingagjöf, sem gerð er krafa um skv. 16. lið, eru sett fram hér á eftir. Í einstökum stöðlum og túlkunum eru leiðbeiningar um upplýsingagjöf vegna margra þessara liða:

a) niðurfærsla birgða í hreint söluvirði og bakfærslu slíkrar niðurfærslu,

b) færsla taps vegna virðisrýrnunar varanlegra rekstrarfjármuna, óefnislegra eigna eða annarra eigna og bakfærslu slíkrar virðisrýrnunar,

c) bakfærsla reiknaðra skuldbindinga vegna kostnaðar við endurskipulagningu,

d) kaup og sala á varanlegum rekstrarfjármunum,

e) skuldbindingar vegna kaupa á varanlegum rekstrarfjármunum,

f) lok málaferla með sátt,

g) leiðréttingar á skekkjum frá fyrri tímabilum,

h) [fellur brott]

i) vanskil á láni eða rofs á lánssamningi, sem hefur ekki verið bætt úr þegar efnahagsreikningur er dagsettur eða fyrr

og

j) viðskipti tengdra aðila

24., 25. og 27. lið er breytt og verða svohljóðandi:

24. Í IAS-staðli 1, *framsetning reikningsskila*, og IAS-8, *reikningsskilaaðferðir, breytingar á reikningshaldslegu mati og skekkjur,* er liður skilgreindur sem mikilvægur ef úrfelling hans eða rangfærsla gæti haft áhrif á efnahagslegar ákvarðanir notenda reikningsskilanna. Í IAS-staðli 1 er gerð krafa um sérstakar upplýsingar um mikilvæga liði, þ.m.t. (til dæmis) starfsemi sem leggja skal af, og í IAS-staðli 8 er krafist upplýsinga um breytingar á reikningshaldslegu mati, skekkjur og breytingar á reikningsskilaaðferðum. Í stöðlunum tveimur eru ekki tölulegar leiðbeiningar um mikilvægi.

25. Þó að alltaf sé nauðsynlegt að nota eigin dómgreind þegar lagt er mat á hvað er mikilvægt byggist ákvörðun um færslu og upplýsingagjöf samkvæmt þessum staðli á gögnum um árshlutann einan og sér svo að árshlutatölurnar verði skiljanlegar. Þannig eru t.d. óvenjulegir liðir, breytingar á reikningsskilaaðferðum eða matsreglum og skekkjur færðar og birtar eftir því hversu mikilvægar þær eru í tengslum við árshlutagögn til að forðast að dregnar séu villandi ályktanir vegna þess að upplýsingar hafa ekki verið veittar. Höfuðmarkmiðið er að tryggja að í árshlutareikningsskilum séu allar upplýsingar sem eru nauðsynlegar til að skilja efnahag einingar og árangur á árshlutanum.

IAS-STAÐALL 8

27. Í IAS-staðli 8 er gerð krafa um að greint sé frá eðli og (ef unnt er) fjárhæð matsbreytingar sem hefur annaðhvort veruleg áhrif á núverandi tímabili eða vænst er að hafi veruleg áhrif á síðari tímabilum. Í d-lið 16. liðar þessa staðals er gerð krafa um sambærilega upplýsingagjöf í ársreikningsskilum. Dæmi eru m.a. breytingar á mati á síðasta ársreikningi sem tengjast niðurfærslu birgða, endurskipulagningu eða virðisrýrnunartapi sem gerð var grein fyrir á fyrri ársreikningi fjárhagsársins. Upplýsingaskyldan, sem gerð er krafa um í liðnum að framan, er í samræmi við kröfur í IAS-staðli 8 og er ætlað að hafa þröngt gildissvið — varða aðeins breytingu á mati. Einnig er ekki krafin um frekari fjárhagsupplýsingar um ársreikninginn í árlegum reikningsskilum sínum.

43. og 44. lið er breytt og verða svohljóðandi:

43. ***Breyting á reikningsskilaaðferð, þegar breytingin er ekki tilgreind með nýjum staðli eða túlkun, skal sýnd með því að:***

a) endurgera reikningsskil fyrri ársreikninga yfirstandandi fjárhagsárs og sambærilega ársreikninga allra fyrri fjárhagsára, sem verða endurgerðir í árlegum reikningsskilum í samræmi við IAS-staðli 8

eða

b) þegar ógerlegt er að ákvarða uppsöfnuð áhrif af því að beita nýrri reikningsskilaaðferð á öll fyrri tímabil í upphafi fjárhagsársins, að leiðrétta reikningsskil fyrri ársreikningsskila yfirstandandi fjárhagsárs og sambærileg ársreikningsskil fyrri fjárhags ára til þess að beita nýrri reikningsskilaaðferð framvirkt frá fyrsta degi sem það er gerlegt.

44. Eitt markmið reglunnar hér að framan er að tryggja að einni reikningsskilaaðferð sé beitt á tiltekinn flokk viðskipta á fjárhagsárinu í heild. Samkvæmt IAS-staðli 8 er breyting á reikningsskilaaðferð gefin til kynna með afturvirkri beitingu og því að fjárhagsupplýsingar fyrri tímabila eru endurgerðar eins langt aftur og gerlegt er. Ef ekki er gerlegt að ákvarða uppsafnaða fjárhæð leiðréttingar sem tengist fyrri fjárhagsárum er nýju aðferðinni hins vegar beitt framvirkt samkvæmt IAS-staðli 8 frá fyrsta degi sem það er gerlegt. Áhrif reglunnar í 43. lið eru að gerð er krafa um að á yfirstandandi fjárhagsári sé öllum breytingum á reikningsskilaaðferðum beitt annaðhvort afturvirkt eða, ef það er ekki gerlegt, framvirkt frá upphafi fjárhagsársins í það minnsta.

A9. Í IAS-staðli 35, *starfsemi sem leggja skal af,* falli 41., 42. og 50. liður brott.

A10. Í IAS-staðli 36, *virðisrýrnun eigna,* falli 13. liður í inngangínum brott, svo og 120. og 121. liður.

A11. Í IAS-staðli 37, *reiknaðar skuldbindingar, óvissar skuldir og óvissar eignir*, falli 94. liður brott.

A12. Í IAS-staðli 38, *óefnislegar eignir*, falli 120. liður brott.

A13. Í SIC-túlkun 12, *samstæðureikningsskil — einingar um sérverkefni*, er gildistökuliðnum breytt og verður svohljóðandi:

Gildistökudagur: Þessi túlkun tekur gildi fyrir árleg reikningsskil sem taka til tímabila sem hefjast 1. júlí 1999 eða síðar. Hvatt er til þess að túlkunin sé tekin upp fyrr. Gera skal grein fyrir breytingum á reikningsskilaaðferðum samkvæmt IAS-staðli 8.

A14. Í SIC-túlkun 13, *rekstrareiningar sem lúta sameiginlegri stjórn — óþeningaleg framlög frá samrekstraraðilum,* er gildistökuliðnum breytt og verður svohljóðandi:

Gildistökudagur: Þessi túlkun tekur gildi fyrir árleg reikningsskil sem taka til tímabila sem hefjast 1. janúar 1999 eða síðar. Hvatt er til þess að túlkunin sé tekin upp fyrr. Gera skal grein fyrir breytingum á reikningsskilaaðferðum samkvæmt IAS-staðli 8.

IAS-STAÐALL 8

A15. Í SIC-túlkun 21, *tekjuskattar — endurheimt endurmetinna, óafskrifanlegra eigna,* er gildistökuliðnum breytt og verður svohljóðandi:

Gildistökudagur: Þetta samkomulag tekur gildi hinn 15. júlí 2000. Gera skal grein fyrir breytingum á reikningsskilaaðferðum samkvæmt IAS-staðli 8.

A16. [Breyting á ekki við um staðlana eina og sér]

A17. Í SIC-túlkun 25, *tekjuskattar — breytingar á skattalegri stöðu fyrirtækis eða hluthafa þess,* er gildistökuliðnum breytt og verður svohljóðandi:

Gildistökudagur: Þetta samkomulag tekur gildi hinn 15. júlí 2000. Gera skal grein fyrir breytingum á reikningsskilaaðferðum samkvæmt IAS-staðli 8.

A18. Í SIC-túlkun 27, *mat á meginatriðum viðskipta þegar um er að ræða leigusamning í lagalegum skilningi,* er gildistökuliðnum breytt og verður svohljóðandi:

Gildistökudagur: Þessi túlkun tekur gildi hinn 31. desember 2001.

Gera skal grein fyrir breytingum á reikningsskilaaðferðum samkvæmt IAS-staðli 8.

A19. Í SIC-túlkun 31, *reglulegar tekjur— vöruskipti í tengslum við auglýsingaþjónustu*, er gildistökuliðnum breytt og verður svohljóðandi:

Gildistökudagur: Þessi túlkun tekur gildi hinn 31. desember 2001. Gera skal grein fyrir breytingum á reikningsskilaaðferðum samkvæmt IAS-staðli 8.

A20. Í IFRS-staðli 1, *innleiðing alþjóðlegra reikningsskilastaðla*, er skilgreiningunni á alþjóðlegum reikningsskilastöðlum (IFRS-stöðlum) í viðbæti A breytt og verður svohljóðandi:

Alþjóðlegir reikningsskilastaðlar (IFRS-staðlar)

Staðlar og túlkanir sem Alþjóðareikningsskilaráðið hefur samþykkt. Þau samanstanda af:

a) alþjóðlegum reikningsskilastöðlum (IFRS-stöðlum),

b) alþjóðlegum reikningsskilastöðlum (IAS-stöðlum)

og

c) túlkunum alþjóðlegu túlkunarnefndarinnar um reikningsskil (IFRIC-túlkunum), sem áður var fastanefndin um túlkanir (SIC*)*.

A21. Fyrirsögn IFRS-staðals 1, *innleiðing alþjóðlegra reikningsskilastaðla*, er breytt og verður svohljóðandi:

Alþjóðlegur reikningsskilastaðall 1, *innleiðing alþjóðlegra reikningsskilastaðla* (IFRS-staðall 1), er settur fram í 1.–47. lið og viðbætum A-C. Allir liðirnir eru jafngildir. Meginreglurnar eru tilgreindar í ***feitletruðum*** liðum. Hugtök, sem eru skilgreind í viðbæti A, eru *skáletruð* í fyrsta skipti sem þau koma fyrir í staðlinum. Skilgreiningar á öðrum hugtökum eru tilgreindar í orðskýringum alþjóðlegra reikningsskilastaðla. IFRS-staðal 1 skal lesa í samhengi við markmið hans og grundvöll niðurstaðna, *formálann að alþjóðlegum reikningsskilastöðlum* (IFRS-stöðlum) og Rammann um gerð og framsetningu reikningsskila. IAS-staðall 8, *reikningsskilaaðferðir, breytingar á reikningshaldslegu mati og skekkjur,* myndar grundvöll fyrir vali á reikningsskilaaðferðum og beitingu þeirra þegar nákvæmar leiðbeiningar eru ekki fyrir hendi.

IAS-STAÐALL 8

A22. Í stað fyrirsagna allra annarra IAS-staðla kemur ný fyrirsögn á eftirfarandi formi:

Alþjóðlegur reikningsskilastaðall X, *heiti í orðum* (IAS-X), er settur fram í liðum 1-000 [og viðbætum A-C](*). Allir liðirnir eru jafngildir en halda sniði alþjóðareikningsskilanefndarinnar sem staðallinn hafði þegar Alþjóðareikningsskilaráðið samþykkti hann. IAS-staðal X skal lesa í samhengi við [markmið hans og grundvöll niðurstaðna,](**) *formálann að alþjóðlegum reikningsskilastöðlum* og *Rammann um gerð og framsetningu reikningsskila*. IAS-8, *reikningsskilaaðferðir, breytingar á reikningshaldslegu mati og skekkjur,* myndar grundvöll fyrir vali á reikningsskilaaðferðum og beitingu þeirra þegar nákvæmar leiðbeiningar eru ekki fyrir hendi.

(*) er aðeins notuð í þeim viðbætum sem eru hluti staðals.

(**) er aðeins notað þegar í staðlinum er markmið eða honum fylgir grundvöllur niðurstaðna.

A23. Tilvísunum í IFRS-stöðlum, þ.m.t. IAS-staðlar og túlkanir, sem voru í gildi í desember 2003, þar sem vísað er í gildandi útgáfu af IAS-staðli 8, *hreinn hagnaður eða tap á tímabilinu, grundvallarskekkjur og breytingar á reikningsskilaaðferðum*, er breytt í IAS-8, *reikningsskilaaðferðir, breytingar á reikningshaldslegu mati og skekkjur*.

IAS-STAÐALL 10

ALÞJÓÐLEGUR REIKNINGSSKILASTAÐALL, IAS-STAÐALL 10

Atburðir eftir dagsetningu efnahagsreiknings

EFNISYFIRLIT

Liðir	
Markmið	1
Gildissvið	2
Skilgreiningar	3–7
Færsla og mat	8–13
Atburðir eftir dagsetningu efnahagsreiknings sem kalla á leiðréttingu	8–9
Atburðir eftir dagsetningu efnahagsreiknings sem kalla ekki á leiðréttingu	10–11
Arður	12–13
Áframhaldandi rekstrarhæfi	14–16
Upplýsingar	17–22
Dagsetning heimildar til birtingar	17–18
Uppfærsla á upplýsingum um aðstæður við dagsetningu efnahagsreiknings	19–20
Atburðir eftir dagsetningu efnahagsreiknings sem kalla ekki á leiðréttingu	21–22
Gildistökudagur	23
Afturköllun IAS-staðals 10 (endurskoðaður 1999)	24

Þessi endurskoðaði staðall kemur í stað IAS-staðals 10 (endurskoðaður 1999), *atburðir eftir dagsetningu efnahagsreiknings*, og gildir um árleg reikningsskil sem taka til tímabila sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar. Hvatt er til þess að staðallinn sé tekinn upp fyrr.

MARKMIÐ

1. Markmið staðalsins er að mæla fyrir um:

   a) hvenær eining skuli leiðrétta reikningsskil sín vegna atburða eftir dagsetningu efnahagsreiknings

      og

   b) hvaða upplýsingar eining skuli veita varðandi dagsetningu heimildar til birtingar reikningsskila og varðandi atburði eftir dagsetningu efnahagsreiknings.

   Í staðlinum er einnig gerð krafa um að eining geri ekki reikningsskil sín á þeim grundvelli að einingin sé áframhaldandi rekstrarhæf ef atburðir eftir dagsetningu efnahagsreiknings gefa til kynna að forsendan um áframhaldandi rekstrarhæfi eigi ekki við.

GILDISSVIÐ

2. Staðlinum skal beita við reikningsskilalega meðferð atburða og þegar greint er frá atburðum sem eiga sér stað eftir dagsetningu efnahagsreiknings.

IAS-STAÐALL 10

SKILGREININGAR

3. ***Í þessum staðli er merking eftirfarandi hugtaka sem hér segir:***

Atburðir eftir dagsetningu efnahagsreiknings eru atburðir, hagstæðir og óhagstæðir, sem eiga sér stað eftir dagsetningu efnahagsreiknings og fyrir þá dagsetningu er birting reikningsskilanna er heimiluð. Hægt er að tilgreina tvenns konar atburði:

a) þá sem færa sönnur á aðstæður sem voru til staðar við dagsetningu efnahagsreiknings (atburðir eftir dagsetningu efnahagsreiknings sem kalla á leiðréttingu)

og

b) þá sem gefa til kynna aðstæður sem komu upp eftir dagsetningu efnahagsreiknings (atburðir eftir dagsetningu efnahagsreiknings sem kalla ekki á leiðréttingu).

4. Ferlið, sem tengist heimild til birtingar reikningsskilanna, getur verið breytilegt eftir stjórnunarháttum, lagafyrirmælum og verklagi við gerð og frágang reikningsskilanna.

5. Í sumum tilvikum er gerð krafa um að eining leggi reikningsskil sín fyrir hluthafa til samþykktar eftir að reikningsskilin hafa verið birt. Í slíkum tilvikum er birting reikningsskilanna heimiluð á birtingardegi en ekki á þeim degi þegar hluthafar samþykktu reikningsskilin.

Dæmi

Hinn 28. febrúar 20X2 ljúka stjórnendur einingar við drög að reikningsskilum ársins sem lýkur 31. desember 20X1. Hinn 18. mars 20X2 fer stjórn einingarinnar yfir reikningsskilin og heimilar birtingu þeirra. Einingin gefur út tilkynningu um hagnað sinn og aðrar valdar fjárhagsupplýsingar hinn 19. mars 20X2. Hluthafar og aðrir geta nálgast reikningsskilin 1. apríl 20X2. Hluthafar samþykkja reikningsskilin á aðalfundi hinn 15. maí 20X2 og eru samþykktu reikningsskilin síðan skráð hjá eftirlitsstofnun 17. maí 20X2.

Birting reikningsskilanna var heimiluð hinn 18. mars 20X2 (þann dag sem stjórnin heimilaði birtingu þeirra).

6. Í sumum tilvikum er gerð krafa um að stjórnendur einingar afhendi sérstakri eftirlitsnefnd (sem stjórnendur eiga ekki sæti í) reikningsskilin til samþykktar. Í slíkum tilvikum er birting reikningsskilanna heimiluð þegar stjórnendur heimila að þau verði afhent eftirlitsnefndinni.

Dæmi

Stjórnendur einingar heimila hinn 18. mars 20X2 að reikningsskil verði afhent eftirlitsnefnd þess. Í eftirlitsnefndinni eiga eingöngu sæti aðilar, sem eru ekki stjórnendur, eins og fulltrúar starfsmanna og annarra hagsmunaaðila. Eftirlitsnefndin samþykkir reikningsskilin 26. mars 20X2. Hluthafar og aðrir geta nálgast reikningsskilin 1. apríl 20X2. Reikningsskilin eru afhent á aðalfundi 15. maí 20X2 og eru reikningsskilin síðan skráð hjá eftirlitsaðila 17. maí 20X2.

Birting reikningsskilanna er heimiluð hinn 18. mars 20X2 (þann dag sem stjórnendur heimila að þau verði birt eftirlitsnefndinni).

7. Atburðir eftir dagsetningu efnahagsreiknings fela í sér alla atburði sem eiga sér stað fram til þess dags sem birting reikningsskilanna er heimiluð, jafnvel þótt atburðirnir eigi sér stað eftir birtingu opinberrar afkomutilkynningar eða annarra valdra fjárhagsupplýsinga.

FÆRSLA OG MAT

Atburðir eftir dagsetningu efnahagsreiknings sem kalla á leiðréttingu

8. ***Eining skal leiðrétta fjárhæðir sem færðar eru í reikningsskilum hennar þannig að þær endurspegli þá atburði eftir dagsetningu efnahagsreiknings sem kalla á leiðréttingu.***

IAS-STAÐALL 10

9. Eftirfarandi eru dæmi um atburði eftir dagsetningu efnahagsreiknings sem kalla á leiðréttingu, þar sem einingu er skylt að leiðrétta fjárhæðir sem færðar eru í reikningsskilum hennar eða að færa liði sem ekki höfðu verið færðir áður:

a) sátt í dómsmáli eftir dagsetningu efnahagsreiknings sem staðfestir að einingin hafi verið bundin skuldbindingu við dagsetningu efnahagsreiknings. Einingin leiðréttir áður færða, reiknaða skuldbindingu, sem tengist þessu dómsmáli, ef hún er fyrir hendi, í samræmi við IAS-staðal 37, *reiknaðar skuldbindingar, óvissar skuldir og óvissar eignir*, eða færir nýja, reiknaða skuldbindingu. Einingin veitir ekki einungis upplýsingar um óvissa skuld vegna þess að með sáttinni fást viðbótargögn sem skal fara með í samræmi við 16. lið IAS-staðals 37,

b) upplýsingar sem berast eftir dagsetningu efnahagsreiknings og gefa til kynna að virði eignar hafi rýrnað við dagsetningu efnahagsreiknings eða að leiðrétta verði fjárhæð virðisrýrnunartaps, sem áður hefur verið færð, á þessari eign. Dæmi:

i) gjaldþrot viðskiptavinar, sem á sér stað eftir dagsetningu efnahagsreiknings, staðfestir venjulega að tap hafi verið til staðar á viðskiptakröfu við dagsetningu efnahagsreiknings og að einingin þurfi að leiðrétta bókfærð verð viðskiptakröfu

og

ii) sala á birgðum eftir dagsetningu efnahagsreiknings getur gefið til kynna hreint söluvirði þeirra við dagsetningu efnahagsreiknings.

c) ákvörðun eftir dagsetningu efnahagsreiknings á kostnaðarverði eigna sem keyptar voru fyrir dagsetningu efnahagsreiknings eða söluverð eigna sem seldar voru fyrir dagsetningu efnahagsreiknings,

d) ákvörðun eftir dagsetningu efnahagsreiknings á fjárhæð hagnaðar á hlut eða bónusgreiðslna ef einingin hafði gildandi, lagalega eða ætlaða skuldbindingu, við dagsetningu efnahagsreiknings, til að greiða slíkar greiðslur vegna atburða sem áttu sér stað fyrir þann dag (sbr. IAS-staðal 19, *starfskjör*).

e) uppgötvun svika eða skekkja sem sýna að reikningsskilin voru röng.

Atburðir eftir dagsetningu efnahagsreiknings sem kalla ekki á leiðréttingu

10 ***Eining skal ekki leiðrétta fjárhæðir sem færðar eru í reikningsskilum hennar þannig að til endurspegla atburði eftir dagsetningu efnahagsreiknings sem ekki kalla á leiðréttingu.***

11. Dæmi um atburð eftir dagsetningu efnahagsreiknings, sem ekki kallar á leiðréttingu, er lækkun á markaðsvirði fjárfestinga eftir dagsetningu efnahagsreiknings og fyrir þann dag sem birting reikningsskilanna er heimiluð. Lækkun á markaðsvirði tengist yfirleitt ekki ástandi fjárfestinganna, við dagsetningu efnahagsreiknings, heldur endurspeglar hún aðstæður sem hafa komið upp síðar. Af þessum sökum leiðréttir eining ekki fjárhæðir sem færðar eru í reikningsskilum hennar vegna fjárfestinganna. Að sama skapi breytir einingin ekki fjárhæðum sem birtar eru í skýringum vegna fjárfestinganna, við dagsetningu efnahagsreiknings þó að þörf geti verið á viðbótarupplýsingum skv. 21. lið.

Arður

12. ***Ef eining tilkynnir um arðgreiðslur til hluthafa (eins og skilgreint er í IAS-staðli 32*, fjármálagerningar: upplýsingar og framsetning*) eftir dagsetningu efnahagsreiknings skal einingin ekki færa þær arðgreiðslur sem skuld við dagsetningu efnahagsreiknings.***

13. Ef tilkynnt er um arðgreiðslur (þ.e. arðgreiðslur eru heimilaðar með viðeigandi hætti og ekki lengur ákveðnar af einingunni) eftir dagsetningu efnahagsreiknings en áður en reikningsskilin eru heimiluð til birtingar eru arðgreiðslur ekki skuldfærðar á efnahagsreikningi vegna þess að þær uppfylla ekki skilyrði um núverandi skuldbindingu í IAS-staðli 37. Greint er frá slíkum arðgreiðslum í skýringum með reikningsskilunum í samræmi við IAS-staðal 1, *framsetning reikningsskila*.

ÁFRAMHALDANDI REKSTRARHÆFI

14. ***Eining skal ekki gera reikningsskil sín á þeim grundvelli að hún verði áfram rekstrarhæf ef stjórnendur taka ákvörðun um, eftir dagsetningu efnahagsreiknings, að þeir áformi annaðhvort að slíta einingunni eða stöðva rekstur eða að ekki sé annarra kosta völ en að slíta félaginu eða stöðva rekstur.***

15. Versnandi rekstrarafkoma og fjárhagsstaða eftir dagsetningu efnahagsreiknings getur gefið til kynna að þörf sé á því að athuga hvort forsendan um áframhaldandi rekstrarhæfi eigi enn við. Ef forsendan um áframhaldandi rekstrarhæfi á ekki lengur við eru áhrif þess það stórvægileg að í þessum staðli er gerð krafa um að grundvallarbreyting sé gerð á grunni reikningsskilanna fremur en að leiðrétting sé gerð á fjárhæðum sem færðar voru í upphaflegan grunn reikningsskilanna.

16. Í IAS-staðli 1 er tekið fram hvaða upplýsinga er krafist ef:

    a) reikningsskilin eru ekki gerð á grundvelli áframhaldandi rekstrarhæfis

    eða

    b) stjórnendum er ljóst að veruleg óvissa ríkir um atburði eða aðstæður sem vakið geta miklar efasemdir um getu einingarinnar til að viðhalda áframhaldandi rekstrarhæfi. Atburðirnir eða aðstæðurnar, sem krefjast upplýsingagjafar, kunna að koma fyrir eftir dagsetningu efnahagsreiknings.

UPPLÝSINGAR

Dagsetning heimildar til birtingar

17. ***Eining skal tilgreina dagsetninguna þegar birting reikningsskilanna var heimiluð og hver veitti heimildina. Ef eigendur einingarinnar eða aðrir hafa ákvörðunarrétt til þess að breyta reikningsskilunum eftir birtingu þeirra skal einingin veita upplýsingar um að svo sé.***

18. Mikilvægt er fyrir notendur að vita hvenær birting reikningsskilanna var heimiluð vegna þess að reikningsskilin endurspegla ekki atburði sem eiga sér stað eftir þann dag.

Uppfærsla á upplýsingum um aðstæður við dagsetningu efnahagsreiknings

19. ***Ef einingu berast upplýsingar eftir dagsetningu efnahagsreiknings um aðstæður sem voru til staðar við dagsetningu efnahagsreiknings skal einingin uppfæra upplýsingar sem varða þessar aðstæður í ljósi þessara nýju upplýsinga.***

20. Í sumum tilvikum þarf eining að breyta upplýsingum í reikningsskilum sínum þannig að þær endurspegli upplýsingar sem berast eftir dagsetningu efnahagsreiknings, jafnvel þótt þessar upplýsingar hafi ekki áhrif á þær fjárhæðir sem einingin færir í reikningsskil sín. Dæmi um að nauðsynlegt sé að breyta upplýsingum er þegar gögn koma fram eftir dagsetningu efnahagsreiknings sem um að óviss skuld hafi verið til staðar við dagsetningu efnahagsreiknings. Til viðbótar því að skoða hvort þörf sé á að færa reiknaða skuldbindingu eða breyta henni samkvæmt IAS-staðli 37, *reiknaðar skuldbindingar, óvissar skuldir og óvissar eignir*, skal eining uppfæra upplýsingar um hina óvissu skuld í ljósi þessara gagna.

Atburðir eftir dagsetningu efnahagsreiknings sem kalla ekki á leiðréttingu

21. ***Ef atburðir, sem gerast eftir dagsetningu efnahagsreiknings og kalla ekki á leiðréttingu, eru mikilvægir getur það haft áhrif á fjárhagslegar ákvarðanir notenda á grundvelli reikningsskilanna sé ekki greint frá þeim. Þar af leiðandi skal eining veita upplýsingar um eftirfarandi fyrir hvern mikilvægan flokk atburða sem eiga sér stað eftir dagsetningu efnahagsreiknings sem kalla ekki á leiðréttingu:***

    a) eðli atburðarins

    og

IAS-STAÐALL 10

b) mat á fjárhagslegum áhrifum hans eða yfirlýsing um að ekki sé hægt að vinna slíkt mat.

22. Eftirfarandi eru dæmi um atburði eftir dagsetningu efnahagsreiknings sem kalla ekki á leiðréttingu en er yfirleitt nauðsynlegt að greina frá:

a) við meiri háttar sameiningu fyrirtækja eftir dagsetningu efnahagsreiknings (samkvæmt IAS-staðli 22, *sameining fyrirtækja*, er gerð krafa um birtingu ákveðinna upplýsinga í slíkum tilvikum) eða við sölu á þýðingarmiklu dótturfélagi,

b) tilkynning um áform um að leggja af starfsemi, selja eignir eða gera upp skuldir sem rekja má til þess að starfsemi sé lögð af eða gerðir séu bindandi samningar um sölu slíkra eigna eða uppgjör slíkra skulda (sjá IAS-staðal 35, *starfsemi sem leggja skal af*),

c) meiri háttar kaup og sala á eignum eða eignarnám af hálfu hins opinbera á helstu eignum,

d) eyðilegging á mikilvægri framleiðslueiningu af völdum eldsvoða eftir dagsetningu efnahagsreiknings,

e) tilkynnt er um eða hafist er handa við framkvæmd meiri háttar endurskipulagningar (sjá IAS-staðal 37),

f) meiri háttar viðskipti með almenna hluti og viðskipti með vænta, almenna hluti eftir dagsetningu efnahagsreiknings (í IAS-staðli 33, *hagnaður á hlut*, er þess krafist að eining birti lýsingu á slíkum viðskiptum, að undanskildum þeim viðskiptum sem snerta útgáfu hlutafjár eða jöfnunarhlutafjár, skiptingu hluta eða sameiningu hluta í stærri hlut, sem í öllum tilvikum skal leiðrétta samkvæmt IAS-staðli 33),

g) óeðlilega miklar breytingar eftir dagsetningu efnahagsreiknings á verði eigna eða á gengi erlendra gjaldmiðla,

h) breytingar á skatthlutföllum eða skattalögum sem sett hafa verið eða tilkynnt eftir dagsetningu efnahagsreiknings sem hafa veruleg áhrif á núverandi og frestaðar skattinneignir og skattskuldbindingar (sjá IAS-staðal 12, *tekjuskattar*),

i) verulegar skuldbindingar eða óvissar skuldir sem stofnað er til t.d. með útgáfu verulegra ábyrgða

og

j) meiri háttar málaferli hefjast sem eiga sér einungis stað vegna atburða sem urðu eftir dagsetningu efnahagsreiknings.

GILDISTÖKUDAGUR

23. ***Eining skal beita þessum staðli fyrir árleg tímabil sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar. Hvatt er til þess að staðallinn sé tekinn upp fyrr. Ef eining beitir þessum staðli vegna tímabils sem hefst fyrir 1. janúar 2005 skal hún greina frá því.***

AFTURKÖLLUN IAS-STAÐALS 10 (ENDURSKOÐAÐUR 1999)

24. Þessi staðall kemur í stað IAS-staðals 10, *atburðir eftir dagsetningu efnahagsreiknings* (endurskoðaður 1999).

IAS-STAÐALL 10

VIÐBÆTIR

Breytingar á öðrum yfirlýsingum

Breytingunum í þessum viðbæti skal beitt að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. janúar 2005. Ef eining beitir þessum staðli vegna fyrra tímabils skal beita breytingunum að því er varðar það fyrra tímabil.

A1. Í IAS-staðli 22, *sameining fyrirtækja*, er 97. lið breytt og verður svohljóðandi:

97. Greina skal frá sameiningu eininga sem verður eftir dagsetningu efnahagsreiknings og fyrir þann dag sem reikningsskil einnar einingarinnar sem eru hluti af sameiningunni eru heimiluð til birtingar ef hún skiptir svo miklu máli að það hefði áhrif fjárhagslegar ákvarðanir notenda sem þeir taka á grundvelli reikningsskilanna að ekki væri greint frá þeim (sjá IAS-staðal 10, *atburðir eftir dagsetningu efnahagsreiknings*).

A2. Í IAS-staðli 35, *starfsemi sem leggja skal af*, er 32. lið breytt og verður svohljóðandi:

32. Ráðstöfun eigna, uppgjör skulda og bindandi sölusamningar, sem vísað er til í undanfarandi lið, getur farið fram samhliða atburðinum, sem kallar á fyrstu upplýsingar, eða á tímabilinu þegar atburðurinn, sem kallar á fyrstu upplýsingar, á sér stað eða á síðara tímabili. Ef sumar eignir í starfsemi sem leggja skal af hafa í raun verið seldar eða um þær gerður einn eða fleiri bindandi sölusamningur eftir dagsetningu efnahagsreiknings en áður en stjórnin samþykkir birtingu reikningsskilanna skal, í samræmi við IAS-staðal 10, *atburðir eftir dagsetningu efnahagsreiknings,* veita upplýsingarnar, sem krafist er skv. 31. lið, í reikningsskilunum ef áhrifin eru veruleg og það, að veita ekki upplýsingarnar, gæti haft áhrif á fjárhagslegar ákvarðanir notenda reikningsskilanna sem þeir taka á grundvelli reikningsskilanna.

A3. Í IAS-staðli 37, *reiknaðar skuldbindingar, óvissar skuldir og óvissar eignir*, er 18. lið í innganginum og 75. lið breytt og verði svohljóðandi og 96. liður falli brott:

18. Í staðlinum er óviss skuld skilgreind sem:

a) ...

75. Ákvörðun stjórnenda eða stjórnar um endurskipulagningu, sem er tekin fyrir dagsetningu efnahagsreiknings leiðir ekki til ætlaðrar skuldbindingar við dagsetningu efnahagsreiknings nema einingin hafi, fyrir þá dagsetningu:

a) hafist handa að framkvæmd áætlunar um endurskipulagningu

eða

b) veitt þeim sem áætlunin um endurskipulagningu hefur áhrif á nægilega ítarlegar upplýsingar um hana til að vekja hjá þeim réttmætar væntingar um að einingin muni framkvæma endurskipulagninguna.

Ef eining hefst handa um framkvæmd endurskipulagningaráætlunar eða tilkynnir þeim sem verða fyrir áhrifum af henni um meginatriði hennar ekki fyrr en eftir dagsetningu efnahagsreiknings er krafist upplýsinga samkvæmt IAS-staðli 10, *atburðir eftir dagsetningu efnahagsreiknings*, ef endurskipulagningin er veruleg og það getur haft áhrif á efnahagslega ákvarðanatöku notenda á grundvelli reikningsskilanna að ekki sé greint frá henni.

96. [Fellur brott]

A4. Tilvísunum í IFRS-stöðlum, þ.m.t. IAS-staðlar og túlkanir, sem voru í gildi í desember 2003, sem gerðar eru í gildandi útgáfu af IAS-staðli 10, *atburðir eftir dagsetningu efnahagsreiknings*, er breytt í IAS-staðal 10, *atburðir eftir dagsetningu efnahagsreiknings*.

IAS-STAÐALL 16

ALÞJÓÐLEGUR REIKNINGSSKILASTAÐALL, IAS-STAÐALL 16

Varanlegir rekstrarfjármunir

EFNISYFIRLIT

Liðir	
Markmið	1
Gildissvið	2–5
Skilgreiningar	6
Færsla	7–14
Upphafskostnaður	11
Útgjöld sem falla til síðar	12–14
Mat við færslu	15–28
Kostnaðarverðsþættir	16–22
Kostnaðarverðsmat	23–28
Mat eftir færslu	29–66
Kostnaðarverðslíkan	30
Endurmatslíkan	31–42
Afskriftir varanlegra rekstrarfjármuna	43–62
Afskrifanleg fjárhæð og afskriftatímabil	50–59
Afskriftaraðferð	60–62
Virðisrýrnun	63–64
Bætur fyrir virðisrýrnun	65–66
Afskráning	67–72
Upplýsingar	73–79
Bráðabirgðaákvæði	80
Gildistökudagur	81
Afturköllun annarra yfirlýsinga	82–83

Þessi endurskoðaði staðall kemur í stað IAS-staðals 16 (endurskoðaður 1998), *varanlegir rekstrarfjármunir*, og gildir um árleg reikningsskil sem taka til tímabila sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar. Hvatt er til þess að staðallinn sé tekinn upp fyrr.

MARKMIÐ

1. Markmiðið með þessum staðli er að mæla fyrir um reikningshaldslega meðferð á varanlegum rekstrarfjármunum svo að notendur reikningsskilanna geti greint upplýsingar um fjárfestingu einingarinnar í eigin varanlegum rekstrarfjármunum og breytingar á þeirri fjárfestingu. Meginatriðin við færslu varanlegra rekstrarfjármuna eru færsla eignanna, ákvörðun á bókfærðu verði þeirra og gjaldfærsla afskrifta og virðisrýrnunartap sem á að færa í tengslum við þær.

GILDISSVIÐ

2. ***Staðlinum skal beitt við færslu varanlegra rekstrarfjármuna nema gerð sé krafa um eða heimilað samkvæmt öðrum staðli að notuð sé önnur reikningshaldsleg meðferð.***

3. Þessi staðall gildir ekki um:

   a) lífrænar eignir sem tengjast landbúnaðarstarfsemi (sjá IAS-staðal 41, *landbúnaður*)

   eða

   b) jarðefnaréttindi og jarðefnaauðlindir, s.s. olíu, jarðgas og sambærilegar, óendurnýjanlegar náttúruauðlindir.

   Þessi staðall gildir hins vegar um varanlega rekstrarfjármuni sem eru notaðir við þróun eða viðhald á eignunum sem er fjallað um í a- og b-lið.

4. Í öðrum stöðlum getur verið krafist færslu varanlegs rekstrarfjármunar með öðrum hætti en mælt er fyrir um í þessum staðli. Í IAS-staðli 17, *leigusamningar*, er t.d. gerð krafa um að eining meti færslu á varanlegum rekstrarfjármun, sem hún hefur á leigu, á grundvelli yfirfærslu á áhættu og ávinningi. Í slíkum tilvikum er þó í þessum staðli mælt fyrir um aðra þætti reikningshaldslegrar meðferðar þeirra eigna, þ.m.t. afskriftir.

5. Eining skal beita þessum staðli að því er varðar eignir sem verið er að byggja eða breyta og nota skal í framtíðinni sem fjárfestingareignir en samræmast ekki ennþá skilgreiningunni á „fjárfestingareign“ í IAS-staðli 40, *fjárfestingareignir*. Þegar byggingunni eða breytingunni er lokið verður fasteignin fjárfestingareign og þess er krafist að einingin beiti IAS-staðli 40. IAS-staðall 40 gildir einnig um fjárfestingareignir sem verið er að endurgera til áframhaldandi framtíðarnotkunar sem fjárfestingareignir. Eining, sem notar kostnaðarverðslíkanið fyrir fjárfestingareignir í samræmi við IAS-staðal 40, skal nota kostnaðarverðslíkanið í þessum staðli.

SKILGREININGAR

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

Bókfært verð er sú fjárhæð sem færð er til eignar eftir frádrátt á öllum uppsöfnuðum afskriftum og uppsöfnuðum virðisrýrnunartöpum.

Kostnaðarverð er sú fjárhæð handbærs fjár, eða ígildis þess, og gangvirði annars endurgjalds sem innt er af hendi fyrir eign þegar hún er keypt eða byggð.

Afskrifanleg fjárhæð er kostnaðarverð eignar eða önnur fjárhæð, sem kemur í stað kostnaðarverðs, að frádregnu hrakvirði hennar.

Afskriftir eru kerfisbundin skipting á afskrifanlegri fjárhæð eignar á nýtingartíma hennar.

Virðið fyrir eininguna er núvirði þess sjóðstreymis sem hún væntir að myndist við áframhaldandi notkun eignar og af ráðstöfun hennar í lok nýtingartíma eða væntir að myndist við uppgjör skuldar.

Gangvirði er sú fjárhæð sem unnt er að skipta eign á í viðskiptum ótengdra aðila sem eru upplýstir og fúsir til viðskiptanna.

Virðisrýrnunartap er sú fjárhæð sem bókfært verð eignar er umfram endurheimtanlega fjárhæð hennar.

IAS-STAÐALL 16

Varanlegir rekstrarfjármunir eru efnislegir liðir sem:

a) eru í eigu einingar til nota í framleiðslu eða til afhendingar á vörum eða þjónustu, til útleigu eða í stjórnunartilgangi

og

b) eru ætlaðir til nota lengur en í eitt tímabil.

Endurheimtanleg fjárhæð er það sem hærra er: hreint söluverð eða nýtingarvirði.

Hrakvirði eignar er áætluð fjárhæð sem eining fengi nú fyrir ráðstöfun á eigninni að frádregnum áætluðum ráðstöfunarkostnaði ef eignin væri þegar orðin jafn gömul og væri í sama ástandi og vænst er í lok nýtingartíma hennar.

Nýtingartími er:

a) tímabilið, sem vænst er að eign sé nýtanleg fyrir einingu, eða

b) fjöldi framleiðslueininga eða sambærilegra eininga sem vænta má að eining afli með eigninni.

FÆRSLA

7. ***Kostnaðarverð varanlegs rekstrarfjármunar skal eignfæra þá og því aðeins:***

a) að líklegt sé að efnahagslegur ávinningur í framtíðinni, sem tengist liðnum, renni til einingarinnar

og

b) að unnt sé að meta kostnaðarverð rekstrarfjármunarins með áreiðanlegum hætti.

8. Varahlutir og viðhaldsbúnaður eru yfirleitt bókfærðir sem birgðir og færðir í rekstrarreikning þegar þeir eru notaðir. Helstu varahlutir og viðbragðsbúnaður uppfylla þó skilyrði um varanlega rekstrarfjármuni þegar einingin getur vænst þess að nota þá lengur en í eitt tímabil. Hið sama á við ef aðeins er hægt að nota varahluti og viðhaldsbúnað í tengslum við varanlega rekstrarfjármuni og eru þeir þá færðir sem varanlegir rekstrarfjármunir.

9. Í þessum staðli er ekki mælt fyrir um mælieiningu fyrir færslu, þ.e. hvað telst vera varanlegir rekstrarfjármunir. Af þeim sökum er nauðsynlegt að nota eigin dómgreind þegar skilyrðum um færslu er beitt við sérstakar aðstæður einingar. Það kann að vera við hæfi að leggja saman liði sem hver um sig skiptir litlu máli, s.s. mót, verkfæri og laðir, og beita skilyrðunum á heildarverðmæti þeirra.

10. Eining metur samkvæmt þessari færslureglu allan kostnað við varanlega rekstrarfjármuni um leið og til hans er stofnað. Þess háttar kostnaður er m.a. kostnaður sem stofnað er til í upphafi við kaup eða byggingu varanlegs rekstrarfjármunar og kostnaður sem stofnað er til síðar til að auka við hann, endurnýja hluta hans eða til viðhalds.

Upphaflegur kostnaður

11. Varanlegir rekstrarfjármunir kunna að vera keyptir af öryggis- eða umhverfisástæðum. Þó að kaup þessara varanlegu rekstrarfjármuna auki ekki beint efnahagslegan framtíðarávinning af einhverjum tilteknum, varanlegum rekstrarfjármun sem til staðar er kunna þau að vera nauðsynleg fyrir eininguna til að hún hafi efnahagslegan framtíðarávinning af öðrum eignum sínum. Þessir varanlegu rekstrarfjármunir uppfylla skilyrði fyrir eignfærslu vegna þess að þeir gera einingunni fært að hafa efnahagslegan framtíðarávinning af tengdum eignum umfram það sem hefði verið unnt að fá ef þeir hefðu ekki verið keyptir. Framleiðandi kemískra efna getur t.d. sett upp nýja ferla í meðferð kemískra efna til að uppfylla umhverfiskröfur sem eru gerðar um framleiðslu og geymslu hættulegra efna. Viðeigandi endurbætur á verksmiðjunni eru eignfærðar vegna þess að án þeirra getur einingin ekki framleitt og selt kemísk efni. Bókfært verð slíkrar eignar og tengdra eigna, sem af því leiðir, er þó endurskoðað með tilliti til virðisrýrnunartaps í samræmi við IAS-staðal 36, *virðisrýrnun eigna*.

Útgjöld sem falla til síðar

12. Samkvæmt færslureglunni í 7. lið færir eining ekki kostnað við daglegt viðhald varanlega rekstrarfjármunarins meðal bókfærðs verðs varanlegra rekstrarfjármuna. Þessi kostnaður er þess í stað færður í rekstrarreikning þegar stofnað er til hans. Kostnaður við daglegt viðhald er einkum kostnaður við laun og rekstrarvörur en getur innifalið kostnaðarverð smáhluta. Tilgangurinn með þessum útgjöldum er oft sagður vera „viðgerðir og viðhald“ varanlegs rekstrarfjármunar.

13. Hlutar sumra varanlegra rekstrarfjármuna geta þurft endurnýjunar við með reglulegu millibili. Til dæmis getur þurft að endurfóðra bræðsluofn eftir tiltekinn fjölda klukkustunda í notkun eða skipta um innréttingar í flugvél, s.s. sæti og eldhús, nokkrum sinnum á líftíma bolgrindarinnar. Einnig kunna varanlegir rekstrarfjármunir að vera keyptir til endurnýjunar sem þarf sjaldnar við, s.s. endurnýjunar á innveggjum byggingar eða endurnýjunar sem aðeins er gerð einu sinni. Samkvæmt færslureglunni í 7. lið færir eining kostnaðarverð vegna endurnýjunar á hluta varanlegs rekstrarfjármunar meðal bókfærðs verðs slíks liðar þegar til þess er stofnað, ef skilyrði fyrir færslu eru uppfyllt. Bókfært verð þeirra hluta, sem eru endurnýjaðir, er afskráð í samræmi við afskráningarákvæði þessa staðals (sjá 67.–72. lið) og

14. Skilyrði fyrir áframhaldandi rekstri varanlegs rekstrarfjármunar (t.d. flugvélar) getur verið það að liðurinn sé skoðaður reglulega með tilliti til galla án tillits til þess hvort hlutar hans eru endurnýjaðir. Við hvert meiri háttar eftirlit er kostnaður vegna þess færður meðal bókfærðs verðs varanlega rekstrarfjármunaliðarins sem endurnýjun, að uppfylltum skilyrðum fyrir færslu. Það sem eftir er af kostnaðarverði fyrri skoðunar (sem er aðgreint frá hinum áþreifanlega hluta) er afskráð. Þetta er gert án tillits til þess hvort kostnaðarverð fyrri skoðunar var tilgreint í viðskiptunum þegar varanlegi rekstrarfjármunurinn var keyptur eða smíðaður. Ef þörf krefur má nota áætlað kostnaðarverð sambærilegrar skoðunar í framtíðinni sem vísbendingu um hvað kostnaðarverð skoðunar íhlutarins var þegar varanlegi rekstrarfjármunurinn var keyptur eða smíðaður.

MAT VIÐ FÆRSLU

15. ***Varanlegur rekstrarfjármunur, sem uppfyllir skilyrði um eignfærslu, skal metinn á kostnaðarverði.***

Kostnaðarverðsþættir

16. Til kostnaðarverðs varanlegs rekstrarfjármunar telst:

a) kaupverð, þ.m.t. innflutningsgjöld og óafturkræfir skattar vegna kaupanna, að frádregnum viðskiptaafslætti og endurgreiðslum,

b) kostnaður sem rekja má beint til flutnings eignarinnar á staðinn og þess ástands sem nauðsynlegt er til að hún sé starfhæf með þeim hætti sem stjórnendur áforma,

c) upphaflega áætlaður kostnaður við sundurhlutun og flutning eignarinnar af svæðinu sem hún er á og við að koma því í fyrra horf og skuldbinding, sem eining tekur á sig, annaðhvort þegar eignin er keypt eða sem afleiðing af því að hafa notað eignina á tilteknu tímabili til annars en að framleiða birgðir.

IAS-STAÐALL 16

17. Dæmi um beinan, rekjanlegan kostnað eru:

a) útgjöld vegna starfsmannakjara (eins og þau eru skilgreind í IAS-staðli 19, *starfskjör*) sem eru bein afleiðing smíða eða kaupa á varanlegum rekstrarfjármun,

b) kostnaður við undirbúning svæðis,

c) upphaflegur afhendingar- og afgreiðslukostnaður,

d) uppsetningar- og samsetningarkostnaður,

e) kostnaður við prófun á því hvort eignin starfar rétt, að frádregnu hreinu söluandvirði eininga sem framleiddar eru meðan verið er að koma eigninni á þann stað og í það ástand (t.d. sýnishorn sem framleidd eru við prófanir á tækjum)

og

f) sérfræðiþóknun.

18. Eining beitir IAS-staðli 2, *birgðir*, að því er varðar kostnað vegna skuldbindinga um sundurhlutun, flutning af svæðinu þar sem eignin er og við að koma því í fyrra horf, sem stofnað er til á tilteknu tímabili sem leiðir af því að hafa notað eignina á tilteknu tímabili til að framleiða í birgðir. Skuldbindingar vegna kostnaðar, sem er færður í samræmi við IAS-staðal 2 eða IAS-staðal 16, eru færðar og metnar í samræmi við IAS-staðal 37, *reiknaðar skuldbindingar, óvissar skuldir og óvissar eignir*.

19. Dæmi um kostnað sem er ekki kostnaður vegna varanlegs rekstrarfjármunar eru:

a) kostnaður við að opna nýja starfsstöð,

b) kostnaður við að kynna nýja vöru eða þjónustu (þ.m.t. kostnaður við auglýsingar og kynningarstarfsemi),

c) kostnaður við að stjórna rekstri á nýjum stað eða með nýjum hópi viðskiptavina (þ.m.t. kostnaður við þjálfun starfsfólks)

og

d) stjórnunarkostnaður og annar almennur, óbeinn kostnaður.

20. Hætt er að færa kostnað meðal bókfærðs verðs varanlegs rekstrarfjármunar þegar eignin er komin á þann stað og í það ástand sem nauðsynlegt er til að hún sé starfhæf með þeim hætti sem stjórnendur áforma. Þess vegna er kostnaður, sem stofnað er til með notkun eða flutning eignar, ekki talinn með í bókfærðu verði þeirrar eignar. Sem dæmi eru eftirfarandi kostnaðarliðir ekki taldir með í bókfærðu verði varanlegs rekstrarfjármunar:

a) kostnaður sem stofnað er til meðan eign, sem er í starfhæfu ástandi miðað við áform stjórnenda, hefur enn ekki verið tekin í notkun eða er ekki starfrækt með fullum afköstum,

b) tap í upphafi rekstrar, t.d. tap sem verður meðan eftirspurn eftir framleiðslu eignarinnar eykst

og

c) kostnaður vegna flutnings eða endurskipulagningar einingar að hluta til eða í heild.

21. Sum starfsemi fer fram í tengslum við byggingu eða breytingu varanlegs rekstrarfjármunar en er ekki nauðsynleg til að koma honum á þann stað og í það ástand sem er nauðsynlegt til að hann sé starfhæfur með þeim hætti sem stjórnendur áforma, Þessi hliðarstarfsemi getur átt sér stað áður eða á meðan framkvæmdir við byggingu eða breytingu standa yfir. Tekna getur t.d. verið aflað með því að nota byggingarsvæði undir bifreiðastæði þar til bygging hefst. Vegna þess að ekki er þörf á þessari hliðarstarfsemi til að koma eigninni á þann stað og í það ástand, sem nauðsynlegt er til að hún sé starfhæf með þeim hætti sem stjórnendur ætlast til, eru tekjur og kostnaður í tengslum við hliðarstarfsemi færð í rekstrarreikningi í viðeigandi tekju- eða gjaldaflokkum.

22. Kostnaður vegna eignar sem einingin framleiðir sjálf er ákvarðaður samkvæmt sömu grundvallarreglum og eign sem er keypt. Ef eining framleiðir sambærilegar eignir til sölu í venjulegum rekstri sínum er kostnaðarverð eignarinnar venjulega sama fjárhæð og kostnaðurinn við að framleiða eignina til sölu (sjá IAS-staðal 2). Þess vegna er öllum innri hagnaði eytt þegar þessi kostnaður er reiknaður. Á sama hátt er kostnaður vegna óeðlilegrar eyðslu hráefnis, vinnu eða annarra aðfanga við eigin framleiðslu á eign ekki innifalinn í kostnaðarverði eignarinnar. Í IAS-staðli 23, *fjármagnskostnaður*, eru sett skilyrði fyrir færslu vaxta sem þáttar í bókfærðu verði eigin framleiðslu á varanlegum rekstrarfjármunalið.

Kostnaðarverðsmat

23. Kostnaðarverð varanlegs rekstrarfjármunar er ígildi staðgreiðsluverðs á færsludegi. Ef greiðslu er frestað umfram eðlileg lánskjör er mismunurinn á ígildi staðgreiðsluverðs og heildargreiðslu færður sem vextir á lánstímanum nema vextirnir séu færðir meðal bókfærðs verðs liðarins í samræmi við leyfilega fráviksaðferð í IAS-staðli 23.

24. Eins eða fleiri varanlegra rekstrarfjármuna kann að vera aflað í skiptum fyrir ópeningalega eign eða eignir, eða sambland peningalegra og ópeningalegra eigna. Í eftirfarandi umfjöllun er einfaldlega fjallað um skipti á einni ópeningalegri eign fyrir aðra en hún á jafnframt við um öll skipti sem lýst er í næstu málsgrein hér að framan. Kostnaðarverð slíks varanlegs rekstrarfjármunar er metið á gangvirði nema a) skiptin séu ekki viðskiptalegs eðlis eða b) hvorki gangvirði þeirrar eignar, sem tekið er við, né þeirrar eignar, sem látin er af hendi, er metið með áreiðanlegum hætti. Eignin, sem er aflað, er metin með þessum hætti jafnvel þótt einingin geti ekki þegar í stað fært út þá eign sem látin er af hendi. Ef sú eign, sem er aflað, er ekki metin á gangvirði er kostnaðarverð hennar metið á bókfærðu verði þeirrar eignar sem er látin af hendi.

25. Eining ákvarðar hvort skipti séu viðskiptalegs eðlis með því að skoða í hve miklum mæli er vænst að breytingar verði á framtíðarsjóðstreymi hennar af völdum viðskiptanna. Skipti eru viðskiptalegs eðlis ef:

a) samskipan (áhætta, tímasetning og fjárhæð) sjóðstreymis, sem stafar af eigninni sem tekið er við, er önnur en samskipan sjóðstreymis eignarinnar sem látin er af hendi

eða

b) virðið sem á sérstaklega við um þann hluta rekstrar einingarinnar, sem viðskiptin hafa áhrif á, breytist af völdum skiptanna

og

c) mismunurinn á a- og b-lið er verulegur miðað við gangvirði eignanna sem skipt er á.

Við ákvörðun á því hvort skipti séu viðskiptalegs eðlis skal virðið sem á sérstaklega við um þann hluta rekstrar einingarinnar, sem skiptin hafa áhrif á, endurspegla sjóðstreymi eftir skatta. Niðurstaða þessara greininga getur verið skýr án þess að eining þurfi að gera ítarlega útreikninga.

26. Þegar ekki liggja fyrir sambærileg viðskipti á markaði er unnt að meta gangvirði eignar með áreiðanlegum hætti ef a) breytileiki á bilinu, þar sem er að finna skynsamlegt gangvirðismat fyrir þessa eign, er óverulegur eða b) unnt er að meta með skynsamlegum hætti líkindi mats á því bili og nota til að meta gangvirði.

Ef eining getur ákvarðað með áreiðanlegum hætti gangvirði annaðhvort eignarinnar, sem tekið er við, eða eignarinnar, sem látin er af hendi, er gangvirði 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.

27. Kostnaðarverð varanlegs rekstrarfjármunar, sem leigutaki hefur til umráða í fjármögnunarleigusamningi, er ákvarðað í samræmi við IAS-staðal 17, *leigusamningar*.

28. Bókfært verð varanlegs rekstrarfjármunar getur lækkað vegna opinberra styrkja í samræmi við IAS-staðal 20, *skráning færslna á opinberum styrkjum og upplýsingar um opinbera aðstoð*.

IAS-STAÐALL 16

MAT EFTIR FÆRSLU

29. ***Eining skal velja annaðhvort kostnaðarverðslíkanið í 30. lið eða endurmatslíkanið í 31. lið sem reikningsskilaaðferð og skal beita þeirri aðferð á heilan flokk varanlegra rekstrarfjármuna.***

Kostnaðarverðslíkan

30. ***Eftir að varanlegur rekstrarfjármunur hefur verið eignfærður skal færa hann á kostnaðarverði, að frádregnum öllum uppsöfnuðum afskriftum og öllu uppsöfnuðu virðisrýrnunartapi.***

Endurmatslíkan

31. ***Eftir að varanlegur rekstrarfjármunur, sem unnt er að meta gangvirðið á með áreiðanlegum hætti, hefur verið eignfærður skal færa hann við endurmetna fjárhæð, sem er gangvirði á endurmatsdeginum, að frádregnum öllum síðari, uppsöfnuðum afskriftum og öllu síðara, uppsöfnuðu virðisrýrnunartapi. Endurmat skal fara fram nógu reglulega til að tryggja að bókfært verð sé ekki verulega fjarri því sem hefði verið ákvarðað með því að nota gangvirðið eins og það var miðað við dagsetningu efnahagsreiknings.***

32. Gangvirði lands og bygginga er yfirleitt byggt á gögnum um markaðinn sem sérfróðir og hæfir matsmenn hafa gert úttekt á. Gangvirði varanlegra rekstrarfjármuna er yfirleitt markaðsvirði þeirra og er ákvarðað með úttekt.

33. Ef engin vísbending er um gangverð á markaði vegna þess hve sérhæfður varanlegi rekstrarfjármunurinn er og hann sjaldan seldur nema sem hluti af áframhaldandi rekstri getur eining þurft að meta gangvirðið með því að nota tekjuaðferðina eða endurstofnverðsaðferðina með tilliti til afskrifta.

34. Tíðni endurmats fer eftir breytingum á gangvirði þeirra varanlegu rekstrarfjármuna sem verið er að endurmeta. Þegar gangvirði endurmetinnar eignar er verulega fjarri bókfærðu verði hennar er frekara endurmat nauðsynlegt. Gangvirði sumra varanlegra rekstrarfjármuna tekur umtalsverðum og sveiflukenndum breytingum sem gerir nauðsynlegt að endurmeta þá árlega. Ekki er nauðsyn á svo tíðu endurmati ef gangvirði varanlegra rekstrarfjármuna hefur aðeins tekið óverulegum breytingum. Þess í stað getur verið nauðsynlegt að endurmeta eignina á þriggja eða fimm ára fresti.

35. Þegar varanlegur rekstrarfjármunur er endurmetinn er farið með allar uppsafnaðar afskriftir 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 á afskrifað endurstofnverð hennar eða

    b) felldar út á móti bókfærðu, vergu verði eignarinnar og hreina fjárhæðin endurgerð yfir í endurmetna fjárhæð eignarinnar. Þessi aðferð er oft notuð á byggingar.

    Fjárhæð leiðréttingarinnar, sem verður til við endurgerð eða niðurfellingu uppsafnaðra afskrifta, myndar hluta hækkunar eða lækkunar á bókfærðu verði sem er fært í samræmi við 39. og 40. lið.

36. ***Ef varanlegur rekstrarfjármunur er endurmetinn skal endurmeta í heild þann flokk varanlegra rekstrarfjármuna sem sú eign tilheyrir.***

37. Flokkur varanlegra rekstrarfjármuna eru eignir sem eru flokkaðar saman vegna þess að gerð þeirra og notkun í rekstri einingar er sambærileg. Eftirfarandi eru dæmi um sérstaka flokka:

    a) land,

    b) land og byggingar,

c) vélar,

d) skip,

e) flugvélar,

f) vélknúin ökutæki,

g) húsgögn og innréttingar

og

h) skrifstofubúnaður.

38. Eignir innan sama flokks varanlegra rekstrarfjármuna eru endurmetnar samtímis til að komast hjá valkvæðu endurmati eigna og framsetningu fjárhæða í reikningsskilum þar sem er blandað saman kostnaði og verðmati frá mismunandi tímum. Eignir innan eignaflokks má þó endurmeta hverja á eftir annarri að því tilskildu að endurmat eignaflokksins taki skamman tíma og að því tilskildu að endurmatinu sé haldið dagréttu.

39. ***Ef bókfært verð eignar er hækkað vegna endurmats skal færa hækkunina beint sem hækkun á eigin fé undir fyrirsögninni endurmatsreikningur. Þessa hækkun endurmats skal þó færa í rekstrarreikning að því marki sem hún snýr við endurmatslækkun sömu eignar sem áður var færð í rekstrarreikning.***

40. ***Ef bókfært verð eignar er lækkað í kjölfar endurmats skal færa lækkunina í rekstrarreikning. Þó skal færa lækkunina beint á eigið fé undir fyrirsögninni endurmatsreikningur, að því marki sem kreditstaða (e. credit balance) er fyrir hendi á endurmatsreikningi vegna þeirrar eignar.***

41. Endurmatsreikning meðal eigin fjár má, að því er varðar varanlegan rekstrarfjármun, yfirfæra beint á óráðstafað eigið fé þegar eignin er færð úr bókhaldi. Þetta getur falið í sér yfirfærslu alls endurmatsreikningsins þegar eign er úrelt eða henni ráðstafað. Nokkurn hluta endurmatsreiknings má þó yfirfæra eftir því sem einingin notar eignina. Í slíkum tilvikum er fjárhæð yfirfærða reikningsins mismunurinn á afskriftum, sem byggjast á endurmetnu, bókfærðu verði eignarinnar, og afskriftum sem byggjast á upphaflegu kostnaðarverði eignarinnar. Yfirfærslur af endurmatsreikningi á óráðstafað eigið fé fara ekki í gegnum rekstrarreikninginn.

42. Áhrif skatta á tekjur, ef einhver eru, sem stafa af endurmati á varanlegum rekstrarfjármunum, eru færð og upplýsingar veittar um þau í samræmi við IAS-staðli 12, *tekjuskattar*.

Afskriftir varanlegra rekstrarfjármuna

43. ***Afskrifa skal sérstaklega hvern hluta varanlegs rekstrarfjármunar ef kostnaðarverð hans er verulegt í hlutfalli við heildarkostnaðarverð liðarins.***

44. Eining skiptir fjárhæðinni sem upphaflega var færð vegna varanlegs rekstrarfjármunaliðar á verulega hluta hans og afskrifar sérstaklega hvern slíkan hluta. Það getur t.d. átt við að afskrifa sérstaklega bolgrind og hreyfla flugvélar hvort sem hún er eign eða í fjármögnunarleigu.

45. Verulegur hluti varanlegs rekstrarfjármuna getur haft nýtingartíma og afskriftaraðferð sem eru þau sömu og nýtingartími og afskriftartími annars verulegs hluta sama varanlega rekstrarfjármunar. Slíka hluti má flokka saman þegar gjaldfærsla afskrifta er ákvörðuð.

46. Ef eining afskrifar sérstaklega einhverja hluta varanlegs rekstrarfjármunar afskrifar hún jafnframt sérstaklega það sem eftir verður af eigninni. Það sem eftir verður eru hlutar eignarinnar sem hver um sig er ekki verulegur. Ef eining hefur mismunandi væntingar til þessara hluta kann að vera nauðsynlegt að beita nálgunaraðferðum við afskriftir á því sem eftir verður með þeim hætti sem gefur raunsanna mynd af notkunarmynstri og/eða nýtingartíma hluta hennar.

47. Eining getur valið að afskrifa sérstaklega hluta varanlegs rekstrarfjármunar þó að kostnaðarverð hans sé ekki verulegt í hlutfalli við heildarkostnaðarverð hans.

48. ***Afskriftir hvers tímabils skal færa í rekstrarreikning nema þær séu taldar með í bókfærðu verði annarrar eignar.***

IAS-STAÐALL 16

49. Afskriftir tímabils eru yfirleitt færðar í rekstrarreikning. Stundum fer þó efnahagslegur framtíðarávinningur af eign í að framleiða aðrar eignir. Í því tilviki eru afskriftirnar hluti af kostnaðarverði hinnar eignarinnar og eru innifaldar í bókfærðu verði hennar. Afskriftir af verksmiðju og framleiðslutækjum eru t.d. innifaldar í kostnaðinum við meðhöndlun birgða (sjá IAS-staðal 2). Eins geta afskriftir af varanlegum rekstrarfjármunum, sem er varið til þróunarstarfsemi, verið innifaldar í kostnaði við óefnislega eign sem er færð í samræmi IAS-staðal 38, *óefnislegar eignir*.

Afskrifanleg fjárhæð og afskriftatímabil

50. ***Afskrifanlegri fjárhæð eignar skal skipta kerfisbundið niður á nýtingartíma hennar.***

51. ***Endurskoða skal hrakvirði og nýtingartíma eignar a.m.k. í lok hvers fjárhagsár og ef væntingar eru frábrugðnar fyrra mati skal færa breytinguna eða breytingarnar sem breytingar á reikningshaldslegu mati í samræmi við IAS-staðal 8,* reikningsskilaaðferðir, breytingar á reikningshaldslegu mati og skekkjur.**

52. Afskriftir eru færðar jafnvel þótt gangvirði eignarinnar sé hærra en bókfært verð hennar, svo framarlega sem hrakvirði eignarinnar sé ekki hærra en bókfært verð hennar. Viðgerðir og viðhald eignar kemur ekki í veg fyrir þörf á að afskrifa hana.

53. Afskrifanleg fjárhæð eignar er ákvörðuð eftir að hrakvirði hennar hefur verið dregið frá. Í framkvæmd er hrakvirði eignar oft óverulegt og skiptir því litlu máli í útreikningi á afskrifanlegri fjárhæð eignar.

54. Hrakvirði eignar getur hækkað upp í fjárhæð sem er jöfn bókfærðu verði eignarinnar eða hærri. Ef það gerir það eru afskriftir eignarinnar núll nema hrakvirði hennar lækki niður í fjárhæð sem er lægri en bókfært verð eignarinnar.

55. Afskriftir eignar hefjast þegar hún er tiltæk til notkunar, þ.e. þegar hún er á staðnum og í því ástandi sem nauðsynlegt er til að hún sé starfhæf með þeim hætti sem stjórnendur ætlast til, Afskriftir eignar hætta þegar eignin hefur verið færð út úr bókhaldi. Þess vegna er ekki hætt að afskrifa eignina þegar hún er ekki nýtt eða þegar hún er tekin úr virkri notkun og er til ráðstöfunar nema eignin sé að fullu afskrifuð. Samkvæmt notkunaraðferð afskrifta geta afskriftirnar þó verið núll þegar ekki er um neina framleiðslu að ræða.

56. Eining nýtir efnahagslegan framtíðarávinning, sem felst í eign, fyrst og fremst með því að nota hana. Aðrir þættir, s.s. tæknileg eða viðskiptaleg úrelding og slit meðan eign er ekki í notkun, leiða þó oft til lækkunar á þeim efnahagslega ávinningi sem hefði getað fengist af eigninni. Af þeim sökum er tekið tillit til allra eftirfarandi þátta við ákvörðun á nýtingartíma eignar:

    a) væntanlegrar notkunar eignarinnar. Notkun er metin með hliðsjón af væntanlegri afkastagetu eignarinnar eða áþreifanlegri framleiðslu,

    b) væntanlegs, áþreifanlegs slits, sem fer eftir rekstrarlegum þáttum, s.s. fjölda vakta sem eignin verður notuð á og viðgerða- og viðhaldsáætlun einingarinnar, og umsjónar og viðhalds eignarinnar þegar hún er ekki í notkun,

    c) tæknilegrar og viðskiptalegrar úreldingar, sem leiðir af breytingum eða framförum í framleiðslu eða af breytingum að því er varðar eftirspurn markaðarins eftir þeirri afurð eða þjónustu sem eignin gefur af sér,

    d) lagalegra eða sambærilegra takmarkana á notkun eignarinnar, t.d. lok gildistíma tengdra leigusamninga.

57. Nýtingartími eignar er skilgreindur með tilliti til væntanlegs notagildis hennar fyrir eininguna. Eignastýringarstefna einingarinnar kann að fela í sér ráðstöfun eigna eftir tilgreindan tíma eða eftir að hún hefur notað sérstakan hluta þess efnahagslega framtíðarávinnings sem felst í eigninni. Þess vegna getur nýtingartími eignar verið styttri en hagrænn endingartími hennar. Mat á nýtingartíma eignarinnar er spurning um mat byggt á eigin dómgreind og byggist á reynslu einingarinnar af sambærilegum eignum.

58. Land og byggingar eru eignir sem unnt er að aðgreina og eru þær færðar hvorar í sínu lagi, jafnvel þegar þær eru keyptar saman. Með nokkrum undantekningum, s.s. grjótnámur og urðunarstaðir, er nýtingartími lands yfirleitt ótakmarkaður og er það því ekki afskrifað. Nýtingartími bygginga er takmarkaður og þess vegna eru þær afskrifanlegar eignir. Hækkun á verðmæti lands, sem bygging stendur á, hefur ekki áhrif á ákvörðun á afskrifanlegri fjárhæð byggingarinnar.

59. Ef í kostnaðarverði lands felst kostnaður við sundurhlutun á svæðinu, brottflutning og enduruppbyggingu er sá hluti kostnaðarverðs landeignarinnar afskrifaður á þeim tíma sem ávinningur er af því að stofna til kostnaðarins. Í sumum tilvikum kann nýtingartími sjálfs landsins að vera takmarkaður en þá er það afskrifað þannig að það endurspegli þann ávinning sem mun verða af því.

Afskriftaraðferð

60. ***Afskriftaraðferðin, sem er notuð, skal endurspegla mynstrið sem einingin væntir að verði á notkun hennar á efnahagslegum framtíðarávinningi af eigninni.***

61. ***Endurskoða skal afskriftaraðferðina, sem er notuð á eign, a.m.k. í lok hvers fjárhagsárs og ef verulegar breytingar hafa orðið á væntanlegu notkunarmynstri efnahagslegs framtíðarávinnings, sem felst í eigninni, skal breyta aðferðinni þannig að hún endurspegli breytta mynstrið. Gera skal grein fyrir slíkri breytingu sem breytingu á reikningshaldslegu mati í samræmi við IAS-staðal 8.***

62. Unnt er að nota ýmsar afskriftaraðferðir til að skipta afskrifanlegri fjárhæð eignar kerfisbundið niður á nýtingartíma hennar. Meðal þessara aðferða er línulega aðferðin, stigminnkandi aðferðin og framleiðslueiningaaðferðin. Línulegar afskriftir leiða til fastra afskrifta á nýtingartímanum ef hrakvirði eignarinnar breytist ekki. Stigminnkandi aðferðin leiðir til lækkandi afskrifta á nýtingartímanum. Framleiðslueiningaaðferðin leiðir til afskrifta sem byggjast á væntanlegri notkun eða framleiðslu. Einingin velur þá aðferð sem helst endurspeglar væntanlegt notkunarmynstur efnahagslegs framtíðarávinnings sem felst í eigninni. Sú aðferð er notuð með samræmdum hætti frá einu tímabili til annars nema breyting verði á væntanlegu notkunarmynstri þessa efnahagslega framtíðarávinnings.

Virðisrýrnun

63. Þegar eining ákvarðar hvort virði varanlegs rekstrarfjármunar hefur rýrnað beitir hún IAS-staðli 36, *virðisrýrnun eigna*. Í þeim staðli er útskýrt hvernig eining endurskoðar bókfært verð eigna sinna, hvernig hún ákvarðar endurheimtanlega fjárhæð eignar og hvenær hún færir virðisrýrnunartap eða bakfærir færslu á því.

64. Í IAS-staðli 22, *sameining fyrirtækja*, er útskýrt hvernig færa skal virðisrýrnunartap sem var fært fyrir lok fyrsta árlega reikningsskilatímabilsins eftir sameiningu fyrirtækja, sem felur í sér yfirtöku.

Bætur fyrir virðisrýrnun

65. ***Bætur frá þriðja aðila vegna varanlegra rekstrarfjármuna, sem hafa rýrnað í verði, tapast eða verið látnir af hendi, skal telja með í hagnaði eða tapi þegar bæturnar verða innleysanlegar.***

66. Virðisrýrnun eða tap á varanlegum rekstrarfjármunum, tengdar bótakröfur eða greiðslur á bótum frá þriðja aðila og kaup eða bygging eigna síðar, sem koma í stað annarra eigna, eru aðskildir, efnahagslegir atburðir og skal færa þá hvern í sínu lagi á eftirfarandi hátt:

    a) virðisrýrnun varanlegra rekstrarfjármuna er færð í samræmi við IAS-staðal 36,

    b) færsla varanlegra rekstrarfjármuna, sem eru teknir úr notkun eða ráðstafað, úr bókhaldi er ákvörðuð í samræmi við þennan staðal,

    c) bætur frá þriðja aðila vegna varanlegra rekstrarfjármuna, sem hafa rýrnað í verði, tapast eða verið látnir af hendi, skal taka með við ákvörðun á hagnaði eða tapi þegar bæturnar verða innleysanlegar

    og

    d) kostnaðarverð varanlegra rekstrarfjármuna, sem eru lagfærðir, keyptir eða byggðir til endurnýjunar, er ákvarðað í samræmi við þennan staðal.

IAS-STAÐALL 16

FÆRSLA ÚT ÚR BÓKHALDI

67. ***Ekki skal færa út bókfært verð varanlegs rekstrarfjármunar:***

a) við ráðstöfun

eða

b) þegar ekki er vænst efnahagslegs framtíðarávinnings af notkun hans eða ráðstöfun.

68. ***Ágóðinn eða tapið, sem rekja má til þess að varanlegur rekstrarfjármunur er færður út úr bókhaldi, skal talið með í hagnaði eða tapi þegar liðurinn er færður út (nema gerð sé krafa um annað varðandi sölu og endurleigu í IAS-staðli 17). Ágóði skal ekki flokkast sem reglulegar tekjur.***

69. Ráðstöfun varanlegs rekstrarfjármunar getur verið með ýmsum hætti (t.d. með sölu, með fjármögnunarleigusamningi eða með gjöf). Við ákvörðun á dagsetningu ráðstöfunar varanlegs rekstrarfjármunaliðar beitir eining viðmiðunum í IAS-staðli 18, *reglulegar tekjur*, við færslu tekna af vörusölu. IAS-staðall 17 gildir um ráðstöfun með sölu og endurleigu.

70. Ef eining færir endurkaupaverð hluta varanlegs rekstrarfjármunar meðal bókfærðs verðs hluta liðarins, samkvæmt færslureglunni í 7. lið, færir hún út bókfært verð endurnýjaða hlutans án tillits til þess hvort endurnýjaði hlutinn hafi verið afskrifaður sérstaklega. Ef ekki er gerlegt fyrir einingu að ákvarða bókfært verð endurnýjaða hlutans getur hún notað endurkaupaverðið sem vísbendingu um það hvert kostnaðarverð endurnýjaða hlutans hafi verið þegar hann var keyptur eða byggður.

71. ***Ágóði eða tap, sem leiðir af færslu varanlegs rekstrarfjármunar út úr bókhaldi, skal ákvarðast sem mismunurinn á hreinu söluandvirði, ef um það er að ræða, og bókfærðu verði eignarinnar***

72. Endurgjaldskrafan, sem myndast við ráðstöfun varanlegs rekstrarfjármunar, er í upphafi færð á gangvirði. Ef greiðslunni fyrir liðinn er frestað er móttekna greiðslan upphaflega skráð sem jafnvirði staðgreiðsluverðs.

Mismunurinn á nafnverði greiðslunnar og jafnvirði staðgreiðsluverðs er, í samræmi við IAS-staðal 18, færður sem vaxtatekjur og endurspeglar virka vexti af viðskiptakröfunni.

UPPLÝSINGAR

73. ***Í reikningsskilum skal greint frá fyrir hvern flokk varanlegra rekstrarfjármuna:***

a) þeim matsgrunnum sem eru notaðir til að ákvarða vergt, bókfært verð,

b) þeim afskriftaraðferðum, sem eru notaðar,

c) nýtingartíma eða afskriftahlutföllum, sem eru notuð,

d) vergu, bókfærðu verði og uppsöfnuðum afskriftum (lögðum við uppsöfnuð virðisrýrnunartöp) við upphaf og lok tímabilsins

og

e) afstemmingu á bókfærðu verði við upphaf og lok tímabilsins sem sýnir:

i) viðbætur,

ii) ráðstafanir,

iii) yfirtökur við sameiningu fyrirtækja,

iv) hækkanir eða lækkanir, sem má rekja til endurmats skv. 31., 39. og 40. lið og til virðisrýrnunartaps sem er fært eða bakfært beint á eigið fé í samræmi við IAS-staðal 36,

v) virðisrýrnunartap sem fært er í rekstrarreikning í samræmi við IAS-staðal 36,

vi) virðisrýrnunartap sem er bakfært í rekstrarreikningi í samræmi við IAS-staðal 36,

vii) afskriftir,

viii) hreinan gengismun, sem stafar af umreikningi á reikningsskilum úr starfrækslugjaldmiðlinum yfir í annan framsetningargjaldmiðil, þ.m.t. umreikningur á erlendum rekstri yfir í framsetningargjaldmiðil einingarinnar sem reikningsskilin taka til

og

ix) aðrar breytingar.

74. Í reikningsskilunum skal einnig greint frá:

a) hvort um er að ræða takmarkanir á eignarrétti og veðsetningu á varanlegum rekstrarfjármunum og fjárhæð þeirra,

b) fjárhæð útgjalda sem eru færð meðal bókfærðs verðs varanlegs rekstrarfjármunar á meðan hann er í smíðum,

c) fjárhæð samningsbundinna skuldbindinga vegna kaupa á varanlegum rekstrarfjármunum

og

d) fjárhæð bóta frá þriðja aðila vegna varanlegra rekstrarfjármuna sem hafa rýrnað í verði, tapast eða verið látnir af hendi, sem eru taldir með í hagnaði eða tapi ef ekki er greint sérstaklega frá því í hagnaði eða tapi.

75. Val á afskriftaraðferð og mat á nýtingartíma eignanna eru atriði sem varða mat sem er byggt á eigin dómgreind. Þegar greint er frá þeim aðferðum sem notaðar eru við mat á áætluðum nýtingartíma eða afskriftahlutföllum veitir það notendum reikningsskila því upplýsingar sem gerir þeim fært að fara yfir þær aðferðir sem stjórnendur velja og að gera samanburð við aðrar einingar. Af sams konar ástæðum er nauðsynlegt að veita upplýsingar um:

a) afskriftir, hvort sem þær eru færðar í rekstrarreikningi eða færðar sem hluti kostnaðarverðs annarra eigna á tilteknu tímabili

og

b) uppsafnaðar afskriftir í lok tímabilsins.

76. Samkvæmt IAS-staðli 8 skal eining greina frá eðli og áhrifum breytingar á reikningshaldslegu mati sem hefur áhrif á yfirstandandi tímabili eða vænst er að hafi áhrif á síðari tímabilum. Að því er varðar varanlega rekstrarfjármuni geta slíkar upplýsingar átt rætur að rekja til breytinga á mati vegna:

a) hrakvirðis,

b) áætlaðs kostnaðar við sundurhlutun, brottflutning eða endursmíði varanlegra rekstrarfjármuna,

c) nýtingartíma

og

d) afskriftaraðferða.

77. ***Ef varanlegir rekstrarfjármunir eru tilgreindir í endurmetnum fjárhæðum skal greina frá eftirfarandi:***

a) gildistökudegi endurmatsins,

b) hvort óháður matsmaður kom að matinu,

c) þeim aðferðum og mikilvægum forsendum, sem notaðar eru við mat á gangvirði fjármunanna,

IAS-STAÐALL 16

d) að hve miklu leyti gangvirði fjármunanna var ákvarðað beint með tilvísun í sannreynanlegt verð á virkum markaði eða nýleg markaðsviðskipti ótengdra aðila eða metið með öðrum matsaðferðum,

e) fyrir hvern endurmetinn flokk varanlegra rekstrarfjármuna, bókfært verð sem hefði verið fært ef eignirnar hefðu verið bókfærðar samkvæmt kostnaðarverðslíkaninu

og

f) endurmatsreikningi, sem sýnir breytinguna á tímabilinu, og hvers konar takmarkanir á greiðslu fjárhæðar af endurmatsreikningi til hluthafa.

78. Eining skal birta upplýsingar um virðisrýrnun á varanlegum rekstrarfjármunum í samræmi við IAS-staðal 36, auk upplýsinga sem gerð er krafa um skv. iv. til vi.-lið e-liðar 73. liðar.

79. Notendum reikningsskila kann einnig að þykja eftirfarandi upplýsingar skipta máli fyrir sig:

a) bókfært verð varanlegra rekstrarfjármuna, sem eru ekki í notkun tímabundið,

b) vergt, bókfært verð allra varanlegra rekstrarfjármuna, sem hafa verið afskrifaðir til fulls og eru enn í notkun,

c) bókfært verð varanlegra rekstrarfjármuna, sem hafa verið teknir úr virkri notkun og eru til ráðstöfunar

og

d) þegar kostnaðarverðslíkanið er notað, gangvirði varanlegra rekstrarfjármuna þegar það er verulega frábrugðið bókfærðu verði.

Þess vegna eru einingar hvattar til að greina frá þessum fjárhæðum.

BRÁÐABIRGÐAÁKVÆÐI

80. ***Kröfunum í 24.–26. lið varðandi upphaflegt mat á varanlegum rekstrarfjármun, sem er fenginn í eignaskiptum, skal aðeins beitt framvirkt á framtíðarviðskipti.***

GILDISTÖKUDAGUR

81. ***Eining skal beita þessum staðli á árleg tímabil sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar. Hvatt er til þess að staðallinn sé tekinn upp fyrr. Ef eining beitir þessum staðli vegna tímabils sem hefst fyrir 1. janúar 2005 skal hún greina frá því.***

AFTURKÖLLUN ANNARRA YFIRLÝSINGA

82. Þessi staðall kemur í stað IAS-staðals 16, *varanlegir rekstrarfjármunir*, (endurskoðaður 1998).

83. Þessi staðall kemur í stað eftirfarandi túlkana:

a) SIC-túlkunar 6: *kostnaður við breytingar á hugbúnaði sem er þegar fyrir hendi*,

b) SIC-túlkunar 14: *varanlegir rekstrarfjármunir — bætur vegna virðisrýrnunar eða eignatjóns*

og

c) SIC-túlkunar 23: *varanlegir rekstrarfjármunir — kostnaður vegna meiri háttar eftirlits eða þjónustuskoðana*.

IAS-STAÐALL 16

VIÐBÆTIR

Breytingar á öðrum yfirlýsingum

Breytingunum í þessum viðbæti skal beitt að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar. Ef eining beitir þessum staðli vegna fyrra tímabils taka þessar breytingar gildi fyrir það fyrra tímabil.

A1. Fyrirsögn IFRS-staðals 1, *innleiðing alþjóðlegra reikningsskilastaðla*, og fylgiskjala hans er breytt eins og lýst er hér á eftir:

Í IFRS-staðlinum er 24. lið breytt og verður svohljóðandi:

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

…

b) bókfærðu verði sem gerð er krafa um í því sem eftir er af þessum IFRS-staðli, miðað við þann dag sem dótturfélagið skipti yfir í IFRS-staðla. Þetta bókfærða verð getur verið annað en það sem lýst er í a-lið:

…

ii) þegar reikningsskilaaðferðirnar, sem eru notaðar í reikningsskilum dótturfélagsins, eru frábrugðnar þeim sem eru notaðar í samstæðureikningsskilunum. Dótturfélagið getur t.d. notað kostnaðarverðslíkanið í IAS-staðli 16, *varanlegir rekstrarfjármunir*, sem reikningsskilaaðferð, þegar samstæðan notar endurmatslíkanið.

A2. Í IAS-staðli 14, *starfsþáttaskýrslur*, er 21. lið breytt og verður svohljóðandi:

21. Mat á starfsþáttaeignum og -skuldum felur í sér leiðréttingar á eldra, bókfærðu verði sérgreindra starfsþáttaeigna og -skulda einingar sem hefur verið yfirtekin við sameiningu fyrirtækja og er fært samkvæmt kaupaðferð, jafnvel þótt leiðréttingin sé gerð einungis vegna gerðar samstæðureikningsskila og sé hvorki færð í aðgreindum reikningsskilum móðurfélagsins né í eigin reikningsskilum dótturfélagsins. Með sama hætti skal mat á starfsþáttaeignum sýna endurmat í samræmi við endurmatslíkanið í IAS-staðli 16 ef varanlegir rekstrarfjármunir hafa verið endurmetnir eftir að þeir voru keyptir.

A3. [Breyting á ekki við um staðlana eina og sér]

A4. IAS-staðall 36, *virðisrýrnun eigna*, breytist eins og lýst er hér á eftir:

Í staðlinum er 4., 9., 37., 38., 41., 42., 59., 96. og 104. lið er breytt og verða svohljóðandi:

4. Þessi staðall gildir um eignir sem eru bókfærðar á endurmetinni fjárhæð (gangvirði) samkvæmt öðrum stöðlum, s.s. endurmatslíkanið í IAS-staðli 16, *varanlegir rekstrarfjármunir*. Skilgreiningin á því, hvort virði endurmetinnar eignar kunni að hafa rýrnað, veltur þó á því hvaða grunnur er notaður til að ákvarða gangvirði:
…

9. ***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:***

…

Innri upplýsingar

…

IAS-STAÐALL 16

f) verulegar breytingar, sem hafa neikvæð áhrif á eininguna, hafa átt sér stað á tímabilinu eða þess er vænst að þær muni eiga sér stað í náinni framtíð að því er varðar hversu mikið eða á hvaða hátt eign er notuð eða búist er við að hún verði notuð. Til þessara breytinga teljast tilvik þegar hætt er að nota eign, áætlanir um stöðvun eða endurskipulagningu rekstrar, sem eign tilheyrir, og áætlanir um ráðstöfun eignar fyrir áður áætlaða dagsetningu

og

…

37. ***meta skal framtíðarsjóðstreymi fyrir eignina í núverandi ástandi. Mat á framtíðarsjóðstreymi skal ekki fela í sér mat á inn- og útstreymi handbærs fjár sem búist er við að myndist vegna:***

…

b) framtíðarkostnaðar til að auka við eignina, til að endurnýja hluta hennar eða til að viðhalda henni.

38. Vegna þess að framtíðarsjóðstreymi er metið fyrir eignina í núverandi ástandi endurspeglar nýtingarvirði ekki:

…

b) framtíðarkostnað til að auka við eignina, til að endurnýja hluta hennar eða til að viðhalda henni eða tengdan framtíðarávinning af þessum framtíðarkostnaði.

41. Þar til eining stofnar til kostnaðar til að auka við eignina, til að endurnýja hluta hennar eða til að viðhalda henni felur mat á framtíðarsjóðstreymi ekki í sér áætlað framtíðarinnstreymi handbærs fjár sem vænst er að verði vegna þessa kostnaðar (sjá 6. dæmi í viðbæti A).

42. Mat á framtíðarsjóðstreymi nær til framtíðarkostnaðar sem er nauðsynlegur til daglegs viðhalds á eigninni.

59. ***Virðisrýrnunartap skal strax gjaldfært í rekstrarreikningi nema eignin sé bókfærð á endurmetinni fjárhæð samkvæmt öðrum staðli (t.d. í samræmi við endurmatslíkanið í IAS-staðli 16,*** **varanlegir rekstrarfjármunir*****). Virðisrýrnunartap á endurmetinni eign skal meðhöndlað sem endurmatslækkun samkvæmt hinum staðlinum.***

96. ***Við mat á því hvort einhverjar vísbendingar séu um að virðisrýrnunartap, sem fært var á eign á fyrri árum, sé e.t.v. ekki lengur til staðar eða hafi minnkað skal eining a.m.k. taka tillit til eftirfarandi vísbendinga:***

…

Innri upplýsingar

d) verulegar breytingar, sem hafa haft jákvæð áhrif á eininguna, hafa átt sér stað á tímabilinu eða vænst er að eigi sér stað í náinni framtíð að því marki eða eftir því á hvaða hátt eign er notuð eða vænst er að hún verði notuð. Þessar breytingar taka til kostnaðar, sem stofnað hefur verið til á tímabilinu til að auka við, endurnýja eða viðhalda eign, eða til skuldbindingar um að stöðva eða endurskipuleggja reksturinn, sem eignin tilheyrir

og

…

104. ***Bakfærslu virðisrýrnunartaps á eign skal tekjufæra strax í rekstrarreikningi nema eignin sé bókfærð á endurmetinni fjárhæð samkvæmt öðrum staðli (t.d. í samræmi við endurmatslíkanið í IAS-staðli 16,*** **varanlegir rekstrarfjármunir*****). Bakfærsla alls virðisrýrnunartaps á endurmetinni eign skal meðhöndluð sem endurmatshækkun samkvæmt þeim staðli.***

A5. Í IAS-staðli 37, *reiknaðar skuldbindingar, óvissar skuldir og óvissar eignir*, falli neðanmálsgrein í a-lið 14. liðar brott.

A6. IAS-staðli 38, *óefnislegar eignir*, er breytt eins og lýst er hér á eftir:

Inngangur

Ákvæði 7. liðar falli brott.

Staðall

Í 7. lið er eftirfarandi skilgreiningu bætt við:

Virðið sem á sérstaklega við um þann hluta rekstrar einingarinnar er núvirði þess sjóðstreymis sem hún væntir að myndist við áframhaldandi notkun eignar og af ráðstöfun hennar í lok nýtingartíma eða væntir að myndist við uppgjör skuldar.

Í 7. lið er eftirfarandi skilgreiningum breytt:

Afskrifanleg fjárhæð er kostnaðarverð eignar eða önnur fjárhæð, sem kemur í stað kostnaðarverðs, að frádregnu hrakvirði hennar.

Kostnaðarverð er sú fjárhæð handbærs fjár, eða ígildis þess, og gangvirði annars endurgjalds sem innt er af hendi fyrir eign þegar hún er keypt eða framleidd.

Hrakvirði óefnislegrar eignar er áætluð fjárhæð sem eining fengi nú við ráðstöfun á eigninni að frádregnum áætluðum ráðstöfunarkostnaði ef eignin væri þegar orðin jafn gömul og væri í sama ástandi og vænst er í lok nýtingartíma.

Nýtingartími er:

a) tímabilið, sem vænta má að eign sé nýtanleg einum eða fleiri notendum, eða

b) fjöldi framleiðslueininga eða sambærilegra eininga sem vænta má að einingin afli með eigninni.

18. lið og undanfarandi fyrirsögn er breytt og verður svohljóðandi:

Færsla og mat

18. Færsla eignar sem óefnislegrar eignar gerir kröfu um að eining sýni fram á að eignin samræmist:

a) skilgreiningunni á óefnislegri eign (sjá 7.–17. lið)

og

b) skilyrðum fyrir færslu sem eru sett fram í þessum staðli (sjá 19.–55. lið).

Þetta á við um kostnað sem er stofnað til í upphafi til að kaupa eða mynda óefnislega eign innan einingar og þann kostnað sem stofnað er til síðar til að auka við hann, endurnýja hluta hans eða til viðhalds.

IAS-STAÐALL 16

Bætt er við 18. lið A:

18A. Eðli óefnislegra eigna er á þann veg að í mörgum tilvikum er ekki um neinar viðbætur við eign eða endurnýjun á hluta hennar að ræða. Af þeim sökum er líklegt að flest síðari útgjöld séu til viðhalds á efnahagslegum framtíðarávinningi, sem felst í óefnislegri eign sem er til fyrir, fremur en að þau samræmist skilgreiningu á óefnislegri eign og skilyrðunum um færslu sem sett eru fram í þessum staðli. Auk þess er oft erfitt að rekja síðari útgjöld beint til tiltekinnar, óefnislegrar eignar fremur en starfseminnar í heild. Þess vegna er það sjaldgæft að síðari útgjöld — útgjöld, sem stofnað er til eftir upphaflega færslu keyptrar, óefnislegrar eignar eða eftir að óefnisleg eign, sem myndast innan einingar, er fullbúin — séu færð meðal bókfærðs verðs eignar. Í samræmi við 51. lið eru síðari útgjöld vegna vörumerkja, dagblaðshausa, útgáfutitla, viðskiptamannaskráa og liða, sem eru efnislega sambærilegir (hvort sem þeir eru aðkeyptir eða myndast innan einingar), alltaf færð í rekstrarreikning þegar til þeirra er stofnað til að koma í veg fyrir að þau séu færð sem viðskiptavild sem myndast innan einingar.

24. lið er breytt og verður svohljóðandi:

24. Til kostnaðarverðs óefnislegrar eignar telst:

a) kaupverð, þ.m.t. innflutningsgjöld og óafturkræfir skattar vegna kaupanna, að frádregnum viðskiptaafslætti og endurgreiðslum

og

b) allur beinn, rekjanlegur kostnaður við undirbúning eignarinnar fyrir fyrirhugaða notkun.

Bætt er við 24. lið A–D:

24A. Dæmi um beinan, rekjanlegan kostnað eru:

a) útgjöld vegna starfsmannakjara (eins og þau eru skilgreind í IAS-staðli 19, *starfskjör*) sem rekja má beint til vinnu við að gera eignina starfhæfa

og

b) sérfræðiþóknanir.

24B. Dæmi um kostnað sem er ekki hluti kostnaðarverðs óefnislegrar eignar eru:

a) kostnaður við að kynna nýja vöru eða þjónustu (þ.m.t. kostnaður við auglýsingar og kynningarstarfsemi),

b) kostnaður við að stjórna rekstri á nýjum stað eða með nýjum hópi viðskiptavina (þ.m.t. kostnaður við þjálfun starfsfólks)

og

c) stjórnunarkostnaður og annar almennur, óbeinn kostnaður.

24C. Hætt er að færa kostnað meðal bókfærðs verðs óefnislegrar eignar þegar hún er komin í það ástand sem nauðsynlegt er til að hún sé starfhæf með þeim hætti sem stjórnendur áforma. Þess vegna er kostnaður, sem stofnað er til með notkun eða tilfærslu óefnislegrar eignar, ekki talinn með í bókfærðu verði þeirrar eignar. Sem dæmi eru eftirfarandi kostnaðarliðir ekki taldir með í bókfærðu verði óefnislegrar eignar:

a) kostnaður sem stofnað er til meðan eign, sem er í hæfu ástandi til að starfa með þeim hætti sem stjórnendur áforma, hefur ekki verið tekin í notkun

og

b) rekstrartap í upphafi eykst, t.d. tap sem verður meðan eftirspurn eftir framleiðslu eignarinnar.

IAS-STAÐALL 16

24D. Sum starfsemi fer fram í tengslum við þróun óefnislegrar eignar en er ekki nauðsynleg til að koma eigninni í það ástand sem nauðsynlegt er til að hún sé starfhæf með þeim hætti sem stjórnendur áforma. Þessi hliðarstarfsemi getur átt sér stað áður eða á meðan þróunarstarfsemi stendur yfir. Vegna þess að ekki er þörf á þessari hliðarstarfsemi til að koma eigninni í það ástand, sem nauðsynlegt er til að hún sé starfhæf með þeim hætti sem stjórnendur áforma, eru tekjur og kostnaður í tengslum við hliðarstarfsemi færð í rekstrarreikningi og talin með í viðeigandi tekju- eða gjaldaflokkum.

34. lið er breytt og verður svohljóðandi:

34. Ein eða fleiri óefnislegar eignir kunna að vera fengnar í skiptum fyrir óperningalega eign, eða eignir, eða sambland peningalegra og óperningalegra eigna. Í eftirfarandi umfjöllun er einfaldlega fjallað um skipti á einni óperningalegri eign fyrir aðra en hún á jafnframt við um öll skipti sem lýst er í næstu málsgrein hér á undan. Kostnaðarverð þess háttar óefnislegrar eignar er metið á gangvirði nema a) skiptin séu ekki viðskiptalegs eðlis eða b) hvorki gangvirði eignarinnar, sem tekið er við, né eignarinnar, sem látin er af hendi, er metið með áreiðanlegum hætti. Eignin, sem keypt er , er metin með þessum hætti jafnvel þótt einingin geti ekki þegar í stað skráð eignina, sem látin er af hendi, út úr bókhaldi. Ef eignin, keypt er, er ekki metin á gangvirði er kostnaðarverð hennar metið á bókfærðu verði eignarinnar, sem látin er af hendi.

Bætt er við 34. lið A og 34. lið B:

34A. Eining ákvarðar hvort skipti séu viðskiptalegs eðlis með því að kanna umfang breytinga sem vænst er að verði á framtíðarsjóðstreymi hennar af völdum skiptanna. Skipti eru viðskiptalegs eðlis ef:

a) samskipan (áhætta, tímasetning og fjárhæð) sjóðstreymis, sem stafar af eigninni sem tekið er við, er önnur en samskipan sjóðstreymis eignarinnar sem látin er af hendi

eða

b) virði sem á sérstaklega við um þann hluta rekstrar einingarinnar, sem skiptin hafa áhrif á, breytist af völdum skiptanna

og

c) mismunurinn á a- og b-lið er verulegur miðað við gangvirði eignanna sem skipt er á.

Við ákvörðun á því hvort skipti séu viðskiptalegs eðlis skal virðið fyrir eininguna á þeim hluta rekstrar einingarinnar, sem skiptin hafa áhrif á, endurspegla sjóðstreymi eftir skatta. Niðurstaða þessara greininga getur verið skýr án þess að eining þurfi að gera ítarlega útreikninga.

34B. Í b-lið 19. liðar er tilgreint að skilyrðið fyrir færslu óefnislegrar eignar sé að unnt sé að meta kostnaðarverð eignarinnar með áreiðanlegum hætti. Þegar ekki liggja fyrir viðskipti með sambærilega eign á markaði er unnt að meta gangvirði óefnislegrar eignar með áreiðanlegum hætti ef a) breytileiki á bilinu, þar sem er að finna skynsamlegt mat á gangvirði 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 ákvarðað með áreiðanlegum hætti gangvirði annaðhvort eignarinnar, sem tekið er við, eða eignarinnar, sem látin er af hendi, er gangvirði eignarinnar, sem látin er af hendi, notað til að meta kostnaðarverðið nema gangvirði eignarinnar, sem tekið er við, liggi skýrar fyrir.

35. liður falli brott.

IAS-STAÐALL 16

54. lið er breytt og verður svohljóðandi:

54. Í kostnaðarverði óefnislegrar eignar, sem myndast innan einingar, felst allur beinn, rekjanlegur kostnaður sem nauðsynlegur er til að mynda, framleiða og undirbúa eignina svo að hún verði starfhæf með þeim hætti sem stjórnendur áforma. Dæmi um beinan, rekjanlegan kostnað eru:

a) kostnaður vegna efnisnotkunar og þjónustu, sem er nýtt við myndun óefnislegu eignarinnar,

b) kostnaður vegna starfsmannakjara (eins og hann er skilgreindur í IAS-staðli 19, *starfskjör*) sem rekja má beint til myndunar óefnislegu eignarinnar,

c) gjöld vegna skrásetningar á lagalegum rétti

og

d) afskriftir af einkaleyfum og leyfum sem eru notuð til að mynda óefnislega eign.

Í IAS-staðli 23, *fjármagnskostnaður*, eru tilgreind skilyrði fyrir færslu vaxta sem þáttar í kostnaðarverði óefnislegrar eignar sem er mynduð innan einingar.

Fyrirsögnin á undan 60.–62. lið falli brott.

60. og 61. liður falli brott.

62. liður falli brott þar sem efni hans var flutt í 18. lið A.

Fyrirsögninni á undan 63. lið er breytt og verður svohljóðandi:

Mat eftir færslu

76. og 77. lið er breytt og verða svohljóðandi:

76. ***Ef bókfært verð óefnislegrar eignar er hækkað í kjölfar endurmats skal færa hækkunina beint sem hækkun á eigin fé undir fyrirsögninni endurmatsreikningur. Þessa hækkun endurmats skal þó færa í rekstrarreikning að því marki sem hún snýr við endurmatslækkun sömu eignar sem áður var færð í rekstrarreikning.***

77. ***Ef bókfært verð óefnislegrar eignar er lækkað í kjölfar endurmats skal færa lækkunina í rekstrarreikning. Þó skal færa lækkunina beint á eigið fé undir fyrirsögninni endurmatsreikningur, að því marki sem kreditstaða er fyrir hendi á endurmatsreikningi vegna þeirrar eignar.***

79. og 80. lið er breytt og verða svohljóðandi:

79. ***Afskrifanlegri fjárhæð óefnislegrar eignar skal skipta kerfisbundið niður á nýtingartíma hennar. Fyrir hendi er sú hrekjanlega forsenda að nýtingartími óefnislegrar eignar verði ekki lengri en tuttugu ár frá því að hún er tiltæk til notkunar. Afskriftir skulu hefjast þegar eignin er tiltæk til notkunar. Afskriftir skulu hætta þegar eignin er afskráð.***

80. Afskriftir óefnislegrar eignar eru færðar jafnvel þótt hækkun hafi orðið t.d. á gangvirði eða endurheimtanlegri fjárhæð eignarinnar. Athugaðir eru margir þættir þegar nýtingartími óefnislegrar eignar er ákvarðaður, þ.m.t.:

a) væntanleg notkun einingarinnar á eigninni og hvort annað stjórnendateymi gæti með skilvirkum hætti séð um rekstur hennar,

b) dæmigerður lífsferill eignarinnar og opinberar upplýsingar um mat á nýtingartíma sambærilegra eigna sem eru notaðar á sambærilegan hátt,

c) tæknileg, tæknifræðileg, viðskiptaleg eða annars konar úrelding,

d) stöðugleiki atvinnugreinarinnar, sem eignin er rekin í, og breytingar á eftirspurn markaðarins á framleiðsluvörum eða þjónustu, sem eignin gefur af sér,

e) aðgerðir, sem vænta má af samkeppnisaðilum eða hugsanlegum samkeppnisaðilum,

f) útgjaldastig vegna viðhaldskostnaðar, sem þarf til að ná þeim efnahagslega framtíðarávinningi sem vænst er af eigninni, og geta og áform einingarinnar til að ná slíku stigi,

g) tímabilið, sem eining hefur yfirráð yfir eigninni, og lagalegar eða sambærilegar takmarkanir á notkun eignarinnar, s.s. lokadagsetningar tengdra leigusamninga

og

h) hvort nýtingartími eignarinnar er háður nýtingartíma annarra eigna einingarinnar.

88.–90. lið er breytt og verða svohljóðandi:

88. ***Afskriftaraðferðin, sem er notuð, skal endurspegla mynstrið sem einingin væntir að verði á notkun hennar á efnahagslegum framtíðarávinningi af eigninni. Ef ekki er unnt að ákvarða mynstrið með áreiðanlegum hætti skal nota línulegu aðferðina. Afskriftafjárhæð fyrir hvert tímabil skal færð í rekstrarreikning nema heimilað sé eða gerð krafa um það í öðrum staðli að hún sé talin með í bókfærðu verði annarrar eignar.***

89. Unnt er að nota fjölda afskriftaaðferða til að skipta afskrifanlegri fjárhæð eignar á kerfisbundinn hátt á nýtingartíma hennar. Meðal þessara aðferða eru línulega aðferðin, stigminnkandi aðferðin og framleiðslueiningaaðferðin. Aðferðin, sem er notuð, er valin með hliðsjón af væntanlegu notkunarmynstri efnahagslegs framtíðarávinnings sem felst í eigninni og er beitt með samræmdum hætti frá einu tímabili til annars nema breyting verði á væntanlegu notkunarmynstri þessa efnahagslega framtíðarávinnings. Sjaldan eða aldrei styðja sannfærandi rök afskriftaaðferð fyrir óefnislegar eignir sem hefur í för með sér lægri fjárhæð uppsafnaðra afskrifta en fást samkvæmt línulegu aðferðinni.

90. Afskriftir óefnislegra eigna eru yfirleitt færðar í rekstrarreikning. Stundum fer þó efnahagslegur framtíðarávinningur sem felst í eign í að framleiða aðrar eignir. Í því tilviki eru afskriftirnar hluti af kostnaðarverði hinnar eignarinnar og eru innifaldar í bókfærðu verði hennar. Sem dæmi eru afskriftir óefnislegra eigna, sem eru notaðar í framleiðsluferli, eru taldar með í bókfærðu verði birgða (sjá IAS-staðal 2, *birgðir*).

93. lið er breytt og verður svohljóðandi:

93. Mat á hrakvirði eignar byggist á endurheimtanlegri fjárhæð við ráðstöfun með hliðsjón af ríkjandi verði á matsdegi eignarinnar við sölu á sambærilegri eign sem komin er að lokum áætlaðs nýtingartíma og hefur verið starfrækt við sambærilegar aðstæður og þær sem eignin verður notuð við. Hrakvirðið er endurskoðað a.m.k. við lok hvers fjárhagsárs. Breyting á hrakvirði eignar er færð sem breyting á reikningshaldslegu mati í samræmi við IAS-staðal 8, *reikningsskilaaðferðir, breytingar á reikningshaldslegu mati og skekkjur*.

Bætt er við 93. lið A:

93A. Hrakvirði óefnislegrar eignar getur hækkað upp í fjárhæð sem er jöfn bókfærðu verði eignarinnar eða hærri. Ef það gerist eru afskriftir eignarinnar núll nema hrakvirði hennar lækki niður í fjárhæð sem er lægri en bókfært verð eignarinnar.

IAS-STAÐALL 16

94. og 95. lið er breytt og verða svohljóðandi:

94. ***Endurskoða skal afskriftatímabilið og afskriftaaðferðina a.m.k. við lok hvers fjárhagsárs. Ef væntanlegur nýtingartími eignarinnar er frábrugðinn fyrra mati skal breyta afskriftatímabilinu í samræmi við það. Ef breytingar hafa orðið á væntanlegu notkunarmynstri efnahagslegs framtíðarávinnings, sem felst í eigninni, skal breyta afskriftaaðferðinni þannig að hún endurspegli breytt mynstur. Gera skal grein fyrir slíkum breytingum sem breytingum á reikningshaldslegu mati í samræmi við IAS-staðal 8.***

95. ***Komið getur í ljós á líftíma óefnislegrar eignar að mat á nýtingartíma hennar sé ekki rétt. Færsla á virðisrýrnunartapi getur t.d. bent til þess að breyta þurfi afskriftatímabilinu.***

103. og 104. lið er breytt og verða svohljóðandi:

103. ***Óefnislega eign skal færa út:***

a) við ráðstöfun

eða

b) þegar ekki er vænst efnahagslegs framtíðarávinnings af notkun hennar eða ráðstöfun.

104. ***Ágóðinn eða tapið, sem verður þegar óefnisleg eign er færð út úr bókhaldi, skal ákvarðast sem mismunurinn á hreinu söluandvirði, ef um það er að ræða, og bókfærðu verði eignarinnar. Ágóðann eða tapið skal telja með í hagnaði eða tapi þegar eignin er færð út (nema gerð sé krafa um annað vegna sölu og endurleigu í IAS-staðli 17). Ágóði skal ekki flokkast sem reglulegar tekjur.***

Bætt er við 104. lið A-C:

104A. Ráðstöfun óefnislegrar getur verið með ýmsum hætti (t.d. með sölu, fjármögnunarleigusamningi eða með gjöf). Við ákvörðun á dagsetningu ráðstöfunar slíkrar eignar beitir eining skilyrðunum í IAS-staðli 18, *reglulegar tekjur*, við færslu tekna af vörusölu. IAS-staðall 17 gildir um ráðstöfun með sölu og endurleigu.

104B. Ef eining færir endurkaupaverð hluta óefnislegrar eignar með í bókfærðu verði eignar, samkvæmt færslureglunni í 19. lið, færir hún út bókfært verð hlutans sem var endurnýjaður. Ef ekki er gerlegt fyrir einingu að ákvarða bókfært verð endurnýjaða hlutans getur hún notað endurkaupaverð sem vísbendingu um það hvert kostnaðarverð endurnýjaða hlutans hafi verið þegar hann var keyptur eða þegar hann myndaðist í einingunni.

104C. Endurgjaldsfjárhæðin, sem fæst við ráðstöfun óefnislegrar eignar, er í upphafi færð á gangvirði. Ef greiðslunni fyrir óefnislegu eignina er frestað er móttekna greiðslan í upphafi skráð sem jafnvirði staðgreiðsluverðs. Mismunurinn á nafnverði greiðslunnar og jafnvirði staðgreiðsluverðs er, í samræmi við IAS-staðal 18, færður sem vaxtatekjur og endurspeglar virka vexti af kröfunni.

105. liður falli brott.

106. lið er breytt og verður svohljóðandi:

106. Afskriftum er ekki hætt þegar óefnisleg eign er ekki lengur notuð eða hún er til ráðstöfunar nema eignin sé að fullu afskrifuð.

Í 107. lið falli brott setningin „***Ekki er gerð krafa um samanburðarupplýsingar***.“

e-lið 111. liðar er breytt og verður svohljóðandi:

e) fjárhæð samningsbundinna skuldbindinga vegna kaupa á óefnislegum eignum.

IAS-STAÐALL 16

iii-lið a-liðar 113. liðar er breytt og verður svohljóðandi:

iii) bókfærðu verði, sem hefði verið fært ef endurmetinn flokkur óefnislegra eigna hefði verið færður samkvæmt aðalreglunni í 63. lið

og

b-lið 113. liðar er breytt og verði svohljóðandi og c-lið 113. liðar er bætt við:

b) fjárhæð endurmatsreikningsins, sem tengist óefnislegu eignunum við upphaf og lok tímabilsins sem sýnir breytingarnar á tímabilinu, og allar takmarkanir á greiðslu þess sem er fram yfir til hluthafa

og

c) þeim aðferðum og mikilvægum forsendum sem notaðar eru við áætlun á gangvirði eignarinnar.

Bætt er við 121. lið A:

121A. Kröfunum í 34.–34. lið B varðandi upphaflegt mat á óefnislegri eign, sem er fengin í eignaskiptum, skal aðeins beitt framvirkt á viðskipti í framtíð.

A7. SIC-túlkun 13: *rekstrareiningar sem lúta sameiginlegri stjórn — óþeningaleg framlög frá samrekstraraðilum*, er breytt eins og lýst er hér á eftir:

5. og 6. lið er breytt og verða svohljóðandi:

5. Þegar ákvæðum 48. liðar í IAS-staðli 31 er beitt á óþeningaleg framlög til sameiginlegrar rekstrareiningar í skiptum fyrir eignarhlutdeild í sameiginlegu rekstrareiningunni skal samrekstraraðili færa í rekstrarreikning fyrir það tímabil þann hluta hagnaðar eða taps sem rekja má til eignarhlutdeildar hinna samrekstraraðilanna nema þegar:

a) veruleg áhætta og ávinningur, sem fylgir eignarhaldi þeirra óþeningalegu eigna sem lagðar eru fram, hefur ekki verið yfirfærð á sameiginlegu rekstrareininguna

eða

b) ekki er unnt að mæla með áreiðanlegum hætti hagnaðinn eða tapið af óþeningalegum framlögum

eða

c) framlagsviðskiptin séu ekki viðskiptalegs eðlis eins og því hugtaki er lýst í IAS-staðli 16, *varanlegir rekstrarfjármunir*,

Ef einhver undantekninganna í a-, b- eða c-lið á við skal hagnaðurinn eða tapið teljast óinnleyst og er því ekki fært í rekstrarreikning nema ákvæði 6. liðar eigi einnig við.

6. Ef samrekstraraðili fær peningalegar eða óþeningalegar eignir auk eignarhlutdeildar í einingu sem lýtur sameiginlegri stjórn, skal samrekstraraðili færa í rekstrarreikning viðeigandi hluta þess hagnaðar eða taps sem verður af viðskiptunum.

Eftir **gildistökuliðinn** er 14. og 15. lið bætt við, svohljóðandi:

14. Breytingum í færslu óþeningalegra framlagsviðskipta, sem tilgreind eru í 5. lið, skal beitt framvirkt á viðskipti í framtíðinni.

IAS-STAÐALL 16

15. Eining skal beita breytingum á þessari túlkum, sem gerðar eru með IAS-16, *varanlegir rekstrarfjármunir*, á árleg tímabil sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar. Ef eining beitir þeim staðli að því er varðar fyrra tímabil skal hún einnig beita þessum breytingum á það fyrra tímabil.

A8. Í 21. SIC-túlkun 21, *tekjuskattar — endurheimt endurmetinna, óafskrifanlegra eigna,* er 3.–5. lið breytt og verður svohljóðandi:

3. Viðfangsefnið er hvernig túlka skal hugtakið „endurheimt“ í tengslum við eign sem er ekki afskrifuð (óafskrifanleg eign) og er endurmetin í samræmi við 31. lið í IAS-staðli 16.

4. Þessi túlkun gildir einnig um fjárfestingareignir sem eru bókfærðar miðað við endurmetnar fjárhæðir skv. 33. lið í IAS-staðli 40 en væru taldar óafskrifanlegar ef IAS-staðli 16 væri beitt.

5. Frestuð skattskuldbinding eða skattinneign, sem verður til vegna endurmats á óafskrifanlegri eign í samræmi við 31. lið í IAS-staðli 16, skal metin á grundvelli þeirra skattalegu afleiðinga sem myndu fylgja endurheimt bókfærðs verðs þeirrar eignar með sölu, óháð því á hvaða grundvelli mat á bókfærðu verði eignarinnar var unnið. Þess vegna skal beita fyrra skatthlutfallinu við mat á frestaðri skattskuldbindingu eða skattinneign í tengslum við óafskrifanlega eign ef skatthlutfall af skattskyldri fjárhæð, sem myndast við sölu eignar, er samkvæmt skattalögum annað en skatthlutfall af skattskyldri fjárhæð sem verður til við notkun eignarinnar.

A9. [Breyting á ekki við um staðlana eina og sér]

A10. Í SIC-túlkun 32, *óefnislegar eignir — kostnaður við vefsetur*, er d-lið 9. liðar breytt og verður svohljóðandi:

d) rekstrarstigið hefst þegar þróun vefsetursins lýkur. Útgjöld, sem stofnað er til á þessu stigi, eru gjaldfærð þegar stofnað er til þeirra nema þau uppfylli skilyrðin um færslu í 19. lið í IAS-staðli 38.

A11. Í desember 2002 birti Ráðið birtingardrög um breytingartillögur á IAS-staðli 36, *virðisrýrnun eigna*, og IAS-staðli 38, *óefnislegar eignir*. Breytingartillögur ráðsins á IAS-staðli 36 og IAS-staðli 38 endurspegla breytingar í tengslum við ákvarðanir þess í verkefninu varðandi sameiningu fyrirtækja. Þar sem að verkefninu er ekki lokið koma tillögur um breytingar ekki fram í breytingunum á IAS-staðli 36 og IAS-staðli 38 sem er að finna í þessum viðbæti.

A12. Í júlí 2003 birti Ráðið Birtingardrög 4, *ráðstöfun fastafjármuna og framsetning á aflagðri starfsemi*, þar sem það lagði til breytingar á IAS-staðli 38 og IAS-staðli 40, *fjárfestingareignir*. Þessar breytingartillögur koma ekki fram í breytingunum á IAS-staðli 38 og IAS-staðli 40 sem er að finna í þessum viðbæti.

ALÞJÓÐLEGUR REIKNINGSSKILASTAÐALL, IAS-STAÐALL 17

Leigusamningar

EFNISYFIRLIT

	Liðir
Markmið	1
Gildissvið	2-3
Skilgreiningar	4-6
Flokkun leigusamninga	7-19
Leigusamningar í reikningsskilum leigutaka	20-35
Fjármögnunarleiga	20-32
Upphafleg færsla	20-24
Síðara mat	25-32
Rekstrarleiga	33-35
Leigusamningar í reikningsskilum leigusala	36-57
Fjármögnunarleiga	36-48
Upphafleg færsla	36-38
Síðara mat	39-48
Rekstrarleiga	49-57
Sölu- og endurleiguviðskipti	58-66
Bráðabirgðaákvæði	67-68
Gildistökudagur	69
Afturköllun IAS-staðals 17 (endurskoðaður 1997)	70

Þessi endurskoðaði staðall kemur í stað IAS-staðals 17 (endurskoðaður 1997), *leigusamningar*, og gildir um árleg reikningsskil sem taka til tímabila sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar. Hvatt er til þess að staðallinn sé tekinn upp fyrr.

MARKMIÐ

1. Markmiðið með þessum staðli er að mæla fyrir um viðeigandi reikningsskilaaðferðir sem skal beita og upplýsingagjöf í reikningsskilum leigutaka og leigusala vegna leigusamninga.

GILDISSVIÐ

2. ***Beita skal þessum staðli við færslu á öllum leigusamningum, öðrum en:***

   a) leigusamningum um leit eða notkun á jarðefnum, olíu, jarðgasi og sambærilegum óendurnýjanlegum auðlindum

   og

   b) leyfissamningum vegna t.d. kvikmynda, myndbanda, leikrita, handrita, einkaleyfa og höfundarréttar.

IAS-STAÐALL 17

Þennan staðal skal þó ekki nota sem grundvöll fyrir mati á:

a) eignum í vörslu leigutaka sem færðar eru sem fjárfestingareignir (sjá IAS-staðal 40, fjárfestingareignir),

b) fjárfestingareignum, sem leigusalar leigja út samkvæmt rekstrarleigusamningi (sjá IAS-staðal 40),

c) lífrænum eignum, sem eru í vörslu leigutaka samkvæmt fjármögnunarleigusamningi (sjá IAS-staðal 41, landbúnaður),

eða

d) lífrænum eignum, sem leigusalar leigja út samkvæmt rekstrarleigusamningi (sjá IAS-staðal 41),

3. Þessi staðall gildir um samninga um yfirfærslu á afnotarétti eigna, jafnvel þótt þörf sé á umtalsverðri þjónustu leigusala í tengslum við rekstur eða viðhald slíkra eigna. Þessi staðall gildir ekki um þjónustusamninga sem fela í sér að einn samningsaðili yfirfærir ekki afnotarétt eigna til annars samningsaðila.

SKILGREININGAR

4. ***Í þessum staðli er merking eftirfarandi hugtaka sem hér segir:***

Leigusamningur er samningur þar sem leigusali lætur af hendi til leigutaka afnotarétt af eign í umsaminn tíma í skiptum fyrir greiðslu eða raðgreiðslur.

Fjármögnunarleiga er leigusamningur þar sem svo til öll áhætta og ávinningur sem fylgir eignarhaldi á eign er yfirfærð. Eignarréttur ýmist færist eða færist ekki á milli aðila að lokum.

Rekstrarleiga er leigusamningur sem ekki er fjármögnunarleiga.

Óuppsegjanlegur leigusamningur er leigusamningur sem aðeins er hægt að segja upp:

a) þegar atburður verður sem hverfandi líkur eru á að verði,

b) með heimild leigusala,

c) ef leigutaki gerir nýjan leigusamning vegna sömu eða sams konar eignar við sama leigusala

eða

d) við greiðslu leigutaka á viðbótarfjárhæð þannig að nokkuð víst sé að framhald verði á leigusamningnum þegar leigusamningurinn er gerður.

Dagsetningin þegar leigusamningurinn er gerður er sú eftirfarandi dagsetninga sem fyrr er: dagsetning leigusamningsins eða dagsetning skuldbindingar samningsaðila um grundvallarákvæði leigusamningsins. Frá og með þessum degi:

a) er leigusamningur annaðhvort flokkaður sem rekstrarleigusamningur eða fjármögnunarleigusamningur

og

b) eru fjárhæðirnar, sem færa skal í upphafi leigusamningstímans ákvarðaðar, þegar um er að ræða fjármögnunarleigusamning.

Upphaf leigutímans miðast við dagsetninguna þegar leigutaki á rétt á að nýta hina leigðu eign. Þetta er dagsetning upphaflegrar færslu leigunnar (þ.e. færsla þeirra eigna, skulda, tekna eða gjalda sem verða til vegna leigusamningsins, eftir því sem við á).

Leigutími er óuppsegjanlegt tímabil, sem leigutakinn hefur samið um að leigja eignina á, ásamt öðrum skilmálum um að leigutaki eigi kost á að framlengja leigu, með eða án frekari greiðslna, þegar nokkuð víst er þegar leigusamningurinn er gerður að leigutakinn muni nýta sér þann kost.

Lágmarksleigugreiðslur eru greiðslurnar á leigutímanum sem leigutaka er skylt að greiða eða hann kann að verða krafinn um, að undanskilinni skilyrtri leigu, þjónustukostnaði og sköttum sem leigusali greiðir og fá endurgreitt, ásamt:

a) að því er varðar leigutaka, öllum fjárhæðum sem leigutaki, eða aðili, tengdur honum, ábyrgist

eða

b) að því er varðar leigusala, öllu hrakvirði sem leigusalanum er tryggt af:

i) leigutaka,

ii) aðila, sem tengist leigutakanum

eða

iii) þriðja aðila, ótengdum leigusalanum, sem hefur fjárhagslegt bolmagn til að standa við skuldbindingarnar sem tryggðar eru.

Eigi leigutaki á hinn bóginn kauprétt á eigninni á verði, sem vænta má að sé nægilega mikið undir gangvirði daginn sem kauprétturinn verður nýtanlegur að það sé nokkuð víst þegar leigusamningurinn er gerður að kauprétturinn verði nýttur, eru lágmarksgreiðslurnar, sem greiða skal á leigutímanum til áætlaðs nýtingardags þessa kaupréttar, og greiðslan, sem þarf til að nýta þennan kauprétt, innifaldar í lágmarksleigunni.

Gangvirði er sú fjárhæð sem unnt er að selja eign fyrir eða gera upp skuld með í viðskiptum ótengdra aðila sem eru upplýstir og fúsir til viðskiptanna.

Hagrænn endingartími er annaðhvort:

a) tímabilið, sem vænta má að eign hafi hagrænt notagildi fyrir einn eða fleiri notendur

eða

b) fjöldi framleiðslueininga eða sambærilegra eininga sem einn eða fleiri notendur geta vænst að fáist af eigninni.

Nýtingartími er áætlaðar eftirstöðvar tímabilsins frá upphafi leigutímans, án þess að hann takmarkist af leigutímanum, sem vænta má að einingin geti nýtt sér efnahagslegan ávinning af eigninni.

Tryggt hrakvirði er:

a) að því er varðar leigutaka, sá hluti hrakvirðis sem leigutaki eða aðili honum tengdur ábyrgist (fjárhæð tryggingarinnar er sú hámarksfjárhæð sem gæti komið til greiðslu í öllum tilvikum)

og

b) að því er varðar leigusala, sá hluti hrakvirðisins sem leigutaki eða þriðji aðili, sem er ótengdur leigusala og hefur fjárhagslegt bolmagn til að standa við skuldbindingar sem tryggðar eru, ábyrgist.

IAS-STAÐALL 17

Ótryggt hrakvirði er sá hluti hrakvirðis leigðrar eignar sem leigusala er ekki tryggð innlausn á eða er einungis tryggð af aðila, tengdum leigusala.

Beinn upphafskostnaður er viðbótarkostnaður, sem rekja má beint til samninga um og undirbúnings leigu, nema þegar leigusalar, sem framleiða eða selja eignir, stofna til slíks kostnaðar.

Verg fjárfesting í leigusamningnum er samtala:

a) lágmarksleigugreiðslna, sem leigutaki á kröfu í samkvæmt fjármögnunarleigusamningi,

og

b) ótryggðs hrakvirðis sem safnast saman hjá leigusala.

Hrein fjárfesting í leigusamningnum er verg fjárfesting í leigusamningnum, afvöxtuð með þeim vöxtum sem eru innreiknaðir í leigusamninginn.

Óinnleystar fjármagnstekjur eru mismunurinn á:

a) vergri fjárfestingu í leigusamningnum

og

b) hreinni fjárfestingu í leigusamningnum.

Vextirnir, sem eru innreiknaðir í leigusamninginn, eru afvöxtunarstuðullinn sem, þegar leigusamningurinn er gerður, leiðir til þess að samtala núvirðis a) lágmarksleigugreiðslna og b) ótryggðs hrakvirðis er jöfn samtölu i) gangvirðis hinnar leigðu eignar og ii) beins upphafskostnaðar leigusalans.

Vaxtakjör á nýju lánsfé leigutaka er vaxtaprósentan, sem leigutakinn þyrfti að greiða af sambærilegum leigusamningi, eða, ef ekki er hægt að ákvarða hana, vaxtaprósentan, þegar leigusamningurinn er gerður, sem leigutakinn þyrfti að greiða ef hann tæki að láni nægilegt fjármagn til að kaupa eignina á sambærilegu tímabili og með sambærilegu veði.

Skilyrt leiga er sá hluti leigunnar sem ekki er föst fjárhæð, heldur miðast við framtíðarfjárhæð þáttar sem ekki breytist einungis með tímanum (t.d. hundraðshluti framtíðarsölu, fjárhæð notkunar í framtíðinni, verðvísitölur í framtíðinni, markaðsvextir í framtíðinni).

5. Í leigusamningi eða -skuldbindingu getur falist ákvæði um leiðréttingu á leigugreiðslum í samræmi við breytingar á byggingarkostnaði eða kaupverði leigðu eignarinnar eða vegna breytinga á einhverri annarri kostnaðar- eða verðviðmiðun, s.s. almennu verðlagi, eða kostnaði leigusala við fjármögnun leigusamningsins á tímabilinu frá því að leigusamningurinn er gerður þar til leigutímabilið hefst. Ef sú er raunin eru áhrifin af slíkum breytingum í þessum staðli talin hafa orðið þegar leigusamningurinn var gerður.

6. Skilgreiningin á leigusamningi tekur til samninga um leigu á eign sem fela í sér ákvæði sem gefa leigutaka kost á að öðlast eignarrétt á eigninni þegar umsamin skilyrði eru uppfyllt. Slíkir samningar eru stundum nefndir kaupleigusamningar.

FLOKKUN LEIGUSAMNINGA

7. Sú flokkun leigusamninga, sem er notuð í þessum staðli, byggist á því í hve miklum mæli áhætta og ávinningur, sem fylgir eignarhaldi á leigðri eign, hvíla á leigusala eða leigutaka. Meðal áhættuþátta eru líkindi á tapi vegna ónýttrar afkastagetu eða tæknilegrar úreldingar og sveiflna í afkomu vegna breytinga á efnahagslegum aðstæðum. Ávinningur getur komið fram sem væntingar um arðsaman rekstur á hagrænum endingartíma eignarinnar og ágóða af hækkun í verði eða innlausn á hrakvirði.

8. ***Leigusamningur er flokkaður sem fjármögnunarleiga ef með honum er að verulegu leyti yfirfærð öll áhætta og ávinningur sem fylgir eignarhaldi. Leigusamningur er flokkaður sem rekstrarleiga ef með honum er ekki efnislega yfirfærð öll áhætta og ávinningur sem fylgir eignarhaldi.***

9. Vegna þess að viðskipti leigusala og leigutaka byggjast á leigusamningi þeirra í milli er við hæfi að nota samræmdar skilgreiningar. Notkun þessara skilgreininga við mismunandi aðstæður leigusala og leigutaka getur leitt til þess að þeir flokki sama leigusamning á mismunandi hátt. Það getur t.d. átt við ef leigusali hefur hag af hrakvirðistryggingu aðila sem er óviðkomandi leigutaka.

10. Það fer eftir efni viðskiptanna fremur en formi samningsins hvort leigusamningur felur í sér fjármögnunarleigu eða rekstrarleigu. (*) Dæmi um aðstæður, sem einar sér eða saman gætu við eðlilegar aðstæður leitt til þess að leigusamningur væri flokkaður sem fjármögnunarleiga, eru:

    a) með leigusamningnum er eignarhald á eigninni yfirfært til leigutaka við lok leigutímans,

    b) leigutaki á þess kost að kaupa eignina á verði sem vænta má að sé nægilega mikið undir gangvirði daginn sem kauprétturinn verður nýtanlegur að það sé nokkuð víst þegar leigusamningurinn er gerður að kauprétturinn verði nýttur,

    c) leigutíminn nær yfir meirihluta hagræns endingartíma eignarinnar, jafnvel þótt eignarhaldið sé ekki yfirfært,

    d) núvirði lágmarksleigu er a.m.k. sama fjárhæð og næstum allt gangvirði leigðu eignarinnar þegar leigusamningurinn er gerður

    og

    e) leigðu eignirnar eru svo sérhæfðar að aðeins leigutakinn getur notað þær án mikilla breytinga.

11. Vísbendingar um aðstæður sem einar sér eða saman gætu einnig leitt til þess að leigusamningur væri flokkaður sem fjármögnunarleiga eru:

    a) ef leigutakinn getur sagt upp leigusamningnum fellur tap leigusalans, sem hlýst af uppsögninni, á leigutakann,

    b) ef ágóði eða tap vegna sveiflna í gangvirði hrakvirðis falla á leigutakann (t.d. sem afsláttur af leigu sem samsvarar að mestu leyti söluverði við lok leigusamningsins)

    og

    c) ef leigutaki getur framlengt leigusamninginn um annað tímabil gegn leigu sem er töluvert lægri en markaðsleiga.

12. Ekki fæst alltaf niðurstaða með dæmunum og vísbendingunum í 10. og 11. lið. Ef ljóst er af öðrum þáttum að með leigusamningnum er ekki yfirfærð að verulegu leyti öll áhætta og ávinningur, sem fylgir eignarhaldi, er leigusamningurinn flokkaður sem rekstrarleiga. Þetta getur t.d. átt við ef eignarhald á eigninni yfirfærist við lok leigutímans gegn breytilegri greiðslu, sem er jöfn gangvirði hennar á þeim tíma, eða um er að ræða skilyrta leigu og leigutakinn hafi af þeim sökum ekki í reynd alla slíka áhættu og ávinning.

(*) Sjá einnig SIC-túlkun 27: *mat á efnisinnihaldi viðskipta þegar um er að ræða leigusamninga í lagalegum skilningi*.

IAS-STAÐALL 17

13. Flokkun leigusamnings fer fram þegar leigusamningurinn er gerður. Geri leigutaki og leigusali einhvern tíma samkomulag um að breyta ákvæðum leigusamningsins, með öðru móti en endurnýjun, sem hefði leitt til annarrar flokkunar á samningnum samkvæmt skilyrðunum í 7. til -12. lið hefðu breyttu skilmálarnir verið í gildi þegar samningurinn var gerður, telst endurskoðaði samningurinn vera nýr samningur út samningstímabilið á samningstímabilinu. Á hinn bóginn gefa breytingar á mati (t.d. breytingar á mati á hagrænum endingartíma eða hrakvirði leigðu eignarinnar) eða breytingar á aðstæðum (t.d. vanskil leigutaka) þó ekki tilefni til nýrrar flokkunar á leigusamningi að því er snertir reikningshaldið.

14. Leigusamningar um land og um byggingar eru flokkaðir sem rekstrar- eða fjármögnunarleiga á sama hátt og leigusamningar um aðrar eignir. Einkenni lands eru þó þau að yfirleitt er hagrænn endingartími þess ótiltekinn og leigutakinn fær efnislega ekki í reynd alla áhættu og ávinning sem fylgir eignarhaldi ef ekki er gert ráð fyrir því að hann öðlist eignarrétt á eigninni í lok leigutímans, og er þá leiga lands rekstrarleiga. Greiðsla, sem er greidd þegar leigusamningur er gerður eða yfirtekinn og hann er færður sem rekstrarleigusamningur, jafngildir fyrirframgreiddri leigu sem er afskrifuð á leigutímanum í samræmi við ávinninginn sem fæst af eigninni.

15. Við flokkun leigusamnings um land og byggingar skulu land og byggingar teljast aðskildir þættir. Ef gert er ráð fyrir að leigutaki öðlist eignarhald á báðum þáttunum við lok leigutímans eru báðir þættirnir flokkaðir sem fjármögnunarleiga hvort sem þeir greinast sem einn samningur eða tveir, nema ljóst sé af öðrum atriðum að leigusamningurinn yfirfæri ekki efnislega alla áhættu og ávinning sem fylgir eignarhaldi á einum eða báðum þáttunum. Þegar land hefur ótiltekinn, hagrænan endingartíma er landþátturinn venjulega flokkaður sem rekstrarleiga nema gert sé ráð fyrir að leigutaki öðlist eignarhald við lok leigutímans í samræmi við 14. lið. Byggingaþátturinn er flokkaður sem fjármögnunar- eða rekstrarleiga í samræmi við 7.-13. lið.

16. Þegar nauðsynlegt reynist að flokka og færa leigu á landi og byggingum er lágmarksleigu (þ.m.t. fyrirframgreiddar eingreiðslur) skipt milli lands- og byggingaþátta í hlutfalli við tilsvarandi gangvirði hlutdeildar leigusamnings um landþátt og um byggingaþátt leigunnar þegar leigusamningurinn var gerður. Ef ekki er hægt að skipta leigu með áreiðanlegum hætti milli þessara tveggja þátta er öll leigan flokkuð sem fjármögnunarleiga nema ljóst sé að báðir þættirnir séu rekstrarleiga en þá er öll leigan flokkuð sem rekstrarleiga.

17. Ef fjárhæðin fyrir leigu á landi og byggingum, sem upphaflega væri færð fyrir landþáttinn í samræmi við 20. lið, er óveruleg má við flokkun leigusamninga fara með landið og byggingarnar sem eina heild og flokka þau sem fjármögnunar- eða rekstrarleigu í samræmi við 7.-13. lið. Í því tilviki telst hagrænn endingartími byggingarinnar vera hagrænn endingartími hinnar leigðu eignar í heild.

18. Ekki er krafist sérstaks mats fyrir land- og byggingaþættina þegar hlutdeild leigutaka í landi og byggingum er flokkuð sem fjárfestingareign í samræmi við IAS-staðal 40 og gangvirðislíkanið notað. Aðeins er krafist ítarlegra útreikninga á þessu mati ef flokkun annars eða beggja þáttanna er að öðru leyti óviss.

19. Leigutaki getur, í samræmi við IAS-staðal 40, flokkað hlutdeild í fasteign, sem hann hefur á rekstrarleigu, sem fjárfestingareign. Í því tilviki er hlutdeildin í fasteigninni færð eins og hún væri fjármögnunarleiga og gangvirðislíkanið auk þess notað á eignina sem er færð. Leigutakinn skal eftirleiðis færa leigusamninginn sem fjármögnunarleigu jafnvel þótt síðari atburður breyti eðli hlutdeildar leigutakans í fasteigninni þannig að hún sé ekki lengur flokkuð sem fjárfestingareign. Þetta á t.d. við þegar ef leigutakinn:

a) nýtir fasteignina, sem þá verður fasteign sem eigandi nýtir við kostnaðarverði sem er áætlað jafnt gangvirði hennar daginn sem breyting á notkun á sér stað,

eða

b) gerir framleigusamning sem yfirfærir efnislega alla áhættu og allan ávinning sem fylgir eignarhaldi á hlutdeildinni til ótengds þriðja aðila. Slíka framleiga færir leigutaki sem fjárfestingarleigu til þriðja aðila þó að þriðji aðilinn geti fært hana sem rekstrarleigu.

IAS-STAÐALL 17

LEIGUSAMNINGAR Í REIKNINGSSKILUM LEIGUTAKA

Fjármögnunarleigusamningar

Upphafleg færsla

20. ***Í upphafi leigutímans skulu leigutakar færa fjármögnunarleigusamninga sem eignir og skuldir í efnahagsreikningi sínum með fjárhæðum sem eru jafnvirði gangvirðis leigðu eignarinnar eða, ef þær eru lægri, með lágmarksleigugreiðslum á núvirði, sem hver um sig er ákvörðuð þegar leigusamningurinn er gerður. Afvöxtunarstuðullinn, sem skal nota þegar reiknað er núvirði lágmarksleigugreiðslna, eru innreiknaðir vextir í leigusamninginn ef unnt er að ákvarða þá en ef svo er ekki skal nota vexti leigutaka af nýju lánsfé. Öllum beinum upphafskostnaði leigutaka er bætt við fjárhæðina sem er færð sem eign.***

21. Viðskipti og aðrir atburðir eru færðir og settir fram í samræmi við efni þeirra og efnahagslegan veruleika en ekki eingöngu í samræmi við lagalegt form þeirra. Þó að lagalegt form leigusamnings geti verið með þeim hætti að leigutaki öðlist ekki eignarrétt yfir leigðu eigninni er efnið og efnahagslegur raunveruleiki með þeim hætti, þegar um er að ræða fjármögnunarleigu, að leigutakinn fær efnahagslega ávinninginn af notkun leigðu eignarinnar megnið af hagrænum endingartíma hennar gegn því að skuldbinda sig til að greiða fyrir þennan rétt fjárhæð sem svarar, þegar leigusamningurinn er gerður, u.þ.b. til gangvirðis eignarinnar og tengds fjármagnskostnaðar.

22. Ef slík leiguviðskipti koma ekki fram í efnahagsreikningi leigutaka eru fjármagn og skuldbindingastig einingar vanmetin og skekkja þar með fjárhagskennitölur. Þess vegna er viðeigandi að fjármögnunarleiga sé færð í efnahagsreikning leigutaka bæði sem eign og sem skuldbinding um að greiða framtíðarleigu. Við upphaf leigutímans eru eignin og skuldbindingin um framtíðarleigugreiðslur færðar í efnahagsreikning með sömu fjárhæðum nema þegar um er að ræða beinan upphafskostnað leigutaka sem er bætt við fjárhæðina sem er færð sem eign.

23. Ekki er viðeigandi að skuldir vegna leigðra eigna séu settar fram í reikningsskilum sem frádráttur frá leigðu eignunum. Ef greinarmunur er gerður á skammtíma- og langtímaskuldum í framsetningu skulda í efnahagsreikningi þá er sams konar greinarmunur gerður á skuldum vegna leigusamninga.

24. Oft er stofnað til beins upphafskostnaðar í tengslum við tilteknar leiguaðgerðir, t.d. þegar verið er að semja um og tryggja leigusamninga. Kostnaði, sem rekja má beint til aðgerða leigutaka vegna fjármögnunarleigu, er bætt við fjárhæðina sem er eignfærð.

Síðara mat

25. ***Lágmarksleigu skal skipt milli fjármagnskostnaðar og lækkunar á eftirstöðvum skuldarinnar. Fjármagnskostnaði skal skipta á öll tímabilin á leigutímanum á þann hátt að ávöxtunarkrafan á eftirstöðvar skuldarinnar verði jafnhá. Skilyrta leigu skal gjaldfæra á þeim tímabilum sem stofnað er til hennar.***

26. Í framkvæmd má leigutaki nota einhvers konar nálgun til að einfalda útreikning við skiptingu fjármagnskostnaðar á tímabil á leigutímanum.

27. ***Fjármögnunarleiga leiðir á hverju reikningsskilatímabili til afskrifta af afskrifanlegum eignum sem og fjármagnskostnaðar. Afskriftaaðferðin fyrir afskrifanlegar, leigðar eignir skal vera í samræmi við aðferðina sem er beitt á afskrifanlegar eignir í eigu einingarinnar og afskriftirnar, sem eru færðar, skal reikna í samræmi við IAS-staðal 16, varanlegir rekstrarfjármunir, og IAS-staðal 38, óefnislegar eignir. Ef ekki er nokkuð víst að leigutaki eignist eignina við lok leigutímans skal afskrifa eignina til fulls á þeim tíma sem styttri er, leigutími eða nýtingartími.***

28. Afskrifanlegri fjárhæð leigðrar eignar er skipt með kerfisbundnum hætti á sérhvert reikningsskilatímabil á væntanlegu nýtingartímabili í samræmi við afskriftaaðferðina sem leigutaki notar á afskrifanlegar eignir sem hann á. Ef það er nokkuð víst að leigutaki eignist eignina við lok leigutímans er væntanlegt nýtingartímabil hið sama og nýtingartími eignarinnar, annars skal afskrifa eignina á þeim tíma sem styttri er, leigutími eða nýtingartími.

IAS-STAÐALL 17

29. Heildarfjárhæð afskrifta af eigninni og fjármagnskostnaður á tímabilinu er sjaldan sama fjárhæð og leigugreiðslurnar sem greiða skal fyrir tímabilið og þess vegna er ekki viðeigandi að gjaldfæra einfaldlega leigugreiðslurnar. Þar af leiðandi er ólíklegt að fjárhæð eignarinnar og fjárhæð tengdrar skuldar séu jafnháar eftir upphaf leigutímans.

30. Þegar meta skal hvort virði leigðrar eignar hafi rýrnað beitir eining IAS-staðli 36, *virðisrýrnun eigna*.

31. ***Leigutaki skal, auk þess að fara að kröfum í IAS-staðli 32, fjármálagerningar: upplýsingar og framsetning, greina frá eftirfarandi um fjármögnunarleigu:***

a) hreinu, bókfærðu verði, miðað við dagsetningu efnahagsreiknings, fyrir hvern eignaflokk,

b) afstemmingu milli heildarlágmarksleigu, miðað við dagsetningu efnahagsreiknings, og núvirðis hennar. Auk þess skal eining greina frá heildarlágmarksleigu í framtíðinni, miðað við dagsetningu efnahagsreiknings, og núvirði hennar fyrir sérhvert eftirfarandi tímabil:

i) innan eins árs,

ii) eftir eitt ár en innan fimm ára,

iii) eftir fimm ár,

c) skilyrtri leigu, sem er gjaldfærð á tímabilinu,

d) væntri heildarlágmarksframleigu í framtíðinni samkvæmt óuppsegjanlegum framleigusamningum miðað við dagsetningu efnahagsreiknings,

e) almennri lýsingu á helstu leigusamningum leigutaka þ.m.t., en ekki takmarkað við, eftirfarandi:

i) grundvöllurinn, sem ákvörðun um skilyrta leigu er byggð á,

ii) ákvæði um endurnýjun, keyptan valrétt og verðhækkanir, ef þau eru fyrir hendi, og skilmálar þeirra

og

iii) takmarkanir sem ákvarðast af leigusamningum sem tengjast t.d. arði, viðbótarskuldum og frekari leigusamningum.

32. Auk þess gilda kröfur um upplýsingar í samræmi við IAS-staðal 16, IAS-staðal 36, IAS-staðal 38, IAS-staðal 40 og IAS-staðal 41 um leigutaka eigna í fjármögnunarleigu.

Rekstrarleiga

33. ***Leigu samkvæmt rekstrarleigu skal gjaldfæra með línulegri aðferð á leigutímanum nema önnur kerfisbundin aðferð endurspegli betur tímamynstur ávinnings notanda (*).***

34. Leiga (að undanskildum þjónustukostnaði eins og vátryggingum og viðhaldi) vegna rekstrarleigu er gjaldfærð með línulegri aðferð nema önnur kerfisbundin aðferð endurspegli betur tímamynstur ávinnings notanda, jafnvel þótt leigan sé ekki á þeim grundvelli.

(*) Sjá einnig SIC-túlkun 15: *rekstrarleiga – hvatar.*

35. ***Leigutaki skal, auk þess að fara að kröfum í IAS-staðli 32, greina frá eftirfarandi um rekstrarleigu:***

a) heildarlágmarksleigu í framtíðinni samkvæmt óuppsegjanlegri rekstrarleigu á hverju eftirfarandi tímabila:

i) innan eins árs,

ii) eftir eitt ár en innan fimm ára,

iii) eftir fimm ár,

b) væntri heildarlágmarksframleigu í framtíðinni samkvæmt óuppsegjanlegum framleigusamningum á dagsetningu efnahagsreiknings,

c) leigu og framleigu sem eru færðar á tímabilinu með sérstökum fjárhæðum fyrir lágmarksleigu, skilyrta leigu og framleigu,

d) almennri lýsingu á helstu leigusamningum leigutaka þ.m.t., en ekki takmarkað við, eftirfarandi:

i) grundvöllurinn, sem ákvörðun um skilyrta leigu er byggð á,

ii) ákvæði um endurnýjun, keyptan valrétt og verðhækkanir, ef þau eru fyrir hendi, og skilmálar þeirra

og

iii) takmörkunum sem ákvarðast af leigusamningum sem tengjast t.d. arði, viðbótarskuldum og frekari leigusamningum.

LEIGUSAMNINGAR Í REIKNINGSSKILUM LEIGUSALA

Fjármögnunarleiga

Upphafleg færsla

36. ***Leigusalar skulu færa eignir, sem þeir hafa í útleigu samkvæmt fjármögnunarleigu, í efnahagsreikning sinn og tilgreina þær sem kröfur með fjárhæð sem er jafnvirði hreinnar fjárfestingar í leigusamningnum.***

37. Samkvæmt fjármögnunarleigu afsalar leigusali sér að verulegu leyti allri áhættu og ávinningi sem kanna að fylgja lagalegu eignarhaldi og þess vegna fer leigusali með leigukröfuna eins og endurgreiðslu á höfuðstól og fjármagnstekjur sem hann fær sem endurgreiðslu og ávinning fyrir fjárfestingu sína og þjónustu.

38. Leigusalar stofna oft til beins upphafskostnaðar og taka með fjárhæðir s.s. umboðslaun, lögfræðiþóknanir og innri kostnað, sem er viðbótarkostnaður og í beinum tengslum við samninga um og undirbúning leigu. Þeir útiloka almennan, óbeinan kostnað eins og þann sem sölu- og markaðsteymi stofnar til. Að því er varðar aðrar fjármögnunarleigur en þær sem eru á vegum leigusala, sem framleiða eða selja eignir, er viðbótarupphafskostnaður innifalinn í upphaflegu mati á viðskiptakröfum vegna fjármögnunarleigu og lækkar fjárhæð tekna sem færð er á leigutímanum. Vextir, sem eru innreiknaðir í leigusamninginn, eru skilgreindir þannig að upphaflegur, beinn kostnaður er sjálfkrafa innifalinn í viðskiptakröfum fjármögnunarleigunnar og engin þörf á að bæta honum við sérstaklega. Kostnaður sem leigusalar, sem framleiða eða selja eignir, stofna til við samninga um leigu og undirbúning hennar er undanskilinn í skilgreiningunni á upphaflegum, beinum kostnaði. Af þeim sökum eru hann ekki talinn til hreinnar fjárfestingar í leigunni og er gjaldfærður þegar söluhagnaðurinn er færður, sem er venjulega í byrjun leigutímans þegar um fjármögnunarleigu er að ræða.

IAS-STAÐALL 17

Síðara mat

39. ***Færsla fjármagnstekna skal byggjast á mynstri sem endurspeglar á öllum tímabilum jafnháa ávöxtunarkröfu á hverju tímabili fyrir sig af hreinni fjárfestingu leigusala í fjármögnunarleigu.***

40. Leigusali skal stefna að því að skipta fjármagnstekjum á leigutímann á kerfisbundinn og skynsamlegan hátt. Þessi tekjuskipting byggist á mynstri sem endurspeglar jafnháa ávöxtunarkröfu á hverju tímabili fyrir sig af hreinni fjárfestingu leigusala í fjármögnunarleigusamningi. Leigugreiðslum í tengslum við tímabilið, að undanskildum þjónustukostnaði, er jafnað á móti vergri fjárfestingu í leigunni til að lækka bæði höfuðstólinn og óinnleystu fjármagnstekjurnar.

41. Áætlað, ótryggt hrakvirði, sem er notað til að reikna verga fjárfestingu leigusala í leigusamningi, er endurskoðað reglulega. Ef lækkun hefur orðið á áætluðu, ótryggðu hrakvirði er tekjuskiptingin á leigutímanum endurskoðuð og öll lækkun á fjárhæðum, sem hafa safnast upp, færð án tafar.

42. ***Leigusalar, sem framleiða eða selja eignir, skulu færa söluhagnað eða -tap á tímabilinu í samræmi við þá aðferð sem einingin beitir við beina sölu. Ef tilgreindir eru óeðlilega lágir vextir skal söluhagnaðurinn takmarkast við það sem gilti ef krafist væri markaðsvaxta. Kostnaður, sem leigusalar, sem framleiða eða selja eignir, stofna til við samninga um leigu og undirbúning hennar, skal gjaldfærður þegar söluhagnaðurinn er færður.***

43. Framleiðendur eða söluaðilar gefa viðskiptavinum sínum kost á að kaupa eða leigja eign. Fjármögnunarleiga eignar hjá leigusala, sem er framleiðandi eða söluaðili hennar, myndar tvenns konar tekjur:

    a) ígildi hagnaðar eða taps af beinni sölu eignarinnar sem er í leigu, á venjulegu söluverði sem endurspeglar allan viðeigandi magn- eða viðskiptaafslátt

    og

    b) fjármagnstekjurnar á leigutímanum.

44. Sölutekjur, sem leigusali sem er framleiðandi eða söluaðili eignar í fjármögnunarleigu færir í upphafi fjármögnunarleigutímans, er gangvirði eignarinnar eða, ef það er lægra, núvirði lágmarksleigu sem rennur til leigusala reiknað á markaðsvöxtum. Sölukostnaður, sem er færður í upphafi leigutímans, er kostnaðarverð leigðu eignarinnar, eða bókfært verð, ef það er annað, að frádregnu núvirði ótryggðs hrakvirðis. Mismunurinn á sölutekjum og sölukostnaði er söluhagnaður sem er færður í samræmi við þá aðferð sem einingin beitir við færslu á beinni sölu.

45. Leigusali, sem er framleiðandi eða söluaðili eignar, tilgreinir stundum óeðlilega lága vexti til að laða að viðskiptavini. Notkun slíks vaxtastigs gæti leitt til þess að óeðlilega stór hluti heildartekna af viðskiptunum væri færður við sölu. Ef tilgreindir eru óeðlilega lágir vextir skal söluhagnaðurinn takmarkast við það sem gilti ef krafist væri sömu vaxta og á almennum markaði.

46. Kostnaður, sem leigusali, sem er framleiðandi eða söluaðili eigna, stofnar til í tengslum við samninga um og undirbúning fjármögnunarleigu, er gjaldfærður við upphaf leigutímans vegna þess að hann tengist aðallega myndun söluhagnaðar hjá framleiðanda eða söluaðila.

47. ***Leigusali skal, auk þess að uppfylla kröfur í IAS-staðli 32, greina frá eftirfarandi um fjármögnunarleigu:***

    a) afstemmingu milli vergra leigugreiðslna, miðað við dagsetningu efnahagsreiknings, og núvirðis útistandandi lágmarksleigu miðað við dagsetningu efnahagsreiknings. Auk þess skal einingin greina frá vergri fjárfestingu í leigusamningnum og núvirði lágmarksleigukrafna miðað við dagsetningu efnahagsreiknings á sérhverju eftirfarandi tímabila:

        i) innan eins árs,

        ii) eftir eitt ár en innan fimm ára,

        iii) eftir fimm ár.

b) óinnleystum fjármagnstekjum,

c) ótryggðu hrakvirði, sem safnast upp sem ávinningur leigusala,

d) uppsafnaðri niðurfærslu vegna óinnheimtanlegra lágmarksleigukrafna,

e) skilyrtri leigu, sem er tekjufærð á tímabilinu,

f) almennri lýsingu á helstu leigusamningum leigusalans.

48. Oft er gagnlegt að veita einnig, sem vísbendingu um vöxt, upplýsingar um verga fjárfestingu að frádregnum óinnleystum tekjum í nýrri starfsemi sem bættist við á tímabilinu eftir að viðeigandi fjárhæðir vegna uppsagðra samninga hafa verið dregnar frá.

Rekstrarleiga

49. ***Leigusalar skulu flokka eignir, sem heyra undir rekstrarleigu í efnahagsreikningi, eftir eðli eignarinnar.***

50. ***Leigutekjur af rekstrarleigu skal tekjufæra á leigutímanum samkvæmt línulegri aðferð nema önnur kerfisbundin aðferð endurspegli betur tímamynstrið sem ávinningur af notkun leigðu eignarinnar minnkar á (*).***

51. Kostnaður, þ.m.t. afskriftir, sem stofnað er til við öflun leiguteknanna, er gjaldfærður. Leigutekjur (að undanskildum innborgunum fyrir veitta þjónustu, s.s. vátryggingar og viðhald) eru færðar á leigutímanum samkvæmt línulegri aðferð, jafnvel þótt innborganirnar fylgi ekki þeirri aðferð, nema önnur kerfisbundin aðferð endurspegli betur tímamynstrið sem ávinningur af notkun leigðu eignarinnar minnkar á.

52. ***Beinum upphafskostnaði, sem leigusalar stofna til við samninga um og undirbúning rekstrarleigu, skal bæta við bókfært verð leigðu eignarinnar og gjaldfæra á leigutímanum á sama grundvelli og leigutekjurnar.***

53. ***Afskriftaaðferðin fyrir afskrifanlegar, leigðar eignir skal vera í samræmi við venjulega afskriftaaðferð leigusala fyrir sambærilegar eignir og skulu afskriftirnar reiknaðar í samræmi við IAS-staðal 16 og IAS-staðal 38.***

54. Þegar meta skal hvort virði leigðrar eignar hafi rýrnað beitir eining IAS-staðli 36.

55. Leigusali, sem er framleiðandi eða söluaðili eigna, færir ekki neinn söluhagnað þegar hann gerir rekstrarleigusamning vegna þess að það er ekki ígildi sölu.

56. ***Leigusali skal, auk þess að fara að kröfum í IAS-staðli 32, greina frá eftirfarandi um rekstrarleigu:***

a) heildarlágmarksleigu í framtíðinni samkvæmt óuppsegjanlegri rekstrarleigu á hverju eftirfarandi tímabila:

i) innan eins árs,

ii) eftir eitt ár en innan fimm ára,

iii) eftir fimm ár,

b) skilyrtri leigu, sem er tekjufærð á tímabilinu,

c) almennri lýsingu á helstu leigusamningum leigusalans.

(*) Sjá einnig SIC-túlkun 15: *rekstrarleiga – hvatar*.

IAS-STAÐALL 17

57. Auk þess gilda kröfur um upplýsingar í IAS-staðli 16, IAS-staðli 36, IAS-staðli 38, IAS-staðli 40 og IAS-staðli 41 um leigusala eigna í rekstrarleigu.

SÖLU- OG ENDURLEIGUVIÐSKIPTI

58. Sölu- og endurleiguviðskipti fela í sér sölu eignar og síðan endurleigu sömu eignar. Leigan og söluverðið eru yfirleitt háð hvort öðru vegna þess að samið er um þau í einu lagi. Reikningshaldsleg meðferð sölu- og endurleiguviðskipta fer eftir því um hvers konar leigu er að ræða.

59. ***Ef sölu- og endurleiguviðskipti hafa í för með sér fjármögnunarleigu skal ekki færa þegar í stað þann hagnað, sem verður af sölunni umfram bókfært verð, sem tekjur seljanda-leigutaka. Þess í stað skal fresta honum og afskrifa hann á leigutímanum.***

60. Ef endurleigan er fjármögnunarleiga eru viðskiptin aðferð sem leigusalinn notar til að veita fjármagni til leigutakans með eignina að veði. Af þeirri ástæðu er ekki við hæfi að líta á söluverð umfram bókfært verð sem tekjur. Slíku umframvirði er frestað og það afskrifað á leigutímanum.

61. ***Ef sölu- og endurleiguviðskipti leiða til rekstrarleigu og ljóst er að viðskiptin fara fram á gangvirði skal færa allan hagnað eða allt tap án tafar. Ef söluverðið er undir gangvirði skal færa allan hagnað eða allt tap án tafar nema tapið sé bætt með skuldbindingu um framtíðarleigugreiðslur sem eru undir markaðsverði en þá skal fresta tapinu og afskrifa það í hlutfalli við leigugreiðslurnar á tímabilinu sem vænst er að eignin verði notuð á. Ef söluverðið er yfir gangvirði skal fresta fjárhæðinni sem er umfram gangvirði og afskrifa hana á tímabilinu sem vænst er að eignin verði notuð á.***

62. Ef endurleigan er rekstrarleiga og leigan og söluverðið eru byggð á gangvirði, hefur í raun farið fram venjuleg sala og allur hagnaður eða allt tap er fært án tafar.

63. ***Vegna rekstrarleigu skal færa tap, sem jafngildir fjárhæð mismunar á bókfærðu verði og gangvirði, án tafar ef gangvirðið, þegar sölu- og endurleiguviðskiptin fara fram, er lægra en bókfært verð eignarinnar.***

64. Slík leiðrétting er ekki nauðsynleg vegna fjármögnunarleigu nema orðið hafi virðisrýrnun, en þá er bókfært verð lækkað í endurheimtanlega fjárhæð í samræmi við IAS-staðal 36.

65. Kröfur um upplýsingar frá leigutökum og leigusölum taka jafnt til sölu- og endurleiguviðskipta. Lýsingin, sem gerð er krafa um, á mikilvægum leigusamningum felur í sér upplýsingar um einstök eða óvenjuleg ákvæði í samningnum eða í skilmálum um sölu- og endurleiguviðskiptin.

66. Sölu- og endurleiguviðskipti geta fallið undir skilyrði um sérstaka upplýsingagjöf í IAS-staðli 1, *framsetning reikningsskila*.

BRÁÐABIRGÐAÁKVÆÐI

67. ***Með fyrirvara um 68. lið er hvatt til afturvirkrar beitingar á þessum staðli en ekki er gerð krafa um hana. Ef staðlinum er ekki beitt afturvirkt er leigusalinn talinn hafa ákvarðað stöðu allrar fyrirliggjandi fjármögnunarleigu á réttan hátt og skal eftirleiðis færa í samræmi við ákvæði þessa staðals.***

68. ***Eining, sem hefur áður beitt IAS-staðli 17 (endurskoðaður 1997) skal beita breytingunum, sem gerðar með þessum staðli, afturvirkt á alla leigusamninga eða, ef IAS-staðli 17 (endurskoðaður 1997) var ekki beitt afturvirkt, á alla leigusamninga sem gerðir hafa verið frá því að þeim staðli var fyrst beitt.***

GILDISTÖKUDAGUR

69. ***Eining skal beita þessum staðli á árleg tímabil sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar. Hvatt er til þess að staðallinn sé tekinn upp fyrr. Ef eining beitir þessum staðli vegna tímabils sem hefst fyrir 1. janúar 2005 skal hún greina frá því.***

AFTURKÖLLUN IAS-STAÐALS 17 (ENDURSKOÐAÐUR 1997)

70. Þessi staðall kemur í stað IAS-staðals 17, *leigusamningar* (endurskoðaður 1997).

IAS-STAÐALL 17

VIÐBÆTIR

Breytingar á öðrum yfirlýsingum

Breytingunum í þessum viðbæti skal beitt að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar. Ef eining beitir þessum staðli vegna fyrra tímabils taka þessar breytingar gildi fyrir það fyrra tímabil.

A1. [Breyting á ekki við um staðlana eina og sér]

A2. [Breyting á ekki við um staðlana eina og sér]

ALÞJÓÐLEGUR REIKNINGSSKILASTAÐALL, IAS-STAÐALL 21

Áhrif gengisbreytinga erlendra gjaldmiðla

EFNISYFIRLIT

	Liðir
Markmið	1-2
Gildissvið	3-7
Skilgreiningar	8-16
Ítarlegar skilgreiningar	9-16
Starfrækslugjaldmiðill	9-14
Hrein fjárfesting í erlendum rekstri	15
Peningalegir liðir	16
Samantekt á aðferðinni sem krafist er í þessum staðli	17-19
Viðskipti í erlendum gjaldmiðli sett fram í starfrækslugjaldmiðli	20-37
Upphafleg færsla	20-22
Framsetning í síðari efnahagsreikningum	23-26
Færsla gengismunar	27-34
Breyting á starfrækslugjaldmiðli	35-37
Notkun annars framsetningargjaldmiðils en starfrækslugjaldmiðils	38-49
Umreikningur yfir í framsetningargjaldmiðil	38-43
Umreikningur á erlendum rekstri	44-47
Ráðstöfun á erlendum rekstri	48-49
Skattaleg áhrif alls gengismunar	50
Upplýsingar	51-57
Gildistökudagur og bráðabirgðaákvæði	58-60
Afturköllun annarra yfirlýsinga	61-62

Þessi endurskoðaði staðall kemur í stað IAS-staðals 21 (endurskoðaður 1993), *Áhrif gengisbreytinga í erlendum gjaldmiðlum*, og gildir um árleg reikningsskil sem taka til tímabila sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar. Hvatt er til þess að staðallinn sé tekinn upp fyrr.

MARKMIÐ

1. Eining getur stundað erlenda starfsemi á tvo vegu. Hún getur átt viðskipti í erlendum gjaldmiðli eða hún getur stundað rekstur erlendis. Auk þess getur eining sett fram reikningsskil sín í erlendum gjaldmiðli. Markmiðið með þessum staðli er að mæla fyrir um það hvernig skuli telja viðskipti í erlendum gjaldmiðli og rekstur erlendis með í reikningsskilum einingar og hvernig skuli umreikna reikningsskil yfir í framsetningargjaldmiðil.

IAS-STAÐALL 21

2. Meginatriðin eru hvaða gengi skuli nota og hvernig skuli setja fram áhrif gengisbreytinga í reikningsskilunum.

GILDISSVIÐ

3. ***Staðlinum skal beita (*):***

a) við reikningsskil á viðskiptum og stöðu í erlendum gjaldmiðlum að undanskildum þeim afleiðuviðskiptum og -stöðum sem falla undir IAS-staðal 39, fjármálagerningar: færsla og mat,

b) við umreikning rekstrarafkomu og fjárhagsstöðu rekstrar erlendis sem talinn er með í reikningsskilum einingarinnar í samstæðureikningsskilum, hlutfallslegum samstæðureikningsskilum eða með hlutdeildaraðferð,

og

c) við umreikning á rekstrarárangri einingar og fjárhagsstöðu yfir í framsetningargjaldmiðil.

4. IAS-staðall 39 gildir um margs konar afleiður í erlendum gjaldmiðlum og falla þær því utan gildissviðs þessa staðals. Á hinn bóginn falla þær afleiður í erlendum gjaldmiðlum sem falla ekki innan gildissviðs IAS 39 (t.d. nokkrar afleiður í erlendum gjaldmiðli sem eru innbyggðar í aðra samninga) innan gildissviðs þessa staðals. Auk þess gildir þessi staðall þegar eining umreiknar fjárhæðir í tengslum við afleiður úr starfrækslugjaldmiðli yfir í framsetningargjaldmiðil.

5. Þessi staðall gildir ekki um áhættuvarnarreikningsskil liða í erlendum gjaldmiðlum, þ.m.t. áhættuvörn hreinnar fjárfestingar í erlendum rekstri. IAS-staðall 39 gildir um áhættuvarnarreikningsskil.

6. Þessi staðall gildir um framsetningu reikningsskila einingar í erlendum gjaldmiðli og í honum eru settar fram kröfur um slík reikningsskil sem skulu sögð fylgja alþjóðlegum reikningsskilastöðlum (IFRS). Í þessum staðli eru tilgreindar þær upplýsingar sem skal veita um umreikning fjárhagsupplýsinga, sem ekki standast þær kröfur, yfir í erlendan gjaldmiðil.

7. Þessi staðall gildir ekki um framsetningu í sjóðstreymisyfirliti á sjóðstreymi sem verður til vegna viðskipta í erlendum gjaldmiðli eða umreiknings á sjóðstreymi erlends rekstrar (sjá IAS-staðal 7, *yfirlit um sjóðstreymi*).

SKILGREININGAR

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

Lokagengi er stundargengið við dagsetningu efnahagsreiknings.

Gengismunur er munurinn sem hlýst af því að umreikna tiltekinn einingafjölda eins gjaldmiðils yfir í annan gjaldmiðil á mismunandi gengi.

Gengi er skiptihlutfall tveggja gjaldmiðla.

Gangvirði er sú fjárhæð sem unnt er að selja eign fyrir eða gera upp skuld með í viðskiptum ótengdra aðila sem eru upplýstir og fúsir til viðskiptanna.

Erlendur gjaldmiðill er gjaldmiðill, annar en starfrækslugjaldmiðill einingarinnar.

Erlendur rekstur er eining sem er dótturfélag, hlutdeildarfélag, samrekstur eða útibú einingarinnar sem reikningsskilin taka til og er starfsemi hennar staðsett eða starfrækt í öðru landi eða öðrum gjaldmiðli en starfsemi einingarinnar sem reikningsskilin taka til.

(*) Sjá einnig SIC-túlkun 7: *upptaka evrunnar*.

Starfrækslugjaldmiðill er gjaldmiðill aðalefnahagsumhverfisins sem einingin er starfrækt í.

Samstæða er móðurfélag og öll dótturfélög þess.

Peningalegir liðir eru gjaldmiðilseiningar í eigu einingar og eignir og skuldir sem fást greiddar eða skulu greiddar í föstum eða útreiknanlegum fjölda gjaldmiðilseininga.

Hrein fjárfesting í rekstri erlendis er fjárhæð hlutdeildar einingarinnar, sem reikningsskilin taka til, í hreinum eignum þess rekstrar.

Framsetningargjaldmiðill er sá gjaldmiðill sem reikningsskilin eru sett fram í.

Stundargengið er gengi sem miðast við tafarlausa afhendingu.

Ítarlegar skilgreiningar

Starfrækslugjaldmiðill

9. Aðalefnahagsumhverfið, sem eining er starfrækt í, er yfirleitt þar sem hún aðallega myndar og notar handbært fé. Eining kannar eftirfarandi þætti við ákvörðun á starfrækslugjaldmiðli:

   a) gjaldmiðilinn:

      i) sem hefur mest áhrif á söluverð vara og þjónustu (þetta er oft gjaldmiðillinn sem söluverð vara og þjónustu er tilgreint og greitt í)

         og

      ii) í því landi sem einkum ákvarðar söluverð vara hennar og þjónustu fyrir tilstilli samkeppnisafla og –reglna,

   b) gjaldmiðilinn sem hefur mest áhrif á kostnað við vinnu, efni og annað við afhendingu vara og þjónustu (þetta er gjarnan gjaldmiðillinn sem slíkur kostnaður er tilgreindur og greiddur í).

10. Eftirfarandi þættir kunna einnig að veita vísbendingar um starfrækslugjaldmiðil einingar:

   a) gjaldmiðillinn sem fjármagn úr fjármögnunarhreyfingum (þ.e. útgáfa skuldabréfa og eiginfjárgerninga) er myndað í,

   b) gjaldmiðillinn sem tekjur af rekstrarhreyfingum eru yfirleitt í.

11. Eftirfarandi viðbótarþættir eru kannaðir við ákvörðun á starfrækslugjaldmiðli rekstrar erlendis og því hvort starfrækslugjaldmiðill hans er sá sami og einingarinnar sem reikningsskilin eiga við (einingin sem reikningsskilin eiga við er í þessu sambandi einingin sem hefur á sínum vegum erlenda reksturinn sem dótturfélag, útibú, hlutdeildarfélag eða samrekstraraðila):

   a) hvort starfsemi rekstrarins erlendis er eins og framlenging á einingunni sem reikningsskilin taka til fremur en að hún sé að verulegu leyti sjálfstæð. Dæmi um hið fyrrnefnda er þegar rekstur erlendis selur aðeins vörur, sem fluttar eru inn frá einingunni sem reikningsskilin taka til, og sendir ágóðann til hennar. Dæmi um hið síðarnefnda er þegar reksturinn safnar handbæru fé og öðrum peningalegum liðum, stofnar til gjalda, myndar tekjur og útvegar lán, allt að miklu leyti í gjaldmiðli þess lands sem reksturinn er í.

   b) hvort viðskipti við eininguna, sem reikningsskilin taka til, eru stór eða lítill hluti af starfsemi erlenda rekstrarins,

   c) hvort sjóðstreymi frá starfsemi rekstrarins erlendis hefur bein áhrif á sjóðstreymi einingarinnar sem reikningsskilin taka til og stendur henni auðveldlega til ráðstöfunar sem tekjur,

   d) hvort sjóðstreymi frá starfsemi rekstrarins erlendis er nægilegt til að standa undir þeim skuldbindingum sem fyrir eru og þeim sem alla jafna vænst án þess að einingin, sem reikningsskilin taka til, þurfi að útvega fjármagn.

IAS-STAÐALL 21

12. Þegar framangreindar vísbendingar blandast saman og ekki er ljóst hver starfrækslugjaldmiðillinn er beita stjórnendur því dómgreind sinni til að ákvarða hvaða starfrækslugjaldmiðill sem gefur hvað raunsannasta mynd af efnahagslegum áhrifum þeirra viðskipta, atburða og aðstæðna sem liggja til grundvallar. Hluti þessarar aðferðar er að stjórnendur veita aðalvísbendingunum í 9. lið forgang áður en þeir taka til skoðunar vísbendingarnar í 10. og 11. lið en þær eru til þess ætlaðar að veita viðbótarvísbendingar við ákvörðun starfrækslugjaldmiðils einingarinnar.

13. Starfrækslugjaldmiðill einingar endurspeglar þau viðskipti, atburði og aðstæður sem liggja til grundvallar og skipta máli fyrir eininguna. Af þeim sökum er starfrækslugjaldmiðlinum ekki breytt, þegar hann hefur einu sinni verið ákvarðaður, nema breyting verði á þeim viðskiptum, atburðum og aðstæðum sem liggja til grundvallar.

14. Ef starfrækslugjaldmiðillinn er gjaldmiðill í hagkerfi þar sem óðaverðbólga ríkir eru reikningsskil einingarinnar endurgerð í samræmi við IAS-staðal 29, *reikningsskil í hagkerfum þar sem óðaverðbólga ríkir*. Eining getur ekki komist hjá endurgerð í samræmi við IAS-staðal 29 með því t.d. að taka upp sem starfrækslugjaldmiðil annan gjaldmiðil en starfrækslugjaldmiðil sem er ákvarðaður í samræmi við þennan staðal (t.d. starfrækslugjaldmiðil móðurfélags hennar).

Hrein fjárfesting í erlendum rekstri

15. Eining getur verið með peningalegan lið sem er krafa á eða skuld við erlendan rekstur. Liður, sem ekki er ætlunin að gera upp og ólíklegt er að verði gerður upp í fyrirsjáanlegri framtíð, er í reynd hluti af hreinni fjárfestingu einingarinnar í erlenda rekstrinum og er færður í samræmi við 32. og 33. lið. Þess háttar peningalegir liðir geta falið í sér langtímakröfur eða -lán. Þeir fela ekki í sér viðskiptakröfur eða viðskiptaskuldir.

Peningalegir liðir

16. Grundvallarþáttur peningalegs liðar er réttur til að fá afhentan (eða skuldbinding um að afhenda) fastan eða ákvarðanlegan fjölda gjaldmiðilseininga. Sem dæmi má nefna: eftirlaun og önnur starfskjör sem greiða skal í handbæru fé, reiknaðar skuldbindingar sem gera skal upp með handbæru fé og arðgreiðslur í handbæru fé sem eru færðar sem skuldbinding. Eins er samningur um að fá afhentan (eða að afhenda) breytilegan fjölda eigin eiginfjárgerninga einingarinnar eða breytilegt andvirði eigna þar sem gangvirðið, sem á að fást afhent (eða á að afhenda), er jafnt föstum eða ákvarðanlegum fjölda gjaldmiðilseininga, peningalegur liður. Á hinn bóginn er grundvallarþáttur ópeningalegs liðar sá að réttur til að fá afhentan (eða skuldbinding um að afhenda) fastan eða ákvarðanlegan fjölda gjaldmiðilseininga er ekki fyrir hendi. Sem dæmi má nefna: fyrirframgreiddar fjárhæðir fyrir vörur og þjónustu (t.d. fyrirframgreidd leiga), viðskiptavild, óefnislegar eignir, birgðir, varanlegir rekstrarfjármunir og reiknaðar skuldbindingar sem á að gera upp með afhendingu ópeningalegrar eignar.

SAMANTEKT Á AÐFERÐINNI SEM KRAFIST ER Í ÞESSUM STAÐLI

17. Við gerð reikningsskila skal sérhver eining — hvort sem hún er sjálfstæð eining, eining með erlendan rekstur (s.s. móðurfélag) eða rekstur erlendis (s.s. dótturfélag eða útibú) — ákvarða starfrækslugjaldmiðil sinn í samræmi við 9.-14. lið. Einingin umreiknar liði í erlendum gjaldmiðli inn í starfrækslugjaldmiðil og gerir grein fyrir áhrifunum af slíkum umreikningi í samræmi við 20.-37. og 50. lið.

18. Reikningsskil margra eininga ná yfir fjölda stakra eininga (í samstæðu eru t.d. móðurfélag og eitt eða fleiri dótturfélög). Ýmsar gerðir eininga, hvort sem þær eru innan samstæðu eða ekki, geta verið með fjárfestingar í hlutdeildarfélögum eða samrekstri. Þær geta einnig átt dótturfélög. Nauðsynlegt er að umreikna rekstrarárangur og fjárhagsstöðu hverrar stakrar einingar, sem telst til einingarinnar sem reikningsskilin taka til, yfir í þann gjaldmiðil sem einingin, sem reikningsskilin taka til, setur reikningsskilin fram í. Samkvæmt þessum staðli er einingu heimilt að nota hvaða gjaldmiðil (eða gjaldmiðla) sem er sem framsetningargjaldmiðil. Umreikna skal rekstrarárangur og fjárhagsstöðu hverrar stakrar einingar innan einingarinnar, sem reikningsskilin taka til, sem notar annan starfrækslugjaldmiðil en framsetningargjaldmiðilinn, í samræmi við 38.-50. lið.

19. Samkvæmt þessum staðli er einnig heimilt að sjálfstæð eining geri reikningsskil, eða eining sem gerir aðgreind reikningsskil í samræmi við IAS-staðal 27, *samstæðureikningsskil og aðgreind reikningsskil*, setji fram reikningsskil sín í hvaða gjaldmiðli (eða gjaldmiðlum) sem er. Ef framsetningargjaldmiðill einingar er annar en starfrækslugjaldmiðill hennar eru rekstrarárangur og fjárhagsstaða einnig umreiknuð yfir í framsetningargjaldmiðilinn í samræmi við 38.-50. lið.

IAS-STAÐALL 21

VIÐSKIPTI Í ERLENDUM GJALDMIÐLI SETT FRAM Í STARFRÆKSLUGJALDMIÐLI

Upphafleg færsla

20. Viðskipti í erlendum gjaldmiðli eru viðskipti sem eru tilgreind eða skulu gerð upp í erlendum gjaldmiðli, þ.m.t. viðskipti þegar eining:

    a) kaupir eða selur vöru eða þjónustu á verði sem tilgreint er í erlendum gjaldmiðli,

    b) fær að láni eða lánar fjármagn þar sem endurgreiðslan er tilgreind í erlendum gjaldmiðli

    eða

    c) kaupir eða selur á annan hátt eignir eða stofnar til eða gerir upp skuldir sem eru tilgreindar í erlendum gjaldmiðli.

21. ***Viðskipti í erlendum gjaldmiðli skal í upphafi skrá í starfrækslugjaldmiðlinum með því að umreikna fjárhæðina í erlenda gjaldmiðlinum út frá stundargengi starfrækslugjaldmiðilsins gagnvart erlenda gjaldmiðlinum á degi viðskiptanna.***

22. Dagsetning viðskiptanna er sú dagsetning þegar viðskiptin uppfylla skilyrði fyrir færslu í samræmi við alþjóðlega reikningsskilastaðla (IFRS). Af hagkvæmnisástæðum er oft notað gengi sem er nálægt raunverulegu gengi á degi viðskiptanna, t.d. er hægt að nota meðalgengi viku eða mánaðar fyrir öll viðskipti í hverjum erlendum gjaldmiðli fyrir sig sem eiga sér stað á tímabilinu. Ef gengi sveiflast verulega er þó ekki rétt að nota meðalgengi fyrir tímabil.

Framsetning í síðari efnahagsreikningum

23. ***Við hverja dagsetningu efnahagsreiknings:***

    a) skal umreikna peningalega liði í erlendum gjaldmiðli á lokagengi,

    b) skal umreikna ópeningalega liði, sem metnir eru á upphaflegu kostnaðarverði í erlendum gjaldmiðli, á genginu sem gilti á degi viðskiptanna

    og

    c) skal umreikna ópeningalega liði, sem metnir eru á gangvirði í erlendum gjaldmiðli, á genginu sem gilti daginn sem gangverðið var ákvarðað.

24. Bókfært verð liðar er ákvarðað í tengslum við aðra viðeigandi staðla. Varanlega rekstrarfjármuni má t.d. meta á gangvirði eða upphaflegu kostnaðarverði í samræmi við IAS-staðal 16, *varanlegir rekstrarfjármunir*. Ef fjárhæðin er ákvörðuð í erlendum gjaldmiðli er hún umreiknuð yfir í starfrækslugjaldmiðil í samræmi við þennan staðal hvort sem bókfært verð er ákvarðað miðað við upphaflegt kostnaðarverð eða gangvirði.

25. Bókfært verð nokkurra liða er ákvarðað með því að bera saman tvær eða fleiri fjárhæðir. Bókfært verð birgða er t.d. kostnaðarverð eða hreint söluvirði, hvort heldur er lægra, í samræmi við IAS-staðal 2, *birgðir*. Á sama hátt er bókfært verð eignar, sem vísbending er um að hafi rýrnað í verði, bókfært verð hennar fyrir hugsanlegt virðisrýrnunartap eða endurheimtanleg fjárhæð hennar, hvort heldur er lægra, í samræmi við IAS-staðal 36, *virðisrýrnun eigna,*. Þegar slík eign er ópeningaleg og er metin í erlendum gjaldmiðli er bókfærða verðið ákvarðað með því að bera saman:

    a) kostnaðarverð eða bókfært verð, eins og við á, umreiknað á gengi dagsins þegar sú fjárhæð var ákvörðuð (þ.e. genginu á degi viðskipta vegna liðar sem er metinn á upphaflegu kostnaðarverði)

    og

    b) hreint söluvirði eða endurheimtanleg fjárhæð, eins og við á, umreiknað á gengi dagsins þegar það virði var ákvarðað (t.d. lokagengi miðað dagsetningu efnahagsreiknings).

IAS-STAÐALL 21

Áhrifin af þessum samanburði kunna að vera að virðisrýrnunartap sé fært í starfrækslugjaldmiðli en væri ekki fært í erlenda gjaldmiðlinum eða öfugt.

26. Þegar nokkrir möguleikar eru á gengi er notað það gengi sem framtíðarsjóðstreymi, sem kemur fram í viðskiptunum eða stöðunni, gæti hafa verið gert upp í ef sjóðstreymið hefði átt sér stað þann dag sem matið fór fram. Ef ekki er unnt að skipta tveimur gjaldmiðlum innbyrðis tímabundið er notað fyrsta gengið eftir að skipti urðu möguleg.

Færsla gengismunar

27. Eins og kemur fram í 3. lið gildir IAS-staðall 39 um áhættuvarnarreikningsskil fyrir liði í erlendum gjaldmiðli. Með beitingu áhættuvarnarreikningsskila er gerð krafa um að eining færi nokkrar gerðir gengismunar með öðrum hætti en með þeirri meðferð sem gerð er krafa um í þessum staðli. Í IAS-staðli 39 er t.d. gerð krafa um að gengismunur á peningalegum liðum sem flokkast undir áhættuvarnargerninga í sjóðstreymisvörn sé upphaflega færður á eigin fé að því marki sem vörnin skilar árangri.

28. ***Gengismun sem stafar af uppgjöri peningalegra liða eða umreikningi á peningalegum liðum einingar á öðru gengi en því sem þeir voru umreiknaðir á í upphaflegri færslu á tímabilinu eða í fyrri reikningsskilum, skal færa í rekstrarreikning á tímabilinu þegar hann verður til, nema að því leyti sem fram kemur í 32. lið.***

29. Þegar peningalegir liðir orsakast af viðskiptum í erlendum gjaldmiðli og breyting verður á gengi frá viðskiptadegi til uppgjörsdags myndast gengismunur. Þegar viðskipti eru gerð upp á reikningsskilatímabilinu þegar þau áttu sér stað er allur gengismunur færður á það tímabil. Þegar viðskipti eru hins vegar gerð upp á síðara reikningsskilatímabili er gengismunurinn, sem færður er á hverju tímabili fram að greiðsludegi, ákvarðaður af þeim gengisbreytingum sem orðið hafa á hverju tímabili.

30. ***Þegar ágóði eða tap á ópeningalegum lið er fært beint á eigið fé skal færa gengisþáttinn í ágóðanum eða tapinu beint á eigið fé. Þegar ágóði eða tap á ópeningalegum lið er á hinn bóginn tekju- eða gjaldfært skal færa gengisþáttinn í þess háttar ágóða eða tapi í rekstrarreikning.***

31. Í öðrum stöðlum er gerð krafa um að tiltekinn ágóði og tiltekið tap skuli færast beint á eigið fé. Í IAS-staðli 16 er t.d. gerð krafa um að tiltekinn ágóði og tiltekið tap, sem leiðir af endurmati á varanlegum rekstrarfjármunum, sé fært beint á eigið fé. Þegar slík eign er metin í erlendum gjaldmiðli er gerð krafa um það í c-lið 23. liðar í þessum staðli að endurmetin fjárhæð skuli umreiknuð á gengi dagsins þegar virðið er ákvarðað, sem leiðir til gengismunar sem er einnig færður á eigið fé.

32. ***Gengismunur sem stafar af peningalegum lið sem er hluti af hreinni fjárfestingu einingarinnar, sem reikningsskilin taka til, í erlendum rekstri (sjá 15. lið) skal færður í rekstrarreikning í aðgreindum reikningsskilum einingarinnar, sem reikningsskilin taka til, eða eigin reikningsskilum erlenda rekstrarins, eins og við á. Í reikningsskilum sem ná yfir erlenda reksturinn og eininguna, sem reikningsskilin taka til (t.d. samstæðureikningsskilum þegar erlendi reksturinn er dótturfélag), skal upphaflega færa þess háttar gengismun á aðgreindan þátt meðal eigin fjár og við ráðstöfun hreinnar fjárfestingar í samræmi við 48. lið skal færa gengismuninn í rekstrarreikning.***

33. Þegar peningalegur liður er hluti af hreinni fjárfestingu einingarinnar, sem reikningsskilin taka til, í erlendum rekstri og er tilgreindur í starfrækslugjaldmiðli einingarinnar, sem reikningsskilin taka til, myndast gengismunur í eigin reikningsskilum erlenda rekstrarins í samræmi við 28. lið. Eins myndast gengismunur í samræmi við 28. lið í aðgreindum reikningsskilum einingarinnar, sem reikningsskilin taka til, ef slíkur liður er tilgreindur í starfrækslugjaldmiðli erlenda rekstrarins. Þess háttar gengismunur er endurflokkaður í aðgreindan þátt meðal eigin fjár í reikningsskilunum sem ná yfir erlenda reksturinn og eininguna, sem reikningsskilin taka til, (þ.e. reikningsskilum þar sem gerð er grein fyrir erlenda rekstrinum í samstæðureikningsskilum, með hlutfallslegri aðferð við samstæðureikningsskil eða með hlutdeildaraðferðinni). Á hinn bóginn má tilgreina peningalegan lið, sem er hluti af hreinni fjárfestingu einingarinnar, sem reikningsskilin taka til, í erlendum rekstri, í öðrum gjaldmiðli en starfrækslugjaldmiðli annaðhvort einingarinnar, sem reikningsskilin taka til, eða erlenda rekstrarins. Gengismunur, sem myndast við umreikning peningalegra liða yfir í starfrækslugjaldmiðil einingarinnar sem reikningsskilin taka til og erlenda rekstrarins, er ekki endurflokkaður í þann aðgreinda þátt meðal eigin fjár í reikningsskilunum sem felur í sér erlenda reksturinn og eininguna sem reikningsskilin taka til (þ.e. hann er eftir sem áður færður í rekstrarreikning).

34. Þegar reikningshald og skrár einingar eru í öðrum gjaldmiðli en starfrækslugjaldmiðli hennar eru allar fjárhæðir umreiknaðar yfir í starfrækslugjaldmiðilinn þegar einingin gerir reikningsskilin í samræmi við 20.-26. lið. Með þessu verða sömu fjárhæðir í starfrækslugjaldmiðlinum og hefði orðið ef liðirnir hefðu upphaflega verið skráðir í starfrækslugjaldmiðlinum. Peningalegir liðir eru t.d. umreiknaðir yfir í starfrækslugjaldmiðilinn á lokagengi og ópeningalegir liðir, sem eru metnir samkvæmt kostnaðarverðsreglunni, eru umreiknaðir á gengi dagsins þegar viðskiptin, sem leiddu til færslu þeirra, áttu sér stað.

Breyting á starfrækslugjaldmiðli

35. ***Þegar breyting verður á starfrækslugjaldmiðli einingar skal hún beita þeim umreikningsaðferðum, sem eiga við nýja starfrækslugjaldmiðilinn, framvirkt frá þeim degi sem breytingin verður.***

36. Eins og fram kemur í 13. lið endurspeglar starfrækslugjaldmiðill einingar þau viðskipti, atburði og aðstæður sem liggja til grundvallar og skipta máli fyrir eininguna. Af þeim sökum er ekki unnt að breyta starfrækslugjaldmiðlinum, þegar hann hefur einu sinni verið ákvarðaður, nema breyting verði á þeim viðskiptum, atburðum og aðstæðum sem liggja til grundvallar. Breyting á gjaldmiðli, sem hefur aðallega áhrif á söluverð vara og þjónustu, kann t.d. að leiða til breytingar á starfrækslugjaldmiðli einingar.

37. Áhrifin af breytingu á starfrækslugjaldmiðli eru færð framvirkt. Eining umreiknar, með öðrum orðum, alla liði yfir í nýja starfrækslugjaldmiðilinn á gengi dagsins sem breytingin er gerð. Farið er með þessar umreiknaðu fjárhæðir fyrir ópeningalega liði sem upphaflegt kostnaðarverð. Gengismunur, sem stafar af umreikningnum á erlendum rekstri sem áður var flokkaður í eigin fé í samræmi við 32. lið og c-lið 39. liðar, er ekki færður í rekstrarreikning fyrr en við ráðstöfun rekstrarins.

NOTKUN ANNARS FRAMSETNINGARGJALDMIÐILS EN STARFRÆKSLUGJALDMIÐILS

Umreikningur yfir í framsetningargjaldmiðil

38. Eining getur sett fram reikningsskil sín í hvaða erlendum gjaldmiðli (eða gjaldmiðlum) sem er. Ef framsetningargjaldmiðill einingar er annar en starfrækslugjaldmiðill hennar umreiknar hún rekstrarárangur sinn og fjárhagsstöðu yfir í framsetningargjaldmiðilinn. Þegar í samstæðu eru t.d. stakar einingar með mismunandi starfrækslugjaldmiðla er rekstrarniðurstaða og fjárhagsstaða hverrar einingar tilgreind í sameiginlegum gjaldmiðli svo að unnt sé að setja fram samstæðureikningsskil.

39. ***Rekstrarniðurstöðu og fjárhagsstöðu einingar, sem notar starfrækslugjaldmiðil sem er ekki gjaldmiðill hagkerfis þar sem óðaverðbólga ríkir, skal umreikna yfir í annan framsetningargjaldmiðil með eftirfarandi aðferð:***

a) eignir og skuldir í sérhverjum efnahagsreikningi, sem er settur fram (þ.e. ásamt samanburðartölum), skal umreikna á lokagengi miðað við dagsetningu þess efnahagsreiknings,

b) tekjur og gjöld í sérhverjum rekstrarreikningi (þ.e. ásamt samanburðartölum) skal umreikna á gengi á viðskiptadögum

og

c) allan gengismismun, sem af því leiðir, skal færa sem aðgreindan þátt meðal eigin fjár.

40. Af hagkvæmnisástæðum er oft notað gengi sem er nálgun á genginu á viðskiptadegi, t.d. er oft notað meðalgengi tímabilsins við umreikning tekju- og gjaldaliða. Ef gengi sveiflast verulega er þó ekki rétt að nota meðalgengi fyrir tímabil.

41. Gengismunurinn sem um getur í c-lið 39. liðar stafar af:

a) umreikningi tekna og gjalda á gengi þeirra daga, sem viðskiptin fara fram, og eigna og skulda á lokagengi. Slíkur gengismunur stafar bæði af tekju- og gjaldaliðum, sem eru færðir í rekstrarreikning, og þeim liðum sem eru færðir beint á eigið fé.

IAS-STAÐALL 21

b) umreikningi á upphafsstöðu hreinna eigna á lokagengi sem er annað fyrra lokagengi.

Þessi gengismunur er ekki færður í rekstrarreikning vegna þess að breytingarnar á genginu hafa lítil sem engin bein áhrif á núverandi sjóðstreymi eða framtíðarsjóðstreymi vegna rekstrarins. Þegar gengismunur tengist erlendum rekstri sem er hluti af samstæðu en ekki að öllu leyti í eigu einingarinnar er uppsöfnuðum gengismun, sem hlýst af umreikningi og hægt er að rekja til hlutdeildar minnihluta, skipt niður á og færður sem hluti af hlutdeild minnihluta í efnahagsreikningi samstæðunnar.

42. ***Rekstrarniðurstöður og fjárhagsstöðu einingar, sem notar starfrækslugjaldmiðil sem er gjaldmiðill hagkerfis þar sem óðaverðbólga ríkir, skal umreikna yfir í annan framsetningargjaldmiðil með eftirfarandi aðferð:***

a) allar fjárhæðir (þ.e. eignir, skuldir, eiginfjárliðir, tekjur og gjöld, ásamt samanburðartölum), skal umreikna á lokagengi miðað við dagsetningu nýjasta efnahagsreikningsins, nema

b) þegar fjárhæðir eru umreiknaðar yfir í gjaldmiðil hagkerfis þar sem ekki ríkir óðaverðbólga, en þá eru samanburðarfjárhæðirnar þær fjárhæðir sem voru settar fram sem fjárhæðir yfirstandandi árs í viðeigandi reikningsskilum frá fyrra ári (þ.e. ekki leiðréttar vegna síðari breytinga á verðlagi eða síðari breytinga á gengi).

43. ***Þegar starfrækslugjaldmiðill einingar er gjaldmiðill hagkerfis þar sem óðaverðbólga ríkir skal einingin endurgera reikningsskil sín í samræmi við IAS-staðal 29, reikningsskil í hagkerfum þar sem óðaverðbólga ríkir, áður en hún beitir umreikningsaðferðinni sem sett er fram í 42. lið, að undanskildum samanburðarfjárhæðum sem eru umreiknaðar yfir í gjaldmiðil hagkerfis þar sem óðaverðbólga ríkir ekki (sjá b-lið 42. liðar). Þegar óðaverðbólgu linnir í hagkerfinu og einingin verðleiðréttir ekki lengur reikningsskil sín í samræmi við IAS-staðal 29 skal hún nota fjárhæðirnar sem voru verðleiðréttar til verðlags dagsins þegar einingin hætti að verðleiðrétta reikningsskilin sem upphaflegt kostnaðarverð fyrir umreikning yfir í framsetningargjaldmiðilinn.***

Umreikningur á erlendum rekstri

44. Auk 38.-43. liðar gildir 45.-47. liður þegar rekstrarniðurstöður og fjárhagsstaða erlends rekstrar eru umreiknaðar yfir í framsetningargjaldmiðil svo að hægt sé að telja erlenda reksturinn með í reikningsskilum einingarinnar, sem reikningsskilin taka til, við umreikning á rekstrarniðurstöðu og fjárhagsstöðu erlends rekstrar í samstæðureikningsskilum, hlutfallslegum samstæðureikningsskilum eða reikningsskilum með hlutdeildaraðferð.

45. Sameining rekstrarniðurstaðna og fjárhagsstöðu erlends rekstrar við reikningsskil einingarinnar, sem reikningsskilin taka til, er gerð eftir venjulegum aðferðum við gerð samstæðureikningsskila, s.s. með því að fella út stöður innan samstæðu (e. intragroup balances) og viðskipti dótturfélags innan samstæðu (sjá IAS-staðal 27, *samstæðureikningsskil og aðgreind reikningsskil*, og IAS-staðal 31, *hlutdeild í samrekstri*). Ekki er þó hægt að fella út peningalegar eignir (eða skuldir) innan samstæðunnar, hvort sem þær eru til skamms eða langs tíma, á móti samsvarandi skuldum (eða eignum) án þess að sýna afleiðingar gengissveiflna í samstæðureikningsskilunum. Það stafar af því að peningalegum lið fylgir skuldbinding um að breyta einum gjaldmiðli í annan og einingin, sem reikningsskilin taka til, verður þar með óvarin fyrir ágóða eða tapi vegna gengissveiflna. Í samræmi við þetta er slíkur gengismunur áfram færður í rekstrarreikning í samstæðureikningsskilum einingarinnar sem reikningsskilin taka til eða, ef hann verður til við þær aðstæður sem lýst er í 32. lið, hann er flokkaður sem eigið fé þar til erlenda rekstrinum hefur verið ráðstafað.

46. Þegar reikningsskil erlends rekstrar miðast við annan reikningsskiladag en reikningsskil einingarinnar sem reikningsskilin taka til, semur erlendi reksturinn oft viðbótaryfirlit sem miðast við sömu dagsetningu og reikningsskil einingarinnar sem reikningsskilin taka til. Þegar þetta er ekki gert er heimilt samkvæmt IAS-staðli 27 að nota annan reikningsskiladag, að því tilskildu að ekki muni meira en þremur mánuðum og að leiðréttingar séu gerðar vegna áhrifa af umtalsverðum viðskiptum eða öðrum atburðum sem gerast á milli reikningsskiladaganna. Í slíkum tilvikum eru eignir og skuldir erlenda rekstrarins umreiknaðar á genginu sem var í gildi við dagsetningu efnahagsreiknings erlenda rekstrarins. Leiðréttingar eru gerðar vegna verulegra breytinga á gengi fram til dagsetningar efnahagsreiknings einingarinnar, sem reikningsskilin taka til, í samræmi við IAS-staðal 27. Sama aðferð er notuð þegar hlutdeildaraðferðinni er beitt á hlutdeildarfélög og samrekstur þegar notuð eru hlutfallsleg samstæðureikningsskil í samrekstri í samræmi við IAS-staðal 28, *fjárfestingar í hlutdeildarfélögum*, og IAS-staðal 31.

47. ***Fara skal með viðskiptavild, sem verður til við kaup á erlendum rekstri, og þá gangvirðisleiðréttingu, sem kann að verða á bókfærðu verði eigna og skulda við kaupin á erlenda rekstrinum, sem eignir og skuldir erlenda rekstrarins. Þær skulu því tilgreindar í starfrækslugjaldmiðli erlenda rekstrarins og skulu umreiknaðar á lokagenginu í samræmi við 39. og 42. lið.***

Ráðstöfun á erlendum rekstri

48. ***Við ráðstöfun á erlendum rekstri skal færa uppsafnaða fjárhæð gengismunar, sem var frestað í aðgreindum þætti meðal eigin fjár í tengslum við erlenda reksturinn, í rekstrarreikning þegar hagnaðurinn eða tapið af ráðstöfuninni er fært.***

49. Eining getur ráðstafað hlutdeild sinni í erlendum rekstri með sölu, félagsslitum, endurgreiðslu hlutafjár eða brotthvarfi frá hluta af erlenda rekstrinum eða frá honum öllum. Arðgreiðsla er því aðeins hluti af ráðstöfun að hún teljist endurgreiðsla á fjárfestingunni, t.d. þegar arðurinn er greiddur af forkaupahagnaði. Ef um er að ræða ráðstöfun að hluta er aðeins samsvarandi hluti af tengda, uppsafnaða gengismuninum talinn til söluhagnaðar eða sölutaps. Niðurfærsla á bókfærðu verði erlends rekstrar telst ekki ráðstöfun að hluta. Að sama skapi er enginn hluti frestaða gengishagnaðarins eða gengistapsins færður í rekstrarreikning þegar niðurfærslan fer fram.

SKATTALEG ÁHRIF ALLS GENGISMUNAR

50. Ágóði eða tap af viðskiptum í erlendum gjaldmiðli og gengismunur sem hlýst af umreikningi á rekstrarniðurstöðu og fjárhagsstöðu einingar (þ.m.t. erlendur rekstur) yfir í annan gjaldmiðil kann að hafa skattaleg áhrif. IAS-staðall 12, *tekjuskattar*, gildir um þessi skattalegu áhrif.

UPPLÝSINGAR

51. ***Í 53. og 55.-57. lið eiga tilvísanir í „starfrækslugjaldmiðil“, þegar um er að ræða samstæðu, við um starfrækslugjaldmiðil móðurfélagsins.***

52. ***Eining skal birta upplýsingar um:***

a) fjárhæð gengismunar, sem er færður í rekstrarreikning, nema þegar hann stafar af fjármálagerningum sem metnir eru á gangvirði í rekstrarreikningi í samræmi við IAS-staðal 39

og

b) hreinan gengismun, sem er flokkaður í aðgreindan þátt meðal eigin fjár, og afstemmingu fjárhæðar slíks gengismunar við upphaf og lok tímabils.

53. ***Þegar framsetningargjaldmiðill er annar en starfrækslugjaldmiðill skal greina frá þeirri staðreynd ásamt því hver starfrækslugjaldmiðilinn er og ástæðu þess að notaður er annar gjaldmiðill en framsetningargjaldmiðillinn.***

54. ***Þegar starfrækslugjaldmiðli annaðhvort einingarinnar, sem reikningsskilin taka til, eða umtalsverðs, erlends rekstrar er breytt skal greina frá því og ástæðunni fyrir breytingunni á starfrækslugjaldmiðli.***

55. ***Þegar eining setur fram reikningsskil sín í gjaldmiðli, sem er annar en starfrækslugjaldmiðill hennar, skal hún ekki segja reikningsskilin fylgja alþjóðlegum reikningsskilastöðlum (IFRS-stöðlum) nema þau uppfylli allar kröfur sem gerðar eru í öllum viðeigandi stöðlum og öllum viðeigandi túlkunum á þessum stöðlum, þ.m.t. umreikningsaðferðin sem er sett fram í 39. og 42. lið.***

IAS-STAÐALL 21

56. Eining setur stundum reikningsskil sín eða aðrar fjárhagsupplýsingar fram í gjaldmiðli, sem er ekki starfrækslugjaldmiðill hennar, án þess að hún uppfylli kröfur 55. liðar. Eining getur t.d. aðeins breytt völdum liðum í reikningsskilum sínum yfir í annan gjaldmiðil. Annað dæmi er eining sem hefur starfrækslugjaldmiðill, sem er ekki gjaldmiðill þar sem óðaverðbólga ríkir, sem breytir reikningsskilunum yfir í annan gjaldmiðil með því að umreikna alla liði á nýjasta lokagengi. Slík umbreyting er ekki í samræmi við alþjóðlega reikningsskilastaðla (IFRS-staðla) og er gerð krafa um upplýsingar skv. 57. lið.

57. ***Þegar eining birtir reikningsskil sín eða aðrar fjárhagsupplýsingar í gjaldmiðli, sem er ekki starfrækslugjaldmiðill eða framsetningargjaldmiðill hennar og kröfur í 55. lið eru ekki uppfylltar, skal hún:***

    a) auðkenna upplýsingarnar greinilega sem viðbótarupplýsingar til að greina þær frá upplýsingunum sem fylgja IFRS-stöðlum,

    b) greina frá gjaldmiðlinum, sem viðbótarupplýsingarnar eru gefnar í

    og

    c) greina frá starfrækslugjaldmiðlinum og umreikningsaðferðinni, sem er notuð til að ákvarða hvaða viðbótarupplýsingar eru birtar.

GILDISTÖKUDAGUR OG BRÁÐABIRGÐAÁKVÆÐI

58. ***Eining skal beita þessum staðli fyrir árleg tímabil sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar. Hvatt er til þess að staðallinn sé tekinn upp fyrr. Ef eining beitir þessum staðli vegna tímabils sem hefst fyrir 1. janúar 2005 skal hún greina frá því.***

59. ***Eining skal beita 47. lið framvirkt á allar yfirtökur sem fara fram eftir að reikningsskilatímabilið, þegar þessum staðli er fyrst beitt, er hafið. Afturvirk beiting 47. liðar að því er varðar fyrri yfirtökur er heimil. Eigi að fara framvirkt með yfirtöku á erlendum rekstri, sem fer fram áður en þessum staðli er fyrst beitt, skal einingin ekki endurgera fyrri ár og til samræmis við það, þegar við á, fara með viðskiptavild og gangvirðisleiðréttingu, sem verður til vegna yfirtökunnar, sem eignir og skuldir einingarinnar fremur en eignir og skuldir erlenda rekstrarins. Af þeim sökum hafa viðskiptavild og gangvirðisleiðréttingar annaðhvort þegar verið settar fram í starfrækslugjaldmiðli einingarinnar eða eru ópeningalegir liðir í erlendum gjaldmiðli sem skráðir eru miðað við gengið á þeim degi þegar yfirtakan fór fram.***

60. ***Allar aðrar breytingar, sem leiðir af beitingu þessa staðals, skal færa í samræmi við kröfur í IAS-staðli 8, reikningsskilaaðferðir, breytingar á reikningshaldslegu mati og skekkjur.***

AFTURKÖLLUN ANNARRA YFIRLÝSINGA

61. Þessi staðall kemur í stað IAS-staðals 21, *áhrif gengisbreytinga í erlendum gjaldmiðlum* (endurskoðaður 1993).

62. Þessi staðall kemur í stað eftirfarandi túlkana:

    a) SIC-túlkunar 11: *erlendir gjaldmiðlar — eignfærsla tapa sem hljótast af mjög mikilli gengislækkun gjaldmiðils*,

    b) SIC- túlkunar 19: *reikningsskilagjaldmiðill — mat og framsetning reikningsskila* samkvæmt IAS-staðli 21 og IAS-staðli 29

    og

    c) SIC-túlkunar 30: *reikningsskilagjaldmiðill — umreikningur úr matsgjaldmiðli yfir í framsetningargjaldmiðil*.

IAS-STAÐALL 21

VIÐBÆTIR

Breytingar á öðrum yfirlýsingum

Breytingunum í þessum viðbæti skal beitt að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar. Ef eining beitir þessum staðli vegna fyrra tímabils taka þessar breytingar gildi fyrir það fyrra tímabil.

A1. Í IAS-staðli 7, *yfirlit yfir sjóðstreymi*, er 25. og 26. lið breytt og verða svohljóðandi:

25. ***Sjóðstreymi, sem leiðir af viðskiptum í erlendum gjaldmiðli, skal skrá í starfrækslugjaldmiðli einingar með því að reikna fjárhæð erlenda gjaldmiðilsins út frá því gengi sem er milli starfrækslugjaldmiðilsins og gengis erlenda gjaldmiðilsins þann dag sem sjóðstreymið myndaðist.***

26. ***Sjóðstreymi erlends dótturfélags skal umreikna miðað við gengi starfrækslugjaldmiðilsins og gengis erlenda gjaldmiðilsins þá daga sem sjóðstreymi myndast.***

A2. IAS-staðli 12, *tekjuskattar*, er breytt eins og lýst er hér á eftir:

1. lið í Inngangi (nú tölusettur IN2) er breytt og verður svohljóðandi:

IN2. …

Enn fremur er til tímabundinn mismunur sem ekki er tímamismunur, t.d. tímabundinn mismunur sem verður til þegar:

a) óþeningalegar eignir og skuldir einingar eru metnar í starfrækslugjaldmiðli en skattskyldur hagnaður eða skattalegt tap (og, þar af leiðandi, skattverð óþeningalegra eigna hennar og skulda) er ákvarðaður í öðrum gjaldmiðli,

b) …

41. og 62. lið er breytt og verða svohljóðandi:

41. Óþeningalegar eignir og skuldir einingar eru metnar í starfrækslugjaldmiðli hennar (sjá IAS-staðal 21, *áhrif gengisbreytinga erlendra gjaldmiðla)*. Ef skattskyldur hagnaður eða skattalegt tap einingarinnar (og þar af leiðandi skattverð óþeningalegra eigna og skulda) er ákvarðað í öðrum gjaldmiðli hafa breytingar á gengi í för með sér tímabundinn mismun sem leiðir til færslu frestaðrar skattskuldbindingar (skv. 24. lið) eða skatteignar. Frestaður skattur, sem af þessu leiðir, er tekju- eða gjaldfærður (sjá 58. lið).

62. Samkvæmt IFRS-stöðlum er þess krafist eða það heimilað að tilteknir liðir séu færðir beint til hækkunar eða lækkunar á eigin fé. Dæmi um slíka liði eru:

…

c) hreinn gengismunur, sem myndast vegna umreiknings á reikningsskilum erlends rekstrar (sjá IAS-staðal 21, áhrif gengisbreytinga erlendra gjaldmiðla)

og

…

A3. IAS-staðall 29, *reikningsskil í hagkerfi þar sem óðaverðbólga ríkir*, er breytt eins og lýst er hér á eftir:

1. lið er breytt og verður svohljóðandi:

1. ***Beita skal þessum staðli við gerð eigin reikningsskila, þ.m.t. samstæðureikningsskil, einingar sem hefur gjaldmiðil hagkerfis þar sem óðaverðbólga ríkir sem starfrækslugjaldmiðil.***

IAS-STAÐALL 21

8. lið er breytt og verður svohljóðandi:

8. ***Reikningsskil einingar, sem hefur gjaldmiðil hagkerfis þar sem óðaverðbólga ríkir sem starfrækslugjaldmiðil, hvort sem þau eru byggð á kostnaðarverðsaðferð eða gangverðsaðferð, skulu sett fram í mælieiningunni sem gildir miðað við dagsetningu efnahagsreiknings. Samanburðarfjárhæðir fyrra tímabils, sem gerð er krafa um samkvæmt IAS-staðli 1, framsetning reikningsskila, og allar upplýsingar um fyrri tímabil, skulu einnig settar fram í mælieiningunni sem gildir miðað við dagsetningu efnahagsreiknings. Um framsetningu samanburðarfjárhæða í öðrum framsetningargjaldmiðli gilda b-liður 42. liðar og 43. liður IAS-staðals 21, áhrif gengisbreytinga í erlendum gjaldmiðlum, (eins og hann var endurskoðaður 2003).***

17. lið er breytt og verður svohljóðandi:

17. Vera kann að almenn verðvísitala sé ekki tiltæk fyrir þau tímabil þegar krafa er gerð um endurgerð á varanlegum rekstrarfjármunum samkvæmt þessum staðli. Við þær kringumstæður getur verið nauðsynlegt að nota mat sem byggist t.d. á innbyrðis breytingum á gengi starfrækslugjaldmiðilsins og tiltölulega stöðugs, erlends gjaldmiðils.

23. liður fellur brott.

31. lið er breytt og verður svohljóðandi:

31. Ágóðinn eða tapið af hreinni, peningalegri stöðu er fært skv. 27. og 28. lið.

34. lið er breytt og verður svohljóðandi:

34. Samanburðarfjárhæðir frá fyrra reikningsskilatímabili, hvort sem þær voru byggðar á kostnaðarverðsaðferð eða gangverðsaðferð, eru endurgerðar miðað við almenna verðvísitölu til að samanburðarreikningsskilin séu sett fram miðað við mælieiningu sem var í gildi í lok reikningsskilatímabilsins. Upplýsingar, sem eru birtar um fyrri tímabil, eru einnig settar fram miðað við mælieiningu sem var í gildi í lok reikningsskilatímabilsins. Um framsetningu samanburðarfjárhæða í öðrum framsetningargjaldmiðli gilda b-liður 42. liðar og 43. liður IAS-staðals 21, *áhrif gengisbreytinga í erlendum gjaldmiðlum*, (eins og hann var endurskoðaður 2003).

39. lið er breytt og verður svohljóðandi:

39. ***Veita skal upplýsingar um eftirfarandi:***

a) það að reikningsskilin og samanburðarfjárhæðir frá fyrri tímabilum hafa verið endurgerðar vegna breytinga á almennum kaupmætti starfrækslugjaldmiðilsins, og eru þau þar af leiðandi tilgreind í mælieiningunni sem var í gildi við dagsetningu efnahagsreiknings,

…

A4. [Breyting á ekki við um staðlana eina og sér]

A5. [Breyting á ekki við um staðlana eina og sér]

A6. Í IAS-staðli 38, *óefnislegar eignir*, er 107. lið breytt og verður svohljóðandi:

107. ***Í reikningsskilunum skal greina frá eftirfarandi fyrir hvern flokk óefnislegra eigna og gera greinarmun á óefnislegum eignum sem eru myndaðar innan fyrirtækisins og öðrum óefnislegum eignum:***

…

e) afstemmingu á bókfærðu verði við upphaf og lok tímabilsins sem sýnir:

…

vii) hreinan gengismun, sem myndast vegna umreiknings á reikningsskilunum yfir í annan framsetningargjaldmiðil og umreiknings á erlendum rekstri yfir í framsetningargjaldmiðil einingarinnar sem reikningsskilin taka til

og

…

IAS-STAÐALL 21

A7. Í IAS-staðli 41, *landbúnaður*, er 50. lið breytt og verður svohljóðandi:

50. ***Eining skal setja fram afstemmingu á breytingum sem verða á bókfærðu verði lífrænna eigna frá upphafi yfirstandandi tímabils til loka þess. Afstemmingin skal taka til:***

…

f) hreins gengismunar, sem myndast vegna umreiknings á reikningsskilum yfir í annan framsetningargjaldmiðil og umreiknings á erlendum rekstri yfir í framsetningargjaldmiðil einingarinnar sem reikningsskilin taka til

og

…

A8. SIC-túlkunar 7, *upptaka evrunnar*, er breytt eins og lýst er hér á eftir:

4. lið er breytt og verður svohljóðandi:

4. Þetta þýðir m.a.:

a) að peningalegar eignir í erlendum gjaldmiðlum og skuldir, sem leiðir af viðskiptum, skulu áfram vera umreiknaðar í starfrækslugjaldmiðilinn á lokagengi. Allur gengismunur, sem orsakast af þessu, skal strax færður sem tekjur eða gjöld nema eining haldi áfram að beita núverandi reikningsskilaaðferðum gagnvart gengishagnaði og -tapi í tengslum við áhættuvarnir vegna gengisáhættu við spákaupmennsku,

b) að uppsafnaður gengismunur, sem tengist umreikningi á reikningsskilum rekstrar erlendis, skal áfram flokkaður sem eigið fé og skal aðeins færður sem tekjur eða gjöld við ráðstöfun fjárfestingarinnar í erlenda rekstrinum. …

Yfirlýsingunni um gildistökudag er breytt og verður svohljóðandi:

Gildistökudagur: Þessi túlkun tekur gildi hinn 1. júní 1998. Gera skal grein fyrir breytingum á reikningsskilaaðferðum samkvæmt kröfum í IAS-staðli 8.

A9. IFRS-staðli 1, *innleiðing alþjóðlegra reikningsskilastaðla*, er breytt eins og lýst er hér á eftir:

Í viðbæti B er bætt liðunum B1A og B1B:

B1A Eining þarf ekki að beita IAS-staðli 21, *áhrif gengisbreytinga erlendra gjaldmiðla*, afturvirkt á leiðréttingu á gangvirði og myndun viðskiptavildar við sameiningu fyrirtækja sem varð áður en hún skipti yfir í IFRS-staðlana. Ef einingin beitir ekki IAS-staðli 21 afturvirkt á leiðréttingar á gangvirði og á viðskiptavild skal hún fara með þess háttar liði eins og eignir og skuldir einingarinnar fremur en eignir og skuldir yfirtekna aðilans. Af þeim sökum hafa viðskiptavild og gangvirðisleiðréttingar annaðhvort þegar verið settar fram í starfrækslugjaldmiðli einingarinnar eða eru óþeningalegir liðir í erlendum gjaldmiðli sem skráðir eru miðað við gengið sem var notað samkvæmt góðri reikningsskilavenju, sem áður var fylgt (GAAP).

B1B Eining getur beitt IAS-staðli 21 afturvirkt á leiðréttingar á gangvirði og viðskiptavild sem myndast annaðhvort:

a) við alla sameiningu fyrirtækja sem varð áður en IFRS-staðlar eru teknir upp

eða

b) við alla sameiningu fyrirtækja sem einingin velur að endurgera til að fylgja IAS-staðli 22, eins og heimilt er skv. B1-lið hér að framan.

IAS-STAÐALL 24

ALÞJÓÐLEGUR REIKNINGSSKILASTAÐALL, IAS-STAÐALL 24

Upplýsingar um tengda aðila

EFNISYFIRLIT

	Liðir
Markmið	1
Gildissvið	2-4
Tilgangur upplýsinga um tengda aðila	5-8
Skilgreiningar	9-11
Upplýsingar	12-22
Gildistökudagur	23
Afturköllun IAS-staðals 24 (endursniðinn 1994)	24

Þessi endurskoðaði staðall kemur í stað IAS-staðals 24 (endursniðinn 1994), *upplýsingagjöf um viðskipti tengdra aðila*, og gildir um árleg reikningsskil sem taka til tímabila sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar. Hvatt er til þess að staðallinn sé tekinn upp fyrr.

MARKMIÐ

1. Markmiðið með þessum staðli er að tryggja að í reikningsskilum einingar séu þær upplýsingar sem nauðsynlegar eru til að vekja athygli á þeim möguleika að tengdir aðilar og viðskipti við þá og útistandandi fjárhæðir hjá þeim kunni að hafa haft áhrif á fjárhagsstöðu og hagnað eða tap einingarinnar.

GILDISSVIÐ

2. ***Staðlinum skal beita:***

   a) við að greina tengsl og viðskipti við tengda aðila,

   b) við að greina útistandandi fjárhæðir milli einingar og tengdra aðila hennar,

   c) við að greina aðstæður, sem krafist er upplýsinga um í a- og b-lið

   og

   d) við að ákvarða hvaða upplýsingar skuli veita um þessi atriði.

3. ***Í þessum staðli er gerð krafa um upplýsingar um viðskipti tengdra aðila og útistandandi fjárhæðir hjá þeim í aðgreindum reikningsskilum móðurfélags, samrekstraraðila eða fjárfestis sem eru sett fram í samræmi við IAS-staðal 27, samstæðureikningsskil og aðgreind reikningsskil.***

4. Greint er frá viðskiptum við tengda aðila og útistandandi fjárhæðum hjá öðrum einingum í samstæðu í reikningsskilum einingar. Viðskipti tengdra aðila og útistandandi fjárhæðir innan samstæðu eru felld út við gerð samstæðureikningsskila samstæðunnar.

IAS-STAÐALL 24

TILGANGUR UPPLÝSINGA UM TENGDA AÐILA

5. Tengsl milli tengdra aðila eru eðlilegur hlutur í verslun og viðskiptum. Einingar reka t.d. oft hluta starfsemi sinnar í gegnum dótturfélög, samrekstur og hlutdeildarfélög. Við þær aðstæður getur einingin haft áhrif á fjárhags- og rekstrarstefnu einingar, sem fjárfest er í, með yfirráðum, sameiginlegum yfirráðum eða verulegum áhrifum.

6. Tengsl milli tengdra aðila geta haft áhrif á hagnað eða tap og fjárhagsstöðu einingar. Tengdir aðilar geta hafið viðskipti sem ótengdir aðilar hæfu ekki. Eining, sem t.d. selur móðurfélaginu vörur á kostnaðarverði, seldi ekki öðrum viðskiptavini á þessum kjörum. Einnig gætu fjárhæðir í viðskiptum milli tengdra aðila verið aðrar en fjárhæðir milli ótengdra aðila.

7. Samskipti milli tengdra aðila geta haft áhrif á hagnað eða tap og fjárhagsstöðu einingar jafnvel þótt engin viðskipti eigi sér stað milli tengdu aðilanna. Tengslin sjálf geta verið nóg til að hafa áhrif á viðskipti einingarinnar við aðra aðila. Dótturfélag getur t.d. slitið tengsl við viðskiptaaðila sinn við yfirtöku móðurfélagsins á öðru dótturfélagi sem stundar sams konar starfsemi og fyrrum viðskiptaaðili gerði. Einnig getur sá möguleiki verið fyrir hendi að einn aðili haldi aftur af sér vegna verulegra áhrifa annars, móðurfélag getur t.d. skipað dótturfélagi sínu að fást ekki við rannsóknir og þróun.

8. Af þessum ástæðum getur þekking á viðskiptum við tengda aðila, útistandandi fjárhæðum og tengslum haft áhrif á mat notenda reikningsskila á rekstri einingar, þ.m.t. mat á áhættu og tækifærum sem einingin stendur frammi fyrir.

SKILGREININGAR

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

Tengdir aðilar: Aðili er tengdur einingu ef:

a) hann beint, eða óbeint í gegnum einn eða fleiri milliliði:

i) stjórnar, er stjórnað af eða er undir sameiginlegri stjórn ásamt, einingunni (þetta á við um móðurfélög, dótturfélög og önnur dótturfélög sama móðurfélags),

ii) á hlutdeild í einingunni sem veitir honum veruleg áhrif yfir einingunni

eða

iii) er aðili að sameiginlegri stjórn á einingunni,

b) aðilinn hlutdeildarfélag (eins og skilgreint er í IAS-staðli 28, fjárfestingar í hlutdeildarfélögum) í einingunni,

c) aðilinn er samrekstur þar sem einingin er samarekstraraðili (sjá IAS-31, hlutdeild í samrekstri),

d) aðilinn er lykilstarfsmaður í stjórnunarstöðu í einingunni eða móðurfélagi hennar,

e) aðilinn er nátengdur fjölskyldu einstaklings, sem um getur í a- eða d-lið,

IAS-STAÐALL 24

f) aðilinn er eining sem er stjórnað, heyrir undir sameiginlega stjórn eða er undir verulegum áhrifum einstaklings, sem um getur í d- eða e-lið, eða veruleg hlutdeild í atkvæðisrétti í slíkri einingu er, beint eða óbeint, í höndum hans

eða

g) aðilinn er eftirlaunakerfi til hagsbóta fyrir starfsfólk einingarinnar eða starfsfólk einingar sem er aðili í tengslum við eininguna.

Viðskipti milli tengdra aðila er færsla á verðmætum, þjónustu eða skuldbindingum milli tengdra aðila, óháð því hvort slík viðskipti eru verðlögð.

Þeir sem eru í nánum fjölskyldutengslum við einstakling eru þeir fjölskyldumeðlimir sem ætla má að hafi áhrif á þann einstakling í samskiptum sínum við eininguna, eða verði fyrir áhrifum af honum. Til þeirra geta talist:

a) sambýlismaður/-kona einstaklingsins og börn,

b) börn sambýlismanns/-konu einstaklingsins

og

c) einstaklingar á framfæri einstaklingsins eða sambýlismanns/-konu hans.

Til launagreiðslna teljast öll starfskjör starfsfólks (eins og þau eru skilgreind í IAS-staðli 19, starfskjör) þ.m.t. starfskjör sem IFRS-staðall 2, eignarhlutatengdar greiðslur, gildir um. Starfskjör er hvers konar form endurgjalds , sem einingin hefur greitt, skuldar eða greitt hefur verið fyrir hönd hennar, í skiptum fyrir þjónustu sem einingunni hefur verið veitt. Til þeirra telst einnig slíkt endurgjald sem greitt er fyrir hönd móðurfélags einingarinnar að því er varðar eininguna. Til launagreiðslna teljast:

a) skammtímastarfskjör, s.s. laun og framlög til almannatrygginga, launað orlof og launað veikindaleyfi, hagnaðarskipting og kaupauki (ef þau gjaldfalla innan tólf mánaða frá lokum tímabilsins) og ópeningaleg kjör (eins og læknisþjónusta, húsnæði, bifreiðar og ókeypis eða niðurgreiddar vörur eða þjónusta) til núverandi starfsmanna,

b) eftirlaunakjör, s.s. lífeyrir, önnur eftirlaunakjör, líftryggingar eða læknisþjónusta eftir starfslok,

c) önnur langtímastarfskjör, þ.m.t. leyfi vegna hás starfsaldurs eða rannsóknarleyfi, starfsafmæli eða önnur kjör vegna hás starfsaldurs, varanlegar örorkubætur og einnig hagnaðarskipting, kaupaukar og frestaðar launagreiðslur ef þau gjaldfalla ekki að öllu leyti innan tólf mánaða frá lokum tímabilsins,

d) uppsagnarkjör

og

e) eignarhlutartengd greiðsla.

Yfirráð er ákvörðunarréttur til að stýra fjárhags- og rekstrarstefnu einingar í þeim tilgangi að hljóta ávinning af starfsemi hennar.

Sameiginleg yfirráð er samningsbundin skipting á stjórnun efnahagslegrar starfsemi.

Lykilstarfsmenn í stjórnunarstöðum eru þeir einstaklingar sem hafa ákvörðunarrétt til og bera ábyrgð á að skipuleggja, stýra og stjórna starfsemi einingar, beint eða óbeint, þ.m.t. stjórnarmenn þeirrar einingar (hvort sem þeir starfa innan hennar eða ekki).

Veruleg áhrif eru ákvörðunarréttur til að taka þátt ákvörðunum um mótun fjárhags- og rekstrarstefnu einingar en ekki til að stýra slíkri stefnumótun. Hægt er að ná verulegum áhrifum með eignaraðild, samþykktum eða samningum.

10. Þegar sérhver möguleiki á tengslum milli tengdra aðila er skoðaður þarf að beina athyglinni að kjarna tengslanna en ekki aðeins lagalegu formi þeirra.

11. Í skilningi þessa staðals teljast eftirfarandi aðilar ekki endilega tengdir:

    a) tvær einingar af þeirri ástæðu einni að þær hafa sameiginlegan framkvæmdastjóra eða annan lykilstarfsmann í stjórnunarstöðu, þrátt fyrir d- og f-lið í skilgreiningunni á „tengdur aðili“.

    b) tveir samrekstraraðilar þótt þeir hafi sameiginlega stjórn á samrekstri.

    c) i) fjármögnunaraðilar,

    ii) verkalýðsfélög,

    iii) opinberar þjónustustofnanir

    og

    iv) ráðuneyti og stofnanir,

    af þeirri ástæðu einni að þau eiga venjuleg viðskipti við einingu (enda þótt þau geti haft áhrif á athafnafrelsi einingarinnar eða tekið þátt í ákvarðanatöku hennar)

    og

    d) viðskiptavinur, birgir, leyfishafi, dreifingaraðili eða almennur umboðsmaður sem eining á í verulegum viðskiptum við, jafnvel þó að það leiði til þess að aðilarnir verði efnahagslega háðir.

UPPLÝSINGAR

12. ***Gera skal grein fyrir tengslum á milli móður- og dótturfélaga án tillits til þess hvort viðskipti hafi átt sér stað milli þessara tengdu aðila eða ekki. Eining skal greina frá heiti móðurfélags einingarinnar og þess aðila sem hefur æðsta ákvörðunarvaldið, ef það er annað en móðurfélagið. Ef hvorki móðurfélag einingarinnar né sá aðili sem hefur æðsta ákvörðunarvaldið leggur fram reikningsskil sem eru tiltæk almenningi og honum til afnota skal einnig greina frá heiti þess móðurfélags, sem næst stendur í valdaröðinni leggur fram reikningsskil.***

13. Til að auðvelda notendum reikningsskila að mynda sér skoðun á áhrifum sem tengsl milli tengdra aðila hafa á einingu er viðeigandi að gera grein fyrir tengslunum milli tengdu aðilanna þegar um er að ræða stjórnunaráhrif, óháð því hvort viðskipti hafi átt sér stað milli tengdu aðilanna.

14. Auðkenning á tengslum milli tengdra aðila milli móður- og dótturfélaga er viðbót við upplýsingaskylduna skv. IAS-staðli 27, IAS-staðli 28 og IAS-staðli 31, þar sem gerð er krafa um viðeigandi skráningu og lýsingu á umtalsverðum fjárfestingum í dótturfélögum, hlutdeildarfélögum og einingum sem lúta sameiginlegri stjórn.

15. Þegar hvorki móðurfélag einingarinnar né sá aðili sem hefur æðsta ákvörðunarvaldið leggur fram reikningsskil, sem eru tiltæk almenningi og honum til afnota, skal einnig greina frá heiti þess móðurfélags, sem næst stendur í valdaröðinni, sem leggur fram reikningsskil. Næsta móðurfélag þar fyrir ofan er næsta móðurfélag í samstæðunni fyrir ofan móðurfélagið sem leggur fram samstæðureikningsskil sem eru tiltæk almenningi og honum til afnota.

16. ***Eining skal greina frá launagreiðslum til lykilstarfsmanna í stjórnunarstöðum í heild og fyrir hvern eftirfarandi flokk:***

    a) skammtímastarfskjör,

    b) eftirlaunakjör,

IAS-STAÐALL 24

c) önnur langtímastarfskjör,

d) uppsagnarkjör

og

e) eignarhlutatengdar greiðslur.

17. ***Ef viðskipti hafa átt sér stað milli tengdra aðila skal einingin gera grein fyrir eðli tengslanna milli tengdu aðilanna og veita þær upplýsingar um viðskiptin og útistandandi fjárhæðir sem nauðsynlegar eru til að unnt sé að skilja möguleg áhrif tengslanna á reikningsskilin. Þessar kröfur um upplýsingar eru til viðbótar kröfunum í 16. lið um að gera grein fyrir launagreiðslum til lykilstarfsmanna í stjórnunarstöðum. Upplýsingarnar skulu a.m.k. taka til:***

a) fjárhæðar viðskiptanna,

b) útistandandi fjárhæða og:

i) skilmála og skilyrða fyrir þeim, þ.m.t. upplýsingar um mögulegar tryggingar og eðli þeirrar endurgreiðslu sem látin er í té við uppgreiðslu,

og

ii) lýsingar á veittum eða mótteknum tryggingum,

c) reiknaðra skuldbindinga vegna vafasamra krafna í tengslum við útistandandi fjárhæðir

og

d) kostnaðar sem er færður á tímabilinu vegna niðurfærslu viðskiptakrafna eða vafasamra krafna sem gjaldfallnar eru á tengda aðila.

18. Upplýsingarnar, sem gerð er krafa um í 17. lið, skal setja fram sérstaklega fyrir hvern eftirfarandi flokk:

a) móðurfélagið,

b) einingar, sem fara sameiginlega með stjórn á einingunni eða hafa veruleg áhrif á hana,

c) útibú,

d) hlutdeildarfélög,

e) fyrirtæki um sameiginleg verkefni, sem einingin tekur þátt í,

f) lykilstarfsmann í stjórnunarstöðu í einingunni eða móðurfélagi hennar

og

g) aðra tengda aðila.

19. Flokkun fjárskuldbindinga og fjárkrafna á hendur tengdum aðilum eftir mismunandi flokkum, eins og krafist er í 18. lið, er viðbót við kröfur um upplýsingagjöf í IAS-staðli 1, *framsetning reikningsskila*, varðandi upplýsingar sem annaðhvort skal setja fram í efnahagsreikningi eða í skýringunum. Aukið er við flokkana til að alhliðagreining fáist á útistandandi fjárhæðum í viðskiptum tengdra aðila og gildir um viðskipti tengdra aðila.

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

a) kaup eða sala á vörum (fullunnum eða í vinnslu),

b) kaup eða sala á fasteignum og öðrum eignum,

c) veitt eða móttekin þjónusta,

d) leigusamningar,

e) tilfærsla rannsóknar- og þróunarverkefna,

f) tilfærsla samninga um leyfisveitingar,

g) tilfærsla samninga um fjármögnun (þ.m.t. lán og eiginfjárframlög í reiðufé eða í fríðu),

h) veiting ábyrgða eða veða

og

i) uppgjör skulda í þágu einingarinnar eða af hálfu einingarinnar fyrir hönd annars aðila.

21. Upplýsingar um að viðskipti tengdra aðila hafi farið fram á sömu kjörum og gilda í viðskiptum ótengdra aðila eru því aðeins veittar að hægt sé að færa sönnur á að slík kjör séu fyrir hendi.

22. ***Liði af sama toga má draga saman og tilgreina þannig nema þegar nauðsynlegt er að tilgreina þá sérstaklega til að auka skilning á áhrifum viðskipta milli tengdra aðila á reikningsskil einingarinnar.***

GILDISTÖKUDAGUR

23. ***Eining skal beita þessum staðli að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar. Hvatt er til þess að staðallinn sé tekinn upp fyrr. Ef eining beitir þessum staðli vegna tímabils sem hefst fyrir 1. janúar 2005 skal hún greina frá því.***

AFTURKÖLLUN IAS-STAÐALS 24 (ENDURSNIÐINN 1994)

24. Þessi staðall kemur í stað IAS-staðals 24, *Upplýsingar um tengda aðila,* (endursniðinn 1994).

IAS-STAÐALL 24

VIÐBÆTIR

Breytingar á IAS-staðli 30

Breytingunum í þessum viðbæti skal beitt að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. janúar 2005. Ef eining beitir þessum staðli vegna fyrra tímabils taka þessar breytingar gildi fyrir það fyrra tímabil.

A1. Í IAS-staðli 30, *upplýsingagjöf í reikningsskilum banka og sambærilegra fjármálastofnana*, er 58. lið breytt og verður svohljóðandi:

58. Þegar banki hefur hafið viðskipti við tengda aðila er rétt að gera grein fyrir eðli tengslanna milli tengdu aðilanna og veita þær upplýsingar um viðskiptin og útistandandi fjárhæðir sem nauðsynlegar eru til að unnt sé að skilja möguleg áhrif tengslanna á reikningsskil bankans. Upplýsingarnar, sem eru veittar í samræmi við IAS-staðal 24, taka til upplýsinga varðandi stefnu bankans um lán til tengdra aðila og, að því er varðar viðskipti við tengda aðila, fjárhæðarinnar sem er innifalin í:

a) …

ALÞJÓÐLEGUR REIKNINGSSKILASTAÐALL, IAS-STAÐALL 27

Samstæðureikningsskil og aðgreind reikningsskil

EFNISYFIRLIT

	Liðir
Gildissvið	1-3
Skilgreiningar	4-8
Framsetning samstæðureikningsskila	9-11
Gildissvið samstæðureikningsskila	12-21
Aðferðir við gerð samstæðureikningsskila	22-36
Færslna fjárfestinga í dótturfélögum, einingum sem lúta sameiginlegri stjórn og hlutdeildarfélögum í aðgreindum reikningsskilum	37-39
Upplýsingar	40-42
Gildistökudagur	43
Afturköllun annarra yfirlýsinga	44-45

Þessi endurskoðaði staðall kemur í stað IAS-staðals 27 (endurskoðaður 2000), *samstæðureikningsskil og færsla fjárfestinga í dótturfélögum*, og gildir um árleg reikningsskil sem taka til tímabila sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar. Hvatt er til þess að staðallinn sé tekinn upp fyrr.

GILDISSVIÐ

1. ***Staðlinum skal beita við gerð og framsetningu samstæðureikningsskila fyrir einingasamstæðu sem er undir yfirráðum móðurfélags.***

2. Í þessum staðli er ekki fjallað um reikningsskilaaðferðir við sameiningu fyrirtækja og áhrif þeirra á samstæðureikningsskil, þ.m.t. viðskiptavild sem myndast við sameiningu fyrirtækja (sjá IAS-staðal 22, *sameining fyrirtækja*),

3. ***Staðlinum skal einnig beitt við færslu fjárfestinga í dótturfélögum, einingum sem lúta sameiginlegri stjórn og hlutdeildarfélögum þegar eining velur að setja fram aðgreind reikningsskil eða krafa er um það í reglum þarlendra yfirvalda.***

SKILGREININGAR

4. ***Í þessum staðli er merking eftirfarandi hugtaka sem hér segir:***

Samstæðureikningsskil eru reikningsskil samstæðu sem eru sett fram eins og um eina efnahagslega einingu væri að ræða.

Yfirráð er ákvörðunarréttur til að stýra fjárhags- og rekstrarstefnu einingar í þeim tilgangi að hljóta ávinning af starfsemi hennar.

Kostnaðarverðsaðferð er reikningsskilaaðferð fyrir fjárfestingu þar sem fjárfestingin er færð á kostnaðarverði. Fjárfestirinn færir tekjur af fjárfestingunni aðeins að því marki sem hann fær úthlutað af uppsöfnuðum hagnaði einingarinnar, sem fjárfest er í, sem verður til eftir kaupdag. Mótteknar úthlutanir umfram slíkan hagnað teljast endurgreiðsla á fjárfestingu og eru færðar sem lækkun kostnaðar við fjárfestinguna.

Samstæða er móðurfélag og öll dótturfélög þess.

IAS-STAÐALL 27

Hlutdeild minnihluta er sá hluti hagnaðarins eða tapsins og hreinna eigna dótturfélags sem rekja má til hlutdeildar í eigin fé sem er ekki, beint eða óbeint í gegnum dótturfélög, í eigu móðurfélagsins.

Móðurfélag er eining sem á eitt eða fleiri dótturfélög.

Aðgreind reikningsskil eru reikningsskil móðurfélags eða fjárfestis í hlutdeildarfélagi eða samrekstraraðila í einingu sem lýtur sameiginlegri stjórn þar sem fjárfestingarnar eru færðar á grundvelli beinnar hlutdeildar í eigin fé fremur en á grundvelli rekstrarafkomu og hreinna eigna eininganna sem fjárfest er í.

Dótturfélag er eining, þ.m.t. óskráð eining eins og sameignarfélag, sem heyrir undir yfirráð annarrar einingar (sem nefnist móðurfélag).

5. Móðurfélag eða dótturfélag þess getur verið fjárfestir í hlutdeildarfélagi eða samrekstraraðili í einingu sem lýtur sameiginlegri stjórn. Í slíkum tilvikum eru einnig gerð samstæðureikningsskil og sett fram í samræmi við þennan staðal til að fara að IAS-staðli 28, *fjárfestingar í hlutdeildarfélögum,* og IAS-staðli 31, *hlutdeild í samrekstri.*

6. Fyrir einingu, sem lýst er í 5. lið, eru aðgreind reikningsskil þau reikningsskil sem eru gerð og sett fram til viðbótar reikningsskilunum sem um getur í 5. lið.

Aðgreind reikningsskil þurfa ekki að vera í viðbæti við þau reikningsskil eða fylgja þeim.

7. Reikningsskil einingar, sem ekki á dótturfélag, hlutdeild í hlutdeildarfélagi eða aðild að einingu sem lýtur sameiginlegri stjórn, eru ekki aðgreind reikningsskil.

8. Móðurfélag, sem er undanþegið því að setja fram samstæðureikningsskil í samræmi við 10. lið, getur sett fram aðgreind reikningsskil sem sín einu reikningsskil.

FRAMSETNING SAMSTÆÐUREIKNINGSSKILA

9. ***Móðurfélag, annað en það sem er fjallað um í 10. lið, skal setja fram samstæðureikningsskil þar sem það dregur saman fjárfestingar sínum í dótturfélögum í samræmi við þennan staðal.***

10. ***Móðurfélag er því aðeins undanþegið því að setja fram samstæðureikningsskil:***

a) að móðurfélagið sjálft sé dótturfélag, sem er að öllu leyti í eigu eins móðurfélags eða er að hluta til í eigu annarrar einingar og annarra eigenda þess, þ.m.t. þeir sem ekki hafa með öðrum hætti atkvæðisrétt og hafa fengið upplýsingar um og ekki andmælt því að móðurfélagið setji ekki fram samstæðureikningsskil,

b) að ekki séu höfð viðskipti með skulda- eða eiginfjárgerninga móðurfélagsins á almennum markaði (innlendum eða erlendum kauphöllum eða opnum tilboðsmarkaði, þ.m.t. stað- og svæðisbundnir markaðir),

c) að móðurfélagið hafi ekki lagt inn né sé að leggja inn reikningsskil sín hjá verðbréfaeftirlitsstofnun eða annarri eftirlitsstofnun í þeim tilgangi að gefa út flokk verðbréfa á almennum markaði

og

d) að endanlegt móðurfélag eða eitthvert millistigsmóðurfélag móðurfélagsins leggi fram samstæðureikningsskil sem samræmast IFRS-stöðlum og eru tiltæk almenningi og honum til afnota.

11. Móðurfélag, sem velur að setja fram samstæðureikningsskil í samræmi við 10. lið og setur einungis fram aðgreind reikningsskil, fer að 37.-42. lið.

GILDISSVIÐ SAMSTÆÐUREIKNINGSSKILA

12. ***Samstæðureikningsskil skulu taka til allra dótturfélaga móðurfélagsins að undanskildum þeim sem um getur í 16. lið.***

13. Yfirráð eru talin vera fyrir hendi þegar móðurfélagið á, með beinum eða óbeinum hætti í gegnum dótturfélög, meira en helming atkvæðisréttar í einingu nema í undantekningartilvikum þegar hægt er að sýna fram á með skýrum hætti að í slíku eignarhaldi felist ekki yfirráð. Yfirráð eru einnig fyrir hendi þegar móðurfélagið á helming atkvæðisréttar í einingu eða minna, þegar um er að ræða: (*)

    a) að það hafi ákvörðunarrétt yfir meira en helmingi atkvæðisréttarins samkvæmt samningi við aðra fjárfesta,

    b) ákvörðunarrétt til að stýra fjárhags- og rekstrarstefnu einingarinnar samkvæmt lögum eða samningi,

    c) ákvörðunarrétt til að skipa eða leysa frá störfum meirihluta nefndarmanna í æðstu stjórn eða sambærilegt stjórnarteymi og er stjórn einingarinnar í höndum þeirrar stjórnar eða þess sambærilega stjórnarteymis

    eða

    d) ákvörðunarrétt til að beita meirihluta atkvæðisréttar á fundum stjórnar einingarinnar eða sambærilegs stjórnarteymis og er stjórn einingarinnar í höndum þeirrar stjórnar eða þess sambærilega stjórnarteymis,

14. Eining getur átt kaupheimild í hlutabréfum, kauprétt á hlutabréfum, skulda- eða eiginfjárgerninga, sem er hægt að breyta í almenn hlutabréf, eða eining getur átt svipaða gerninga sem hugsanlega geta, ef þeir eru nýttir eða þeim breytt, gefið einingunni atkvæðisrétt eða minnkað atkvæðisrétt annars aðila í fjárhags- og rekstrarstefnu annarrar einingar (mögulegur atkvæðisréttur). Kannað er hvort um sé að ræða mögulegan atkvæðisrétt sem er nýtanlegur eða breytanlegur eins og er, þ.m.t. mögulegur atkvæðisréttur sem önnur eining á, og áhrif slíks atkvæðisréttar, þegar metið er hvort eining hefur ákvörðunarrétt til að stjórna fjárhags- og rekstrarstefnu annarrar einingar. Mögulegur atkvæðisréttur verður ekki nýttur eins og er eða honum breytt, þegar ekki er t.d. unnt að nýta hann eða breyta fyrr en á tilteknum degi í framtíðinni eða ekki fyrr en tiltekinn atburður á sér stað í framtíðinni.

15. Þegar einingin metur hvort mögulegur atkvæðisréttur stuðli að yfirráðum kannar hún allar staðreyndir og aðstæður (þ.m.t. skilmálarnir fyrir nýtingu mögulegs atkvæðisréttar og aðrar samningsbundnar skyldur, saman eða hverja fyrir sig) sem hafa áhrif á mögulegan atkvæðisrétt, að undanskilinni fyrirætlun stjórnenda og fjárhagslegri getu til að nýta réttinn eða breyta honum.

16. ***Undanskilja skal dótturfélag frá samstæðureikningsskilum þegar vísbendingar eru um a) að fyrirhugað sé að yfirráð verði tímabundin vegna þess að yfirtaka á dótturfélaginu og eignarhald á því hafa þann eina tilgang að ráðstafa því innan tólf mánaða frá yfirtöku og b) að stjórnendur séu að leita að kaupanda. Fjárfestingar í slíkum dótturfélögum skulu flokkaðar sem eignir sem haldið er til veltuviðskipta og færðar í samræmi við IAS-staðal 39, fjármálagerningar: færsla og mat.***

17. Þegar dótturfélagi, sem áður hefur verið undanskilið frá samstæðureikningsskilum í samræmi við 16. lið, er ekki ráðstafað innan tólf mánaða skal taka það með í samstæðureikningsskilunum frá og með yfirtökudegi (sjá IAS-staðal 22). Reikningsskil fyrir tímabilin frá yfirtöku skulu endurgerð.

18. Í undantekningartilviki kann eining að hafa fengið kaupanda að dótturfélaginu sem undanskilið er í samstæðureikningsskilunum í samræmi við 16. lið en hefur e.t.v. ekki lokið sölunni innan tólf mánaða frá yfirtöku vegna þess að þörf er á leyfi eftirlitsaðila eða annarra aðila. Þess er ekki krafist að einingin taki slíkt dótturfélag með í samstæðureikningsskilunum ef salan er í vinnslu daginn sem efnahagsreikningur er dagsettur og engin ástæða er til að ætla að henni verði ekki lokið skömmu eftir dagsetningu efnahagsreiknings.

19. Dótturfélag er ekki undanskilið í samstæðureikningsskilum einfaldlega vegna þess að fjárfestirinn er sérhæft áhættufjármagnsfyrirtæki, verðbréfasjóður, fjárhaldssjóður eða sambærileg eining.

20. Ekki skal undanskilja dótturfélag í samstæðureikningsskilum vegna þess að viðskiptastarfsemi þess er ólík starfsemi annarra eininga í samstæðunni. Viðeigandi upplýsingar fást með því að fella slík dótturfélög inn í samstæðuna og veita viðbótarupplýsingar í samstæðureikningsskilunum um mismunandi viðskiptastarfsemi dótturfélaga. Með upplýsingunum, sem gerð er krafa um samkvæmt IAS-staðli 14, *starfsþáttaskýrslur*, fást t.d. skýringar á mikilvægi mismunandi viðskiptastarfsemi innan samstæðunnar.

(*) Sjá einnig SIC-túlkun 12: *samstæðureikningsskil – rekstrareiningar um sérverkefni.*

IAS-STAÐALL 27

21. Móðurfélag missir yfirráð þegar það missir ákvörðunarrétt til að stýra fjárhags- og rekstrarstefnu einingar sem fjárfest er í í þeim tilgangi að hljóta ávinning af starfsemi hennar. Tap á yfirráðum getur átt sér stað með eða án breytinga á fullu eða hlutfallslegu eignarhaldi. Það getur t.d. gerst þegar dótturfélag fer undir stjórn hins opinbera, dómstóla, stjórnsýslustofnun eða eftirlitsaðila. Það getur einnig verið afleiðing samningsbundins fyrirkomulags.

AÐFERÐIR VIÐ GERÐ SAMSTÆÐUREIKNINGSSKILA

22. Við gerð samstæðureikningsskila sameinar eining reikningsskil móðurfélags og dótturfélaga sinna lið fyrir lið með því að leggja saman sams konar liði eigna, skulda, eigin fjár, tekna og gjalda. Til þess að framsetning fjárhagsupplýsinga í samstæðureikningsskilunum geti orðið eins og um eina efnahagslega einingu sé að ræða eru síðan gerðar eftirfarandi ráðstafanir:

    a) bókfært verð fjárfestingar móðurfélagsins í sérhverju dótturfélagi er fellt niður á móti hlut móðurfélagsins í eigin fé sérhvers dótturfélags (sjá IAS-staðal 22 þar sem meðferð allrar viðskiptavildar sem til verður er lýst),

    b) hlutdeild minnihluta í hagnaði eða tapi dótturfélaga í samstæðunni á reikningsskilatímabilinu er skilgreind

    og

    c) hlutdeild minnihluta í hreinum eignum dótturfélaga, sem eru hluti samstæðunnar, er aðgreind frá eigin fé móðurfélagsins í þeim. Hlutdeild minnihluta í hreinum eignum samanstendur af:

        i) fjárhæð hlutdeildar minnihlutans á upphaflegum sameiningardegi, reiknaðri í samræmi við IAS-staðal 22

        og

        ii) hlut minnihluta í eiginfjárhreyfingum frá sameiningardegi.

23. Þegar mögulegur atkvæðisréttur er fyrir hendi er hlutfall hagnaðar eða taps og eiginfjárhreyfinga, sem skipt er á móðurfélagið og hlutdeild minnihluta, ákvarðað á grundvelli núverandi eignarhluta og endurspeglar ekki hugsanlega nýtingu eða breytingu mögulegs atkvæðisréttar.

24. ***Stöður innan samstæðu og viðskipti, tekjur og gjöld skal fella niður að fullu.***

25. Stöður og viðskipti innan samstæðunnar, þ.m.t. tekjur, gjöld og arður, eru felld niður að fullu. Hagnaður og tap af viðskiptum innan samstæðunnar, sem er fært í eignum, s.s. birgðum og fastafjármunum, er fellt niður að fullu. Tap innan samstæðunnar getur bent til virðisrýrnunar sem nauðsynlegt er að færa í samstæðureikningsskilunum. IAS-staðall 12, *tekjuskattar*, gildir um tímabundinn mismun sem stafar af brottfellingu hagnaðar og taps sem rekja má til viðskipta innan samstæðunnar.

26. ***Reikningsskil móðurfélagsins og dótturfélaga þess, sem eru notuð við gerð samstæðureikningsskilanna, skulu gerð á sama reikningsskiladegi. Þegar reikningsskiladagar móðurfélagsins og dótturfélags eru ekki þeir sömu gerir dótturfélagið viðbótarreikningsskil vegna samstæðureikningsskilanna miðað við sömu dagsetningu og reikningsskil móðurfélagsins, nema það sé ógerlegt.***

27. ***Þegar reikningsskil dótturfélags, sem eru notuð við gerð samstæðureikningsskila í samræmi við 26. lið, eru miðuð við annan reikningsskiladag en reikningsskil móðurfélagsins skal gera leiðréttingar vegna áhrifa af verulegum viðskiptum eða atburðum sem verða milli þess reikningsskiladags og reikningsskiladags móðurfélagsins. Hvað sem öðru líður skal ekki muna meira en þremur mánuðum á reikningsskiladegi dótturfélagsins og reikningsskiladegi móðurfélagsins. Lengd reikningstímabila og munur á reikningsskiladögum skal vera eins frá einu tímabili til annars.***

28. ***Við gerð samstæðureikningsskila skal nota samræmdar reikningsskilaaðferðir fyrir sams konar viðskipti og aðra atburði við sambærilegar aðstæður.***

29. Ef eining í samstæðunni notar aðrar reikningsskilaaðferðir en þær sem notaðar eru í samstæðureikningsskilunum fyrir sambærileg viðskipti og atburði við sambærilegar aðstæður eru gerðar viðeigandi leiðréttingar á reikningsskilum hennar þegar samstæðureikningsskilin eru gerð.

30. Tekjur og gjöld dótturfélags eru talin með í samstæðureikningsskilunum frá yfirtökudegi eins og skilgreint er í IAS-staðli 22. Tekjur og gjöld dótturfélags eru talin með í samstæðureikningsskilunum fram að þeim degi sem móðurfélagið hættir að hafa yfirráð yfir félaginu. Mismunurinn á söluandvirði dótturfélagsins og bókfærðu verði eigna þess á ráðstöfunardegi, þ.m.t. uppsöfnuð fjárhæð gengismunar, sem tengist dótturfélaginu og færð er á eigið fé í samræmi við IAS-staðal 21, *áhrif gengisbreytinga erlendra gjaldmiðla*, er færður í rekstrarreikning samstæðureikningsskilanna sem hagnaður eða tap af ráðstöfun dótturfélagsins.

31. ***Fjárfestingu í einingu skal færa í samræmi við IAS-staðal 39, fjármálagerningar: færsla og mat, frá þeim degi sem hún hættir að vera dótturfélag, að því tilskildu að hún verði ekki að hlutdeildarfélagi eins og það er skilgreint í IAS-staðli 20 eða einingu sem lýtur sameiginlegri stjórn eins og henni er lýst í IAS-staðli 31.***

32. ***Líta skal á bókfært verð fjárfestingarinnar, daginn sem einingin hættir að vera dótturfélag, sem kostnaðarverð við upphaflegt mat á fjáreign í samræmi við IAS-staðal 39.***

33. ***Setja skal hlutdeild minnihluta fram innan eigin fjár í efnahagsreikningi samstæðunnar aðgreinda frá eigin fé móðurfélagsins. Einnig skal greina a frá hlutdeild minnihluta í hagnaði eða tapi samstæðunnar.***

34. Hagnaðurinn eða tapið skiptist á hluthafa móðurfélags og hlutdeild minnihluta. Vegna þess að hvort tveggja er eigið fé er fjárhæðin sem útdeilt er til minnihlutans hvorki tekjur né gjöld.

35. Tap, sem varðar minnihluta í dótturfélagi í samstæðu, getur numið hærri fjárhæð en sem nemur hlutdeild minnihlutans í eigin fé dótturfélagsins. Það sem er umfram og allt frekara tap, sem varðar minnihlutann, er skipt á hlutdeild meirihlutans nema að því marki sem minnihlutinn er skuldbundinn til og fær um að leggja fram viðbótarfjárfestingu til að bæta upp tapið. Ef dótturfélagið sýnir hagnað síðar er hlutdeild meirihlutans úthlutað öllum slíkum hagnaði uns hlutdeild minnihluta í tapi, sem meirihlutinn hafði áður tekið á sig, hefur verið endurheimt.

36. Ef í dótturfélagi eru útistandandi forgangshlutir með uppsafnanlegan arðgreiðslurétt, sem eru í eigu minnihluta og flokkaðir sem eigið fé, reiknar móðurfélagið hlutdeild sína í hagnaði eða tapi eftir að tekið hefur verið tillit til arðs af slíkum hlutum, óháð því hvort tilkynnt hefur verið um að arður verði greiddur.

FÆRSLA FJÁRFESTINGA Í DÓTTURFÉLÖGUM, EININGUM SEM LÚTA SAMEIGINLEGRI STJÓRN OG HLUTDEILDARFÉLÖGUM Í AÐGREINDUM REIKNINGSSKILUM

37. ***Við gerð aðgreindra reikningsskila skal færsla fjárfestinga í dótturfélögum, einingum sem lúta sameiginlegri stjórn og hlutdeildarfélögum í eigin reikningsskilum annaðhvort vera:***

    a) á kostnaðarverði

    eða

    b) í samræmi við IAS-staðal 39.

    Beita skal sömu aðferð við færslu hvers fjárfestingarflokks.

38. Í þessum staðli er ekki mælt fyrir um hvaða einingar skuli leggja fram aðgreind reikningsskil sem eru tiltæk almenningi og honum til afnota. 37. og 39.-42. liður gilda þegar eining gerir aðgreind reikningsskil sem eru í samræmi við IFRS-staðla. Einingin leggur einnig fram samstæðureikningsskil sem eru tiltæk almenningi og honum til afnota, eins og gerð er krafa um í 9. lið nema undanþágan, sem kveðið er á um í 10. lið, eigi við.

IAS-STAÐALL 27

39. ***Fjárfestingar í einingum sem lúta sameiginlegri stjórn og hlutdeildarfélögum, sem færðar eru í samstæðureikningsskilunum í samræmi við IAS-staðal 39, skal færa með sama hætti í aðgreindum reikningsskilum fjárfestisins.***

UPPLÝSINGAR

40. ***Veita skal upplýsingar í samstæðureikningsskilum um eftirfarandi:***

a) þá staðreynd að dótturfélag er ekki tekið með í samstæðureikningsskilum í samræmi við 16. lið,

b) [Fellur brott]

c) eðli sambandsins milli móðurfélags og dótturfélags þegar móðurfélagið á ekki meira en helming atkvæðisréttar, beint eða óbeint í gegnum dótturfélög,

d) ástæður þess hvers vegna eignarhald, sem er beint eða óbeint í gegnum dótturfélag, meira en helmings atkvæðisréttar í einingu, sem fjárfest er í, veitir ekki yfirráð,

e) reikningsskiladag dótturfélags, þegar slík reikningsskil eru notuð til að gera samstæðureikningsskil, og þau eru miðuð við annan reikningsskiladag eða annað tímabil en hjá móðurfélaginu, og ástæðuna fyrir því að notaður er annar reikningsskiladagur eða -tímabil

og

f) eðli og umfang hvers kyns verulegra takmarkana (t.d. sem stafa af lánskjörum eða kröfum eftirlitsyfirvalda) á getu dótturfélaga til að yfirfæra fjármagn til móðurfélagsins í formi arðgreiðslna í handbæru fé eða til endurgreiðslu lána eða fyrirframgreiðslna.

41. ***Þegar aðgreind reikningsskil eru gerð fyrir móðurfélag, sem, í samræmi við 10. lið, velur að gera ekki samstæðureikningsskil, skal í eigin reikningsskilunum gera grein fyrir:***

a) því að reikningsskilin eru aðgreind reikningsskil, að notuð hafi verið undanþága frá samstæðureikningsskilum, heiti félagsins og landsins þar sem það var stofnað eða aðsetur einingarinnar sem hefur sett fram til afnota fyrir almenning reikningsskil sem fylgja IFRS-stöðlum ásamt heimilisfangi þar sem hægt er að fá þessi samstæðureikningsskil,

b) skrá yfir verulegar fjárfestingar í dótturfélögum, einingum sem lúta sameiginlegri stjórn og hlutdeildarfélögum, þ.m.t. heiti, landið, þar sem félagið er stofnað eða hefur aðsetur, hlutfall eignarhluta og hlutfall atkvæðisréttar, ef hann er í öðru hlutfalli en eignarhlutur

og

c) lýsingu á aðferðinni sem notuð er til að færa fjárfestingarnar sem skráðar eru undir b-lið.

42. ***Þegar móðurfélag (annað en móðurfélag sem fjallað er um í 41. lið), framtaksfjárfestir með hlutdeild í einingu sem lýtur sameiginlegri stjórn eða fjárfestir í hlutdeildarfélagi gerir aðgreind reikningsskil skal í þessum aðgreindu reikningsskilum gera grein fyrir:***

a) því að reikningsskilin eru aðgreind reikningsskil og ástæður þess að reikningsskilin eru gerð, ef ekki er gerð krafa um þau í lögum,

b) skrá yfir verulegar fjárfestingar í dótturfélögum, einingum sem lúta sameiginlegri stjórn og hlutdeildarfélögum, þ.m.t. heiti, landið, þar sem félagið er stofnað eða hefur aðsetur, hlutfall eignarhluta og hlutfall atkvæðisréttar, ef hann er í öðru hlutfalli en eignarhlutur

og

c) lýsingu á aðferðinni sem notuð er til að færa fjárfestingarnar sem skráðar eru undir b-lið ásamt því að skilgreina reikningsskilin, sem gerð eru í samræmi við 9. lið þessa staðals, IAS-staðal 28 og IAS-staðal 31, sem þau tengjast.

GILDISTÖKUDAGUR

43. ***Eining skal beita þessum staðli að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar. Hvatt er til þess að staðallinn sé tekinn upp fyrr. Ef eining beitir þessum staðli vegna tímabils sem hefst fyrir 1. janúar 2005 skal hún greina frá því.***

AFTURKÖLLUN ANNARRA YFIRLÝSINGA

44. Þessi staðall kemur í stað IAS-staðals 27, *samstæðureikningsskil og færsla fjárfestinga í dótturfélögum* (endurskoðaður 2000).

45. Þessi staðall kemur í stað SIC-túlkunar 33: *samstæðuuppgjör og hlutdeildaraðferð — mögulegur atkvæðisréttur og skipting eignarhalds*.

IAS-STAÐALL 27

VIÐBÆTIR

Breytingar á öðrum yfirlýsingum

Breytingunum í þessum viðbæti skal beitt að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar. Ef eining beitir þessum staðli vegna fyrra tímabils taka þessar breytingar gildi fyrir það fyrra tímabil.

A1. Í IAS-staðli 22, *sameining fyrirtækja*, er 1. lið breytt og verður svohljóðandi:

1. Í þessum staðli er merking eftirfarandi hugtaka sem hér segir:

…

Dótturfélag er eining, þ.m.t. óskráð eining eins og sameignarfélag, sem heyrir undir yfirráð annarrar einingar (sem nefnist móðurfélag).

Hlutdeild minnihluta er sá hluti hagnaðarins eða tapsins og hreinna eigna dótturfélags sem rekja má til hlutdeildar í eigin fé sem er ekki, beint eða óbeint í gegnum dótturfélög, í eigu móðurfélagsins.

A2. [Breyting á ekki við um staðlana eina og sér]

A3. SIC-túlkun 12: *samstæðureikningsskil — rekstrareiningar um sérverkefni*, er breytt eins og lýst er hér á eftir:

Tilvísuninni er breytt og verður svohljóðandi:

Tilvísun: IAS-staðall 27, *samstæðureikningsskil og aðgreind reikningsskil*

9., 10. og 11. lið er breytt og verða svohljóðandi:

9. Þegar um er að ræða rekstrareiningu um sérverkefni geta yfirráð komið fram þegar starfsemi rekstrareiningarinnar um sérverkefni er ákvörðuð fyrirfram (starfar á „sjálfstýringu“) eða á annan hátt. Í 13. lið IAS-staðals 27 eru tilgreindar nokkrar aðstæður sem leiða til yfirráða, jafnvel í tilvikum þar sem eining fer með helming eða minna af atkvæðisrétti annarrar einingar. Á sama hátt geta yfirráð jafnvel verið fyrir hendi í tilvikum þar sem eining á lítið eða ekkert af eigin fé rekstrareiningar um sérverkefni. Beiting hugtaksins yfirráð krefst í hverju tilviki að notuð sé eigin dómgreind til að meta alla viðkomandi þætti í samhengi.

10. Auk aðstæðnanna, sem lýst er í 13. lið IAS-staðals 27, kunna t.d. eftirfarandi aðstæður að benda til tengsla þar sem eining hefur yfirráð yfir rekstrareiningu um sérverkefni og skal því gera samstæðureikningsskil vegna rekstrareiningarinnar um sérverkefni (viðbótarleiðbeiningar eru veittar í viðbæti við þessa túlkun):

a) starfsemi rekstrareiningarinnar um sérverkefni er í reynd rekin fyrir hönd einingarinnar í samræmi við sérstakar viðskiptaþarfir hennar þannig að einingin hafi ávinning af rekstri rekstrareiningarinnar um sérverkefni,

b) einingin hefur í reynd ákvörðunarvald til að hafa meirihluta ávinnings af starfsemi rekstrareiningarinnar um sérverkefni eða hefur fengið öðrum í hendur þetta ákvörðunarvald með því að setja upp „sjálfstýringu“,

c) einingin hefur í reynd rétt til að öðlast meirihluta ávinnings rekstrareiningarinnar um sérverkefni og kann því að vera óvarið fyrir áhættu, sem fylgir starfsemi rekstrareiningarinnar um sérverkefni

eða

d) einingin heldur í reynd meirihluta eftirstæðrar áhættu eða eigendaáhættu vegna rekstrareiningarinnar um sérverkefni eða eigna hennar til að hafa ávinning af starfsemi hennar.

11. [Fellur brott]

A4. Vísunum í IFRS-stöðlum, þ.m.t. IAS-staðlar og túlkanir, sem voru í gildi í desember 2003, í gildandi útgáfu af IAS-staðli 27, *samstæðureikningsskil og færsla fjárfestinga í dótturfélögum*, er breytt í IAS-27, *samstæðureikningsskil og aðgreind reikningsskil*.

IAS-STAÐALL 28

ALÞJÓÐLEGUR REIKNINGSSKILASTAÐALL, IAS-STAÐALL 28

Fjárfestingar í hlutdeildarfélögum

EFNISYFIRLIT

	Liðir
Gildissvið	1
Skilgreiningar	2-12
Veruleg áhrif	6-10
Hlutdeildaraðferð	11-12
Beiting hlutdeildaraðferðarinnar	13-36
Virðisrýrnunartöp	31-34
Aðgreind reikningsskil	35-36
Upplýsingar	37-40
Gildistökudagur	41
Afturköllun annarra yfirlýsinga	42-43

Þessi endurskoðaði staðall kemur í stað IAS-staðals 28 (endurskoðaður 2000), *færsla fjárfestinga í hlutdeildarfélögum*, og gildir um árleg reikningsskil sem taka til tímabila sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar. Hvatt er til þess að staðallinn sé tekinn upp fyrr.

GILDISSVIÐ

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

   a) áhættufjármagnsfyrirtæki

   eða

   b) verðbréfasjóðir, fjárhaldssjóðir og sambærilegar einingar, þ.m.t. fjárfestingartengdir tryggingasjóðir sem eru við upphaflega færslu skráðir á gangvirði með hliðsjón af hagnaði eða tapi eða eru flokkaðir sem haldið til veltuviðskipta og færðir í samræmi við IAS-staðal 39, fjármálagerningar: færsla og mat. Þess háttar fjárfestingar skal meta á gangvirði í samræmi við IAS-staðal 39 og breytingar á gangvirði skulu færðar í rekstrarreikning á því tímabili sem breytingin á sér stað.

SKILGREININGAR

2. ***Í þessum staðli er merking eftirfarandi hugtaka sem hér segir:***

   Hlutdeildarfélag er eining, þ.m.t. óskráð eining eins og sameignarfélag, þar sem fjárfestir hefur veruleg áhrif, og er hvorki dótturfélag né hlutdeild í samrekstri.

   Samstæðureikningsskil eru reikningsskil samstæðu sem eru sett fram eins og um eina efnahagslega einingu væri að ræða.

Yfirráð er ákvörðunarréttur til að stýra fjárhags- og rekstrarstefnu einingar í þeim tilgangi að hljóta ávinning af starfsemi hennar.

Hlutdeildaraðferð er reikningsskilaaðferð þar sem fjárfesting er upphaflega færð á kostnaðarverði og fjárhæðin síðan leiðrétt vegna breytingar á hlut fjárfestis í hreinum eignum einingar, sem fjárfest er í, eftir kaup. Hlutur fjárfestisins í hagnaði eða tapi félagsins, sem fjárfest er í, er innifalinn í hagnaði eða tapi einingarinnar sem fjárfest er í.

Sameiginleg yfirráð eru samningsbundin skipting á yfirráðum yfir efnahagslegri starfsemi.

Aðgreind reikningsskil eru reikningsskil móðurfélags eða fjárfestis í hlutdeildarfélagi eða samrekstraraðila í einingu sem lýtur sameiginlegri stjórn þar sem fjárfestingarnar eru færðar á grundvelli beinnar hlutdeildar í eigin fé fremur en á grundvelli rekstrarafkomu og hreinna eigna eininganna sem fjárfest er í.

Veruleg áhrif eru ákvörðunarréttur til þátttöku í ákvörðunum um mótun fjárhags- og rekstrarstefnu einingar, sem fjárfest er í, en eru ekki yfirráð eða sameiginleg yfirráð yfir þessari stefnumótun.

Dótturfélag er eining, þ.m.t. óskráð eining eins og sameignarfélag, sem heyrir undir yfirráð annarrar einingar (sem nefnist móðurfélag).

3. Reikningsskil, þar sem hlutdeildaraðferðinni er beitt, eða reikningsskil einingar, sem á ekki dótturfélag, hlutdeildarfélag eða aðild að einingu sem lýtur sameiginlegri stjórn, eru ekki aðgreind reikningsskil.

4. Aðgreind reikningsskil eru reikningsskil sem eru sett fram til viðbótar samstæðureikningsskilum, reikningsskil þar sem eru færðar fjárfestingar með hlutdeildaraðferðinni og reikningsskil þar sem hlutdeild samrekstraraðila í samrekstri er tekin saman miðað við hlutfallslega aðferð við samstæðureikningsskil. Aðgreind reikningsskil kunna að vera en þurfa ekki að vera í viðbæti þau reikningsskil eða fylgja þeim.

5. Einingar, sem eru undanþegnar frá því að gera samstæðureikningsskil í samræmi við 10. lið IAS-staðals 27, *samstæðureikningsskil og aðgreind reikningsskil*, frá því að beita hlutfallslegum samstæðureikningsskilum í samræmi við 2. lið IAS-staðals 31, *hlutdeild í samrekstri*, eða frá því að beita hlutdeildaraðferðinni í samræmi við c-lið 13. liðar þessa staðals, geta sett fram aðgreind reikningsskil sem sín einu reikningsskil.

Veruleg áhrif

6. Ef fjárfestir hefur 20% atkvæðisrétt eða meira, beint eða óbeint (t.d. í gegnum dótturfélög), í einingu sem fjárfest er í, er gert ráð fyrir að fjárfestirinn hafi veruleg áhrif nema hægt sé að sýna fram á með skýrum hætti að svo sé ekki. Ef fjárfestirinn hefur á hinn bóginn minna en 20% atkvæðisrétt beint eða óbeint (t.d.. í gegnum dótturfélög) í einingunni sem fjárfest er í, er gert ráð fyrir að fjárfestirinn hafi ekki veruleg áhrif nema hægt sé að sýna fram á með skýrum hætti að svo sé. Þótt annar fjárfestir eigi verulegan hlut eða meirihluta þá útilokar það ekki fjárfesti frá því að hafa veruleg áhrif.

7. Einn eða fleiri af eftirfarandi þáttum bera alla jafna vitni um veruleg áhrif fjárfestis:

   a) fulltrúi í stjórn félags eða í sambærilegri stjórnareiningu innan einingarinnar, sem fjárfest er í,

   b) þátttaka í ákvarðanatökuferli, þ.m.t. þátttaka í ákvörðunum um arð eða aðra úthlutun,

   c) mikilvæg viðskipti milli fjárfestisins og einingarinnar sem fjárfest er í,

   d) innbyrðis skipti á stjórnendum

      eða

   e) útvegun nauðsynlegra, tæknilegra upplýsinga.

IAS-STAÐALL 28

8. Eining getur átt kaupheimild í hlutabréfum, kauprétt á hlutabréfum, skulda- eða eiginfjárgerninga, sem er hægt að breyta í almenn hlutabréf, eða átt sambærilega gerninga sem hugsanlega geta, ef þeim er beitt eða breytt, gefið einingunni aukinn atkvæðisrétt eða minnkað atkvæðisrétt annars aðila í fjárhags- og rekstrarstefnu annarrar einingar (þ.e. mögulegur atkvæðisréttur). Kannað er hvort um sé að ræða mögulegan atkvæðisrétt sem er nýtanlegur eða breytanlegur eins og er, þ.m.t. mögulegur atkvæðisréttur sem aðrar einingar eiga, og áhrif slíks atkvæðisréttar, þegar metið er hvort eining hefur veruleg áhrif. Mögulegur atkvæðisréttur verður ekki nýttur eða breytt eins og er, t.d. þegar ekki er unnt að nýta hann eða breyta fyrr en á tilteknum degi í framtíðinni eða þegar tiltekinn atburður á sér stað í framtíðinni.

9. Þegar einingin metur hvort mögulegur atkvæðisréttur stuðli að verulegum áhrifum kannar hún allar staðreyndir og aðstæður (þ.m.t. skilmálarnir fyrir nýtingu mögulegs atkvæðisréttar og aðrar samningsbundnar skyldur, saman eða hverja fyrir sig) sem hafa áhrif á mögulegan rétt, að undanskilinni fyrirrætlun stjórnenda og fjárhagslegri getu til að nýta réttinn eða breyta honum.

10. Eining glatar verulegum áhrifum yfir einingu, sem hún hefur fjárfest í, þegar hún missir ákvörðunarréttinn til þátttöku í ákvörðunum um mótun fjárhags- og rekstrarstefnu þessarar einingar, sem hún hefur fjárfest í . Tap á verulegum áhrifum getur átt sér stað með eða án breytinga á fullu eða hlutfallslegu eignarhaldi. Það getur t.d. gerst þegar hlutdeildarfélag fer undir stjórn hins opinbera, dómstóla, stjórnsýsluaðila eða eftirlitsaðila. Það getur einnig verið afleiðing samningsbundins fyrirkomulags.

Hlutdeildaraðferð

11. Samkvæmt hlutdeildaraðferðinni er fjárfesting í hlutdeildarfélagi upphaflega færð á kostnaðarverði og bókfært verð er hækkað eða lækkað til að færa hlutdeild fjárfestis í hagnaði eða tapi einingarinnar, sem fjárfest er í, eftir yfirtökudag. Hlutur fjárfestisins í hagnaði eða tapi einingarinnar, sem fjárfest er í, er færður í rekstrarreikningi fjárfestisins. Úthlutanir frá einingunni, sem fjárfest er í, lækka bókfært verð fjárfestingarinnar. Leiðréttingar á bókfærðu verði kunna einnig að vera nauðsynlegar vegna breytinga á hlutfallslegri eign fjárfestisins í einingunni, sem fjárfest er í, sem stafa af breytingum á eigin fé einingarinnar, sem fjárfest er í, sem hafa ekki verið færðar í rekstrarreikning. Til slíkra breytinga teljast þær breytingar sem stafa af endurmati á varanlegum rekstrarfjármunum og af umreikningsmismun. Hlutur fjárfestisins í þessum breytingum er færður beint á eigið fé hans.

12. Þegar mögulegur atkvæðisréttur er fyrir hendi er hlutur fjárfestis í hagnaði eða tapi og eiginfjárhreyfingum einingarinnar, sem fjárfest er í, ákvarðaður á grundvelli núverandi eignarhluta og endurspeglar ekki hugsanlega nýtingu eða breytingu mögulegs atkvæðisréttar.

BEITING HLUTDEILDARAÐFERÐARINNAR

13. ***Fjárfestingu í hlutdeildarfélagi skal færa með hlutdeildaraðferðinni nema þegar:***

a) vísbendingar eru um að fjárfestingin og eignarhald á henni hafi þann eina tilgang að ráðstafa henni innan tólf mánaða frá yfirtöku og að stjórnendur séu að leita að kaupanda,

b) undantekningin í 10. lið IAS-staðli 27, sem heimilar að móðurfélag, sem einnig hefur fjárfest í hlutdeildarfélagi, þurfi ekki að setja fram samstöðureikningsskil, á við

eða

c) allt eftirfarandi á við:

i) fjárfestirinn er dótturfélag, sem er að öllu leyti í eigu eins móðurfélags, eða er að hluta til í eigu annarrar einingar og annarra eigenda, þ.m.t. þeir sem ekki hafa með öðrum hætti atkvæðisrétt og hafa fengið upplýsingar um og ekki andmælt því að fjárfestirinn beiti ekki hlutdeildaraðferðinni,

ii) að ekki séu höfð viðskipti með skulda- eða eiginfjárgerninga fjárfestisins á almennum markaði (innlendum eða erlendum kauphöllum eða opnum tilboðsmarkaði, þ.m.t. stað- og svæðisbundnir markaðir),

iii) að fjárfestirinn hafi ekki lagt inn né sé að leggja inn reikningsskil sín hjá verðbréfaeftirlitsstofnun eða annarri eftirlitsstofnun í þeim tilgangi að gefa út flokk verðbréfa á almennum markaði

og

iv) að endanlega móðurfélagið eða eitthvert millistigsmóðurfélag fjárfestisins leggi fram samstæðureikningsskil, sem samræmast IFRS-stöðlum og eru tiltæk almenningi og honum til afnota,.

14. ***Fjárfestingar, sem lýst er í a-lið 13. liðar, skulu flokkaðar sem fjárfestingar sem haldið er til veltuviðskipta og færðar í samræmi við IAS-staðal 39.***

15. Þegar fjárfestingu í hlutdeildarfélagi, sem áður hefur verið færð í samræmi við IAS-staðal 39, er ekki ráðstafað innan tólf mánaða skal færa hana með hlutdeildaraðferðinni frá og með yfirtökudegi (sjá IAS-staðal 22, *sameining fyrirtækja*). Reikningsskil fyrir tímabilin frá yfirtöku skulu endurgerð.

16. Í undantekningartilviki kann eining að hafa fengið kaupanda að hlutdeildinni, sem lýst er í a-lið 13. liðar, en hefur ef til vill ekki lokið sölunni innan tólf mánaða frá yfirtöku vegna þess að þörf er á leyfi eftirlitsaðila eða annarra. Ekki er þess krafist að einingin beiti hlutdeildaraðferðinni á fjárfestingu í slíkri hlutdeild ef salan er í vinnslu daginn sem efnahagsreikningur er dagsettur og engin ástæða er til að ætla að henni verði ekki lokið skömmu eftir dagsetningu efnahagsreiknings.

17. Færsla tekna á grundvelli móttekinna úthlutana getur verið ófullnægjandi mælikvarði á tekjur fjárfestis af fjárfestingu í hlutdeildarfélagi vegna þess að mótteknu útgreiðslurnar kunna að eiga lítið skylt við árangur hlutdeildarfélagsins. Vegna þess að fjárfestirinn hefur veruleg áhrif í hlutdeildarfélaginu á fjárfestirinn hlutdeild í árangri hlutdeildarfélagsins og þar með arðsemi fjárfestingar sinnar. Fjárfestirinn færir þessa hlutdeild með því að auka umfang reikningsskila sinna þannig að þau taki til hlutar hans af hagnaði eða tapi slíks hlutdeildarfélags. Með beitingu hlutdeildaraðferðarinnar fást því reikningsskil sem veita betri upplýsingar um hreinar eignir og hagnað eða tap fjárfestisins.

18. ***Fjárfestir skal hætta að nota hlutdeildaraðferðina frá þeim degi sem hann hættir að hafa veruleg áhrif í hlutdeildarfélagi og skal færa fjárfestinguna í samræmi við IAS-staðal 39 frá þeim degi, að því tilskildu að hlutdeildarfélagið verði ekki dótturfélag eða samrekstur eins og skilgreint er í IAS-staðli 31.***

19. ***Líta skal á bókfært verð fjárfestingarinnar, daginn sem hún hættir að vera hlutdeildarfélag, sem kostnaðarverð við upphaflegt mat á henni sem fjáreign í samræmi við IAS-staðal 39.***

20. Mörgum þeirra aðferða, sem eiga við þegar hlutdeildaraðferðinni er beitt, svipar til aðferða við gerð samstæðureikningsskila sem lýst er í IAS-staðli 27. Þar að auki eru þau hugtök, sem liggja til grundvallar þeim aðferðum sem notaðar eru við færslu á yfirtöku á dótturfélagi, einnig teknar upp við færslu vegna fjárfestingar í hlutdeildarfélagi.

21. Hlutur samstæðu í hlutdeildarfélagi er samanlögð eignarhlutdeild móður- og dótturfélaga í því hlutdeildarfélagi. Litið er framhjá eignarhlutdeild samstæðunnar í öðrum hlutdeildarfélögum eða samrekstri að því þetta varðar. Þegar hlutdeildarfélag, sem á dótturfélög , hlutdeildarfélög eða samrekstur, beitir hlutdeildaraðferðinni er tekið tillit til hagnaðar eða taps og hreinna eigna og fært í reikningsskilum hlutdeildarfélagsins (þ.m.t. hlutur hlutdeildarfélagsins í hagnaði eða tapi og hreinum eignum eigin hlutdeildarfélaga og samrekstrar), að loknum nauðsynlegum leiðréttingum sem gera kleift að nota samræmdar reikningsskilaaðferðir (sjá 26. og 27. lið).

22. Hagnaður og tap, sem rekja má til viðskipta „upp á við“ og „niður á við“ milli fjárfestis (þ.m.t. dótturfélög hans í samstæðunni) og hlutdeildarfélags, er aðeins fært í reikningsskilum fjárfestisins að því marki sem nemur eignarhluta ótengdra fjárfesta í hlutdeildarfélaginu. Viðskipti „upp á við“ eru t.d. sala á eignum frá hlutdeildarfélagi til fjárfestis. Viðskipti „niður á við“ eru t.d. sala á eignum frá fjárfesti til hlutdeildarfélags. Hlutur fjárfestisins í hagnaði eða tapi sem rekja má til þessara viðskipta er felldur brott.

IAS-STAÐALL 28

23. Fjárfesting í hlutdeildarfélagi er færð með því að nota hlutdeildaraðferðina frá þeim degi sem hún verður að hlutdeildarfélagi. Þegar fjárfestingin fer fram er farið með allan mismun (hvort sem hann er jákvæður eða neikvæður) milli kostnaðarverðs fjárfestingarinnar og hlutar fjárfestis í gangvirði hreinna, aðgreinanlegra eigna hlutdeildarfélagsins sem viðskiptavild (sjá IAS-staðal 22). Viðskiptavild sem tengist hlutdeildarfélagi er innifalin í bókfærðu verði fjárfestingarinnar. Gerðar eru viðeigandi leiðréttingar á hlut fjárfestisins í hagnaði eða tapi eftir kaupin t.d. til að gera grein fyrir afskriftum af afskrifanlegum eignum sem miðast við gangvirði þeirra við kaupin.

24. ***Þegar fjárfestir notar hlutdeildaraðferðina notar hann nýjustu reikningsskil hlutdeildarfélagsins sem tiltæk eru. Ef reikningsskiladagar fjárfestisins og hlutdeildarfélagsins eru ekki þeir sömu gerir hlutdeildarfélagið oft reikningsskil til afnota fyrir fjárfestinn og miðar við sömu dagsetningu og reikningsskil fjárfestisins nema það sé ekki gerlegt.***

25. ***Þegar reikningsskil hlutdeildarfélags, sem eru notuð við beitingu hlutdeildaraðferðarinnar, í samræmi við 24. lið, eru miðuð við annan reikningsskiladag en reikningsskil fjárfestisins skal gera leiðréttingar vegna áhrifa af verulegum viðskiptum eða atburðum sem verða milli þess reikningsskiladags og reikningsskiladags fjárfestisins. Hvað sem öðru líður skal ekki muna meira en þremur mánuðum á reikningsskiladegi hlutdeildarfélagsins og reikningsskiladegi fjárfestisins. Lengd reikningstímabila og munur á reikningsskiladögum skal vera eins frá einu tímabili til annars.***

26. ***Reikningsskil fjárfestis skulu gerð með samræmdum reikningsskilaaðferðum fyrir sams konar viðskipti og atburði við sambærilegar aðstæður.***

27. Ef hlutdeildarfélag notar aðrar reikningsskilaaðferðir en þær sem fjárfestirinn notar fyrir sams konar viðskipti og atburði við sambærilegar aðstæður skal gera leiðréttingar til að samræma reikningsskilareglur hlutdeildarfélagsins aðferðum fjárfestisins þegar fjárfestirinn notar reikningsskil hlutdeildarfélagsins við beitingu hlutdeildaraðferðarinnar.

28. Ef í hlutdeildarfélagi eru útistandandi forgangshlutir með uppsafnanlegan arðgreiðslurétt, sem eru í eigu annarra aðila en fjárfestisins og flokkaðir sem eigin fé, reiknar fjárfestirinn hlutdeild sína í hagnaði eða tapi eftir að tekið hefur verið tillit til arðs af slíkum hlutum, óháð því hvort tilkynnt hafi verið um að arður verði greiddur eða ekki.

29. Ef hlutur fjárfestis í tapi hlutdeildarfélags er jafnmikill eða meiri en eignarhluti hans í hlutdeildarfélaginu hættir fjárfestirinn að færa sinn hlut í frekara tapi. Eignarhlutinn í hlutdeildarfélagi er bókfært verð fjárfestingarinnar í hlutdeildarfélaginu samkvæmt hlutdeildaraðferðinni ásamt hugsanlegri langtímahlutdeild sem í reynd mynda hluta hreinnar fjárfestingar fjárfestisins í hlutdeildarfélaginu. Liður, sem er ekki ætlunin að gera upp og ólíklegt er að verði gerður upp í fyrirsjáanlegri framtíð, er til dæmis í eðli sínu aukning á fjárfestingu einingarinnar í því hlutdeildarfélagi. Slíkir liðir geta verið forgangshlutir og langtímakröfur eða -lán en ekki viðskiptakröfur, viðskiptaskuldir eða langtímakröfur sem fullnægjandi veð er fyrir, s.s. veðlán. Tapi, sem er fært samkvæmt hlutdeildaraðferðinni umfram fjárfestingu fjárfestisins í venjulegum hlutum, er jafnað á móti öðrum þáttum í eignarhlut fjárfestisins í hlutdeildarfélagi í öfugri forgangsröð þeirra (þ.e. forgangsröð við félagsslit).

30. Eftir að eignarhlutur fjárfestisins hefur lækkað niður í núll er gerð grein fyrir viðbótartöpum og skuld er færð en aðeins að því marki sem fjárfestirinn hefur stofnað til lagalegra eða ætlaðra skuldbindinga eða greitt fyrir hönd hlutdeildarfélagsins. Ef hlutdeildarfélagið skilar síðar hagnaði byrjar fjárfestirinn einungis aftur að færa sinn hlut í þeim hagnaði eftir að hagnaðarhlutur hans er orðinn jafnmikill og taphluturinn sem ekki var færður.

Virðisrýrnunartap

31. Eftir að hlutdeildaraðferðinni hefur verið beitt, þ.m.t. færslur á tapi hlutdeildarfélagsins í samræmi við 29. lið, styðst fjárfestirinn við kröfur í IAS-staðli 39 til að ákvarða hvort nauðsynlegt sé að færa viðbótarvirðisrýrnunartap að því er varðar hreina fjárfestingu hans í hlutdeildarfélaginu.

32. Fjárfestirinn styðst einnig við kröfur IAS-staðals 39 til að ákvarða hvort eitthvert virðisrýrnunartap til viðbótar er fært, að því er varðar eignarhlut fjárfestisins í hlutdeildarfélaginu, sem er ekki hluti af hreinu fjárfestingunni, og hversu hárri fjárhæð það virðisrýrnunartap nemur.

33. Ef farið er að kröfunum í IAS-staðli 39 og niðurstaðan bendir til þess að virði fjárfestingarinnar hafi rýrnað beitir eining IAS-staðli 36, virðisrýrnun eigna. Við ákvörðun á nýtingarvirði fjárfestingarinnar metur eining:

a) hlut sinn í núvirði áætlaðs sjóðstreymis í framtíð, sem búist er við að einingin, sem fjárfest er í, muni skila, þ.m.t. sjóðstreymi vegna rekstrar einingarinnar, sem fjárfest er í, og ágóða af endanlegri ráðstöfun fjárfestingarinnar

eða

b) núvirði áætlaðs framtíðarsjóðstreymis sem vænst er við að verði til vegna arðgreiðslna af fjárfestingunni og endanlegrar ráðstöfunar hennar.

Samkvæmt viðeigandi forsendum gefa báðar aðferðir sömu niðurstöðu. Virðisrýrnun á fjárfestingunni, sem af þessu hlýst, er skipt niður í samræmi við IAS-staðal 36. Þess vegna er henni fyrst skipt niður á viðskiptavild sem kann að verða til staðar (sjá 23. lið).

34. Endurheimtanleg fjárhæð fjárfestingar í hlutdeildarfélagi er metin fyrir hvert hlutdeildarfélag, nema hlutdeildarfélagið skapi ekki innstreymi handbærs fjár með áframhaldandi rekstri sem er að stórum hluta óháð öðrum eignum einingarinnar.

Aðgreind reikningsskil

35. ***Fjárfestingu í hlutdeildarfélagi skal færa í aðgreind reikningsskil fjárfestis í samræmi við 37.-42. lið í IAS-staðli 27.***

36. Í þessum staðli er ekki mælt fyrir um hvaða einingar skuli leggja fram aðgreind reikningsskil sem eru tiltæk almenningi og honum til afnota.

UPPLÝSINGAR

37. ***Veita skal upplýsingar um eftirfarandi:***

a) gangvirði fjárfestinga í hlutdeildarfélögum þegar opinber verðskráning þeirra liggur fyrir,

b) samantekt á fjárhagsupplýsingum um hlutdeildarfélög, þ.m.t. heildarfjárhæðir eigna, skulda, reglulegra tekna og hagnaður eða tap,

c) ástæður fyrir því að sú forsenda stenst ekki að fjárfestir hafi ekki veruleg áhrif ef hann á, beint eða óbeint í gegnum dótturfélög, minna en 20% atkvæðisrétt eða mögulegan atkvæðisrétt í einingunni, sem fjárfest er í, en ályktar að hann hafi veruleg áhrif,

d) ástæður fyrir því að sú forsenda stenst ekki að fjárfestir hafi veruleg áhrif ef hann á ,beint eða óbeint í gegnum dótturfélög, 20% eða meiri atkvæðisrétt eða mögulegan atkvæðisrétt í einingunni, sem fjárfest er í, en ályktar að hann hafi ekki veruleg áhrif,

e) reikningsskiladag hlutdeildarfélags, þegar slík reikningsskil eru notuð til að gera reikningsskil með hlutdeildaraðferðinni, og þau eru miðuð við annan reikningsskiladag eða annað tímabil en hjá fjárfestinum, og ástæðuna fyrir því að notaður er annar reikningsskiladagur eða -tímabil,

f) eðli og umfang hvers kyns verulegra takmarkana (þ.e. sem stafa af lánskjörum eða kröfum eftirlitsyfirvalda) á getu hlutdeildarfélaga til að yfirfæra fjármagn til fjárfestisins í formi arðgreiðslna í handbæru fé eða til endurgreiðslu lána eða fyrirframgreiðslna,

g) ófærðan hlut í töpum hlutdeildarfélags, bæði á tímabilinu og í heild, ef fjárfestir hefur hætt að færa hlutdeild s í tapi hlutdeildarfélags,

IAS-STAÐALL 28

h) það að hlutdeildarfélag sé ekki fært með hlutdeildaraðferðinni í samræmi við 13. lið

og

i) samantekt á fjárhagsupplýsingum um hlutdeildarfélög, annaðhvort hvert fyrir sig eða flokkuð, sem eru ekki færð með hlutdeildaraðferðinni, þ.m.t. fjárhæðir heildareigna, heildarskulda, reglulegra tekna og hagnaður eða tap.

38. ***Fjárfestingar í hlutdeildarfélögum, sem færðar eru með hlutdeildaraðferðinni, skulu flokkaðar sem fastafjármunir. Greina skal sérstaklega frá hlut fjárfestis í hagnaði eða tapi slíkra hlutdeildarfélaga og bókfærðu verð þessara fjárfestinga. Einnig skal greina sérstaklega frá hlut fjárfestis í rekstri hlutdeildarfélaga sem leggja skal af.***

39. ***Hlut fjárfestis í breytingum, sem færðar eru beint á eigið fé í hlutdeildarfélaginu, skal fjárfestir færa beint á eigið fé og gera grein fyrir í yfirliti um breytingar á eigin fé samkvæmt IAS-staðli 1, framsetning reikningsskila.***

40. ***Í samræmi við IAS-staðal 37, reiknaðar skuldbindingar, óvissar skuldir og óvissar eignir, skal fjárfestir gera grein fyrir:***

a) hlut sínum í óvissum skuldum hlutdeildarfélags sem stofnað er til ásamt öðrum fjárfestum

og

b) óvissum skuldum sem verða til vegna þess að fjárfestirinn ber óskipta ábyrgð á öllum skuldum hlutdeildarfélagsins eða hluta þeirra.

GILDISTÖKUDAGUR

41. ***Eining skal beita þessum staðli að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar. Hvatt er til þess að staðallinn sé tekinn upp fyrr. Ef eining beitir þessum staðli vegna tímabils sem hefst fyrir 1. janúar 2005 skal hún greina frá því.***

AFTURKÖLLUN ANNARRA YFIRLÝSINGA

42. Þessi staðall kemur í stað IAS-staðals 28, *færsla fjárfestinga í hlutdeildarfélögum* (endurskoðaður 2000).

43. Þessi staðall kemur í stað eftirfarandi túlkana:

a) SIC-túlkunar 3: *niðurfelling á óinnleystum hagnaði og tapi af viðskiptum við hlutdeildarfélög,*

b) SIC-túlkunar 20: *hlutdeildaraðferð — færsla tapa*

og

c) SIC-túlkunar 33: *samstæðuuppgjör og hlutdeildaraðferð — mögulegur atkvæðisréttur og skipting eignarhalds*.

IAS-STAÐALL 28

VIÐBÆTIR

Breytingar á öðrum yfirlýsingum

Breytingunum í þessum viðbæti skal beitt að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar. Ef eining beitir þessum staðli á fyrra tímabil taka þessar breytingar gildi fyrir það fyrra tímabil.

A1. Vísunum í IFRS-stöðlum, þ.m.t. IAS-staðlar og túlkanir, sem voru í gildi í desember 2003, í gildandi útgáfu af IAS-staðli 28, *færsla fjárfestinga í hlutdeildarfélögum*, er breytt í IAS-staðal 28, *fjárfestingar í hlutdeildarfélögum*.

IAS-STAÐALL 31

ALÞJÓÐLEGUR REIKNINGSSKILASTAÐALL, IAS-STAÐALL 31

Hlutdeild í samrekstri

EFNISYFIRLIT

	Liðir
Gildissvið	1-2
Skilgreiningar	3-12
Mismunandi gerðir samrekstrar	7
Sameiginleg stjórn	8
Samningsbundið fyrirkomulag	9-12
Rekstur sem heyrir undir sameiginlega stjórn	13-17
Eignir sem heyra undir sameiginlega stjórn	18-23
Einingar sem lúta sameiginlegri stjórn	24-47
Reikningsskil samrekstraraðila	30-45
Hlutfallsleg samstæðureikningsskil	30-37
Hlutdeildaraðferð	38-41
Undantekningar frá hlutfallslegum samstæðureikningsskilum og hlutdeildaraðferðinni	42-45
Aðgreind reikningsskil samrekstraraðila	46-47
Viðskipti milli samrekstraraðila og samrekstrar	48-50
Framsetning hlutdeildar í samrekstri í reikningsskilum fjárfestis	51
Rekstraraðilar samrekstrar	52-53
Upplýsingar	54-57
Gildistökudagur	58
Afturköllun IAS-staðals 31 (endurskoðaður 2000)	59

Þessi endurskoðaði staðall kemur í stað IAS-staðals 31 (endurskoðaður 2000), *reikningsskil hlutdeildar í samrekstri*, og gildir um árleg reikningsskil sem taka til tímabila sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar. Hvatt er til þess að staðallinn sé tekinn upp fyrr.

GILDISSVIÐ

1. ***Staðlinum skal beita við færslu 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) áhættufjármagnsfyrirtækja

   eða

b) sem við upphaflega færslu eru skráðir á gangvirði með hliðsjón af hagnaði eða tapi eða eru flokkaðir sem haldið til veltuviðskipta og færðir í samræmi við IAS-staðal 39, fjármálagerningar: færsla og mat. Slíkar fjárfestingar skal meta á gangvirði í samræmi við IAS-staðal 39 og breytingar á gangvirði skal færa í rekstrarreikning á því tímabili sem breytingin á sér stað.

2. *Samrekstraraðili, sem á hlutdeild í einingu sem lýtur sameiginlegri stjórn, er undanþeginn 30. lið (hlutfallsleg samstæðureikningsskil) og 38. lið (hlutdeildaraðferð) þegar hann uppfyllir eftirfarandi skilyrði:*

a) vísbendingar eru um að kaup á eignarhlutnum og eignarhald á honum hafi þann eina tilgang að ráðstafa honum innan tólf mánaða frá yfirtöku og að stjórnendur séu að leita að kaupanda,

b) undantekningin í 10. lið í IAS-staðli 27, samstæðureikningsskil og aðgreind reikningsskil, sem heimilar að móðurfélag, sem einnig á hlutdeild í einingu sem lýtur sameiginlegri stjórn, þurfi ekki að setja fram samstæðureikningsskil, á við

eða

c) allt eftirfarandi á við:

i) samrekstraraðilinn er dótturfélag, sem er að öllu leyti í eigu eins móðurfélags, eða er að hluta til í eigu annarrar einingar og eigenda hennar, þ.m.t. þeir sem ekki hafa með öðrum hætti atkvæðisrétt og hafa fengið upplýsingar um og ekki andmælt því að samrekstraraðilinn notar ekki hlutfallsleg samstæðureikningsskil eða hlutdeildaraðferðina,

ii) ekki er verslað með skulda- eða eiginfjárgerninga samrekstraraðilans á almennum markaði (innlendum eða erlendum kauphöllum eða opnum tilboðsmarkaði, þ.m.t. stað- og svæðisbundnir markaðir),

iii) samrekstraraðilinn hefur ekki lagt inn né er að leggja inn reikningsskil sín hjá verðbréfaeftirlitsstofnun eða annarri eftirlitsstofnun í þeim tilgangi að gefa út flokk verðbréfa á almennum markaði

og

iv) endanlegt móðurfélag eða eitthvert millistigsmóðurfélag samrekstraraðilans leggur fram samstæðureikningsskil sem samræmast IFRS-stöðlum og eru tiltæk almenningi og honum til afnota.

SKILGREININGAR

3. *Í þessum staðli er merking eftirfarandi hugtaka sem hér segir:*

Yfirráð er ákvörðunarréttur til að stýra stefnumótun varðandi fjárhag og rekstur efnahagslegrar starfsemi í því skyni að af henni hljótist ávinningur.

Hlutdeildaraðferð er reikningsskilaaðferð þar sem hlutdeild í einingu sem lýtur sameiginlegri stjórn er upphaflega færð á kostnaðarverði og síðan leiðrétt vegna breytinga eftir kaupin á hluta samrekstraraðilans í hreinum eignum sameiginlegu rekstrareiningarinnar. Hlutur samrekstraraðilans í hagnaði eða tapi einingarinnar sem lýtur sameiginlegri stjórn er innifalinn í hagnaði eða tapi samrekstraraðilans.

Fjárfestir í samrekstri er aðili að samrekstri en hann tekur ekki þátt í sameiginlegri stjórnun samrekstrarins.

Sameiginleg yfirráð er samningsbundin skipting á stjórnun efnahagslegrar starfsemi.

IAS-STAÐALL 31

Samrekstur er samningsbundið fyrirkomulag þar sem tveir eða fleiri aðilar stofna til efnahagslegrar starfsemi sem heyrir undir sameiginlega stjórn.

Hlutfallsleg samstæðureikningsskil er aðferð við reikningsskil þar sem hlutur samrekstraraðila í hverri eign, skuld, tekjum og gjöldum einingar sem lýtur sameiginlegri stjórn er lagður saman línu fyrir línu við sambærilega liði í reikningsskilum samrekstraraðilans eða hann er settur fram sem nokkrir sérstakir liðir í reikningsskilum samrekstraraðilans.

Aðgreind reikningsskil eru reikningsskil móðurfélags eða fjárfestis í hlutdeildarfélagi eða samrekstraraðila í einingu sem lýtur sameiginlegri stjórn þar sem fjárfestingarnar eru færðar á grundvelli beinnar hlutdeildar í eigin fé fremur en á grundvelli rekstrarafkomu og hreinna eigna eininganna sem fjárfest er í.

Veruleg áhrif eru ákvörðunarréttur til þátttöku í ákvörðunum um mótun fjárhags- og rekstrarstefnu efnahagslegrar starfsemi en er ekki stjórnun eða sameiginleg stjórnun þessarar stefnumótunar.

Samrekstraraðili er aðili að samrekstri og tekur hann þátt í stjórnun samrekstrarins.

4. Reikningsskil, þar sem notuð eru hlutfallsleg samstæðureikningsskil eða hlutdeildaraðferðinni er beitt, eru ekki aðgreind reikningsskil né heldur reikningsskil einingar, sem á ekki dótturfélag, hlutdeild í hlutdeildarfélagi eða aðild að einingu sem lýtur sameiginlegri stjórn.

5. Aðgreind reikningsskil eru reikningsskil sem eru sett fram til viðbótar samstæðureikningsskilum, reikningsskil þar sem eru færðar fjárfestingar með hlutdeildaraðferðinni og reikningsskil þar sem hlutdeild samrekstraraðila í samrekstri er tekin saman miðað við hlutfallslega aðferð við samstæðureikningsskil. Aðgreind reikningsskil þurfa ekki að vera áföst við þau reikningsskil eða fylgja þeim.

6. Einingar, sem eru undanþegnar frá því að gera samstæðureikningsskil í samræmi við 10. lið IAS-staðals 27, frá því að beita hlutdeildaraðferðinni í samræmi við c-lið 13. liðar IAS-staðals 28, *fjárfestingar í hlutdeildarfélögum*, eða frá því að nota hlutfallsleg samstæðureikningsskil eða beita hlutdeildaraðferðinni í samræmi við 2. lið þessa staðals, geta sett fram aðgreind reikningsskil sem sín einu reikningsskil.

Mismunandi gerðir samrekstrar

7. Samrekstur er af ýmsum gerðum og ólíkur að uppbyggingu. Í þessum staðli eru skilgreindar þrjár megingerðir — rekstur sem heyrir undir sameiginlega stjórn, eignir sem heyra undir sameiginlega stjórn og einingar sem lúta sameiginlegri stjórn — sem almennt kallast samrekstur og falla að þeirri skilgreiningu. Eftirfarandi einkenni eru sameiginleg öllum samrekstri:

   a) tveir eða fleiri samrekstraraðilar eru bundnir samningsbundnu fyrirkomulagi

      og

   b) með samningsbundnu fyrirkomulagi er komið á sameiginlegri stjórn.

Sameiginleg stjórn

8. Útiloka má sameiginlega stjórn þegar eining, sem er fjárfest í, er í lögformlegri endurskipulagningu eða gjaldþrotaskiptum eða starfar við strangar langtímahömlur sem skerða verulega getu hennar til að yfirfæra fjármuni til samrekstraraðilans. Ef sameiginleg stjórn heldur áfram nægja þessir atburðir ekki einir til að réttlæta að samrekstur sé ekki færður í samræmi við þennan staðal.

Samningsbundið fyrirkomulag

9. Tilvist samningsbundins fyrirkomulags greinir að hlutdeild, sem felur í sér sameiginlega stjórn, og fjárfestingar í hlutdeildarfélögum þar sem fjárfestir hefur veruleg áhrif (sjá IAS-staðal 28). Í þessum staðli er starfsemi ekki samrekstur nema hún feli í sér samningsbundið fyrirkomulag um að koma á sameiginlegri stjórn.

10. Hægt er að sýna fram á samningsbundið fyrirkomulag með ýmsum hætti, t.d. með samningi milli samrekstraraðila eða fundargerð frá viðræðum samrekstraraðila. Í sumum tilvikum er fyrirkomulagið fellt inn í samþykktir eða aðrar reglur samrekstrarins. Fyrirkomulagið er alla jafna skriflegt sama hverrar tegundar það er og fjallar um mál eins og:

    a) starfsemi, tímalengd samrekstrarins og skuldbindingar um upplýsingagjöf,

    b) skipun stjórnar eða sambærilegrar stjórnareiningar samrekstrarins og atkvæðisrétt samrekstraraðilanna,

    c) eiginfjárframlög samrekstraraðila

    og

    d) hlutdeild samrekstraraðilanna í afurðum, tekjum, gjöldum eða rekstrarárangri samrekstrarins.

11. Með samningsbundna fyrirkomulaginu er komið á sameiginlegri stjórn á samrekstrinum. Slík krafa tryggir að enginn einn samrekstraraðili sé í þeirri aðstöðu að hann geti stjórnað starfseminni einn síns liðs. Í fyrirkomulaginu eru tilgreindar þær ákvarðanir á sviðum sem eru mikilvægar með tilliti til markmiða samrekstrarins, sem krefjast samþykkis allra samrekstraraðila, og þær ákvarðanir sem kunna að krefjast samþykkis tiltekins meirihluta samrekstraraðilanna.

12. Samkvæmt samningsbundna fyrirkomulaginu kann að vera unnt að tilgreina einn samrekstraraðila sem rekstraraðila eða stjórnanda samrekstrarins. Rekstraraðili stjórnar ekki samrekstrinum heldur starfar samkvæmt fjárhags- og rekstrarstefnu sem samrekstraraðilar hafa samþykkt í samræmi við samningsbundna fyrirkomulagið og falið í hendur rekstraraðilans. Ef rekstraraðili hefur ákvörðunarrétt til að stýra fjárhags- og rekstrarstefnu hinnar efnahagslegu starfsemi stjórnar hann verkefninu og verkefnið er dótturfélag rekstraraðilans en ekki samrekstur.

REKSTUR SEM HEYRIR UNDIR SAMEIGINLEGA STJÓRN

13. Rekstur viss samrekstrar felur í sér notkun eigna og annarra fjármuna samrekstraraðilanna fremur en stofnun hlutafélags, sameignarfélags eða annarrar rekstrareiningar eða fjárhagsskipan sem er aðskilin frá samrekstraraðilunum sjálfum. Hver samrekstraraðili notar eigin varanlega rekstrarfjármuni og er með eigið birgðahald. Hann stofnar líka til eigin gjalda og skulda og aflar eigin fjármagns sem sýnir skuldbindingar hans. Starfsmenn samrekstraraðilans geta sinnt starfsemi samrekstrarins samhliða sambærilegri starfsemi samrekstraraðilans. Samningurinn um samreksturinn kveður venjulega á um aðferð við að skipta tekjum af sölu sameiginlegu framleiðslunnar og gjöldum, sem stofnað er til í sameiningu, á milli samrekstraraðilanna.

14. Dæmi um sameiginlegan rekstur er þegar tveir eða fleiri samrekstraraðilar sameina rekstur, fjármuni og sérþekkingu sína til að geta framleitt, markaðssett og dreift tiltekinni vöru sameiginlega, eins og t.d. loftfari. Hver samrekstraraðili sér um mismunandi þætti framleiðsluferlisins. Hver samrekstraraðili ber eigin kostnað og fær hluta tekna af sölu loftfarsins og er hluturinn ákvarðaður í samræmi við samningsbundna fyrirkomulagið.

15. ***Vegna hlutdeildar í sameiginlegum rekstri skal samrekstraraðili færa í reikningsskil sín:***

    a) þær eignir, sem hann stjórnar, og skuldirnar, sem hann stofnar til

    og

    b) gjöldin, sem hann stofnar til, og hlut sinn af tekjum sem samreksturinn gefur af sér með sölu á vöru eða þjónustu.

16. Vegna þess að eignir, skuldir, tekjur og gjöld eru færð í reikningsskil samrekstraraðilans er ekki gerð krafa um að neinar leiðréttingar verði gerðar eða öðrum samstæðureikningsskilaaðferðum beitt að því er tekur til þessara liða þegar samrekstraraðilinn setur fram samstæðureikningsskil sín.

IAS-STAÐALL 31

17. Í sumum tilvikum er ekki gerð krafa um aðskilið bókhald fyrir samreksturinn og eigin reikningsskil fyrir hann. Hins vegar geta samrekstraraðilar haldið rekstrarbókhald svo að þeir geti metið rekstrarárangur samrekstrarins.

EIGNIR SEM HEYRA UNDIR SAMEIGINLEGA STJÓRN

18. Samrekstur getur falið í sér sameiginlega stjórn og oft sameiginlegt eignarhald samrekstraraðilanna á einni eða fleiri eignum sem lagðar eru til samrekstrarins eða keyptar og nýttar fyrir samreksturinn. Eignirnar eru notaðar til að afla ávinnings fyrir samrekstraraðilana. Sérhverjum samrekstraraðila er heimilt að taka hluta af afurðum eignanna og hver þeirra ber umsaminn hluta af gjöldum sem stofnað er til.

19. Slíkur samrekstur felur ekki í sér stofnun hlutafélags, sameignarfélags eða annarrar rekstrareiningar eða fjárhagsskipan sem er aðskilin frá samrekstraraðilunum sjálfum. Hver samrekstraraðili stjórnar hlut sínum í efnahagslegum ávinningi í framtíðinni með hlut sínum í hinni sameiginlegu eign.

20. Í margs konar starfsemi í olíu-, gas- og jarðefnaiðnaði heyra eignir undir sameiginlega stjórn. Mörg olíuvinnslufyrirtæki geta t.d. stjórnað og rekið olíuleiðslu sameiginlega. Hver samrekstraraðili notar leiðsluna til að flytja vöru sína í skiptum fyrir að bera umsaminn hluta gjalda vegna rekstrar leiðslunnar. Annað dæmi um sameiginlega eign er þegar tvær einingar stjórna eign sameiginlega og hvor þeirra um sig fær hluta af greiddri leigu og hvor þeirra um sig ber hluta gjaldanna.

21. ***Vegna hlutdeildar í eignum, sem heyra undir sameiginlega stjórn, skal samrekstraraðili færa í reikningsskil sín:***

a) hlut sinn í eignum, sem heyra undir sameiginlega stjórn, og flokka hann eftir eðli eignanna,

b) allar skuldir, sem hann hefur stofnað til,

c) hlut sinn í öllum skuldum, sem stofnað er til með öðrum samrekstraraðilum í tengslum við samreksturinn,

d) allar tekjur af sölu eða notkun á hlut sínum í framleiðslu samrekstrarins ásamt hlut sínum í öllum gjöldum, sem stofnað hefur verið til vegna samrekstrarins

og

e) öll gjöld sem hann hefur stofnað til vegna hlutdeildar í samrekstrinum.

22. Vegna hlutdeildar í eignum, sem heyra undir sameiginlega stjórn, tekur hver samrekstraraðili með í bókhaldi sínu og færir í reikningsskil sín:

a) hlut sinn í eignum sem heyra undir sameiginlega stjórn og flokkar hann eftir eðli eignanna fremur en sem fjárfestingu. Hlutur í sameiginlegri olíuleiðslu flokkast t.d. sem varanlegir rekstrarfjármunir.

b) allar skuldir sem hann hefur til, t.d. þær sem hann stofnaði til við fjármögnun hlutars sín í eignunum,

c) hlut sinn í öllum skuldum, sem stofnað er til með öðrum samrekstraraðilum í tengslum við samreksturinn,

d) allar tekjur af sölu eða notkun á hlut sínum í framleiðslu samrekstrarins ásamt hlut sínum í öllum gjöldum, sem stofnað hefur verið til vegna samrekstrarins,

e) öll gjöld sem stofnað hefur verið til vegna hlutdeildar í sameiginlega verkefninu, t.d. þau sem tengjast fjármögnun á hlutdeild samrekstraraðilans í eignunum og sölu á hans hluta af framleiðslunni.

Vegna þess að eignir, skuldir, tekjur og gjöld eru færð í reikningsskil samrekstraraðilans er ekki gerð krafa um að neinar leiðréttingar verði gerðar eða aðrar aðferðir við gerð samstæðureikningsskila notaðar beitt að því er tekur til þessara liða þegar samrekstraraðilinn setur fram samstæðureikningsskil sín.

23. Meðferð á eignum sem heyra undir sameiginlega stjórn, endurspeglar efni og efnahagslegan veruleika og, alla jafna, lagalegt form samrekstrarins. Aðskilið bókhald fyrir samreksturinn kann að vera takmarkað við þau gjöld sem samrekstraraðilarnir stofna til sameiginlega og þeir greiða í samræmi við það hver umsamin hlutdeild þeirra er. Ekki þarf að gera reikningsskil fyrir samreksturinn en samrekstraraðilar geta þó haldið rekstrarbókhald svo að þeir geti metið rekstrarárangur samrekstrarins.

EININGAR SEM LÚTA SAMEIGINLEGRI STJÓRN

24. Eining sem lýtur sameiginlegri stjórn er samrekstur sem felur í sér stofnun hlutafélags, sameignarfélags eða annarrar einingar sem hver samrekstraraðili á hlutdeild í. Einingin starfar á sama hátt og aðrar einingar, að því undanskildu að með samningsbundnu fyrirkomulagi milli samrekstraraðilanna er komið á sameiginlegri stjórn á efnahagslegri starfsemi einingarinnar.

25. Eining sem lýtur sameiginlegri stjórn stjórnar eignum samrekstrarins, stofnar til skulda og gjalda og aflar tekna. Í hennar nafni er hægt að gera samninga og afla fjármagns fyrir starfsemi samrekstrarins. Hver samrekstraraðili hefur rétt á hlut í hagnaði einingarinnar sem lýtur sameiginlegri stjórn en sumar sameiginlegar einingar fela þó líka í sér samnýtingu afurða samrekstrarins.

26. Algengt dæmi um einingu sem lýtur sameiginlegri stjórn er þegar tvær einingar sameina starfsemi sína í ákveðinni atvinnugrein með því að flytja tilheyrandi eignir og skuldir yfir til sameiginlegrar rekstrareiningar. Annað dæmi er þegar eining hefur viðskipti í erlendu landi í samvinnu við stjórnvald eða aðra stofnun í því landi með því að stofna sérstaka rekstrareiningu sem heyrir undir sameiginlega stjórn einingarinnar og stjórnvaldsins eða annarrar stofnunar.

27. Margar einingar sem lúta sameiginlegri stjórn eru í eðli sínu sambærilegar og samrekstur sem nefndur er rekstur, sem heyrir undir sameiginlega stjórn, eða eignir sem heyra undir sameiginlega stjórn. Samrekstraraðilar geta t.d. flutt eign, sem heyrir undir sameiginlega stjórn, eins og olíuleiðslu, yfir til einingar sem lýtur sameiginlegri stjórn í skattalegum tilgangi eða af öðrum ástæðum. Á sama hátt geta samrekstraraðilar lagt fram eignir, sem reknar verða sameiginlega, til einingar sem lýtur sameiginlegri stjórn. Sameiginlegur rekstur hefur stundum einnig í för með sér stofnun einingar sem lýtur sameiginlegri stjórn sem á að sjá um einstaka þætti starfseminnar, t.d. hönnun, markaðssetningu, dreifingu eða viðhaldsþjónustu vörunnar.

28. Eining sem lýtur sameiginlegri stjórn heldur sitt eigið bókhald og gerir og setur fram reikningsskil á sama hátt og aðrar einingar í samræmi við IFRS-staðla.

29. Hver samrekstraraðili leggur alla jafna fram handbært fé eða aðra fjármuni til einingarinnar sem lýtur sameiginlegri stjórn. Þessi framlög eru talin með í bókhaldi samrekstraraðilans og færð í reikningsskil þess sem fjárfesting í einingunni sem lýtur sameiginlegri stjórn.

Reikningsskil samrekstraraðila

Hlutfallsleg samstæðureikningsskil

30. ***Samrekstraraðili skal færa hlutdeild sína í einingu sem lýtur sameiginlegri stjórn með því að nota hlutfallsleg samstæðureikningsskil eða fráviksaðferðina sem lýst er í 38. lið. Þegar notuð eru hlutfallsleg samstæðureikningsskil skal nota aðra hvora framsetningaraðferðina sem lýst er hér á eftir.***

31. Samrekstraraðili færir hlutdeild sína í einingu sem lýtur sameiginlegri stjórn með því að nota aðra hvora framsetningaraðferðina fyrir hlutfallsleg samstæðureikningsskil án tillits til þess hvort hann hafi einnig fjárfest í dótturfélögum eða hvort hann nefnir reikningsskil sín samstæðureikningsskil.

IAS-STAÐALL 31

32. Þegar færð er hlutdeild í einingu sem lýtur sameiginlegri stjórn er mikilvægt að samrekstraraðili lýsi eðli og efnahagslegum veruleika sem felst í fyrirkomulaginu fremur en uppbyggingu eða gerð samrekstrarins. Í einingu sem lýtur sameiginlegri stjórn hefur samrekstraraðili yfirráð yfir hlut sínum í efnahagslegum ávinningi í framtíðinni með hlut sínum í eignum og skuldum rekstrarins. Efni máls og efnahagslegur veruleiki endurspeglast í samstæðureikningsskilum samrekstraraðilans þegar hann færir hlutdeild sína í eignum, skuldum, tekjum og gjöldum einingarinnar sem lýtur sameiginlegri stjórn með því að nota aðra hvora framsetningaraðferðina fyrir hlutfallsleg samstæðureikningsskil sem lýst er í 34. lið.

33. Beiting hlutfallslegra samstæðureikningsskila merkir að í efnahagsreikningi samrekstraraðila kemur fram hlutur hans í eignum, sem hann stjórnar með öðrum, og hlutur hans í skuldum sem hann ber ábyrgð á með öðrum. Í rekstrarreikningi samrekstraraðila kemur fram hlutur hans í tekjum og gjöldum einingarinnar sem lýtur sameiginlegri stjórn. Margar þeirra aðferða, sem eiga við um beitingu hlutfallslegra samstæðureikningsskila, eru sambærilegar við þær sem beitt er við samstæðureikningsskil vegna fjárfestinga í dótturfélögum og eru settar fram í IAS-staðli 27.

34. Nota má ólíkar aðferðir til að setja fram hlutfallsleg samstæðureikningsskil. Samrekstraraðili getur lagt hlut sinn í eignum, skuldum, tekjum og gjöldum einingarinnar sem lýtur sameiginlegri stjórn við sambærilega liði í reikningsskilum sínum línu fyrir línu. Hann getur t.d. lagt hlut sinn í birgðum einingarinnar sem lýtur sameiginlegri stjórn við birgðir sínar og hlut sinn í varanlegum rekstrarfjármunum einingarinnar sem lýtur sameiginlegri stjórn við varanlega rekstrarfjármuni sína. Einnig getur samrekstraraðilinn fært sérstaka liði vegna hlutar í eignum, skuldum, tekjum og gjöldum einingarinnar sem lýtur sameiginlegri stjórn í reikningsskil sín. Hann getur t.d. sýnt hlut sinn í veltufjármunum einingarinnar sem lýtur sameiginlegri stjórn aðgreint sem hluta af veltufjármunum sínum og hann getur sýnt hlut sinn í varanlegum rekstrarfjármunum einingarinnar sem lýtur sameiginlegri stjórn aðgreint sem hluta af varanlegum rekstrarfjármunum sínum. Báðar þessar framsetningaraðferðir leiða til þess að sama fjárhæð er færð sem hagnaður eða tap og fyrir hvern aðalflokk eigna, skulda, tekna og gjalda; báðar aðferðirnar eru fullnægjandi að því er þennan staðal varðar.

35. Hvor framsetningaraðferðin sem er notuð við að gera hlutfallsleg samstæðureikningsskil er ekki við hæfi að jafna saman eignum og skuldum eða nokkrum tekjum og gjöldum með því að draga frá önnur gjöld eða tekjur, nema lagalegur réttur til jöfnunar sé til staðar og jöfnunin endurspegli væntingar um innlausn eignarinnar eða uppgjör skuldarinnar.

36. ***Samrekstraraðili skal hætta notkun hlutfallslegra samstæðureikningsskila frá þeim degi sem hann lætur af sameiginlegri stjórn einingarinnar sem lýtur sameiginlegri stjórn.***

37. Samrekstraraðili hættir notkun hlutfallslegra samstæðureikningsskila frá þeim degi sem hann hættir þátttöku í stjórn einingar sem lýtur sameiginlegri stjórn. Þetta gerist t.d. þegar samrekstraraðili ráðstafar hlutdeild sinni eða utanaðkomandi hömlur eru settar á eininguna sem lýtur sameiginlegri stjórn þannig að samrekstraraðilinn á ekki lengur þátt í sameiginlegri stjórn.

Hlutdeildaraðferð

38. ***Í stað þess að nota hlutfallsleg samstæðureikningsskil, sem lýst er í 30. lið, getur samrekstraraðili fært hlutdeild sína í einingu sem lýtur sameiginlegri stjórn með hlutdeildaraðferðinni.***

39. Samrekstraraðili færir hlutdeild sína í einingu sem lýtur sameiginlegri stjórn með því að nota hlutdeildaraðferðina án tillits til þess hvort hann hafi einnig fjárfest í dótturfélögum eða hvort hann nefnir reikningsskil sín samstæðureikningsskil.

40. Sumir samrekstraraðilar færa hlutdeild sína í einingum sem lúta sameiginlegri stjórn með því að nota hlutdeildaraðferðina, eins og lýst er í IAS-staðli 28.Þeir sem halda því fram að óviðeigandi sé að leggja liði, sem heyra undir stjórn eins aðila, við liði, sem heyra undir sameiginlega stjórn, styðja notkun hlutdeildaraðferðar og eins þeir sem eru þeirrar skoðunar að samrekstraraðilar hafi veruleg áhrif í einingu sem lýtur sameiginlegri stjórn fremur en sameiginlega stjórn á henni. Í þessum staðli er ekki mælt með því að nota hlutdeildaraðferð vegna þess að hlutfallsleg samstæðureikningsskil endurspegla betur eðli og þann efnahagslega veruleika sem felst í hlutdeild samrekstraraðila í einingu sem lýtur sameiginlegri stjórn, þ.e. stjórn á hlut samrekstraraðila í efnahagslegum ávinningi í framtíðinni. Engu að síður heimilar þessi staðall notkun hlutdeildaraðferðar sem leyfilega fráviksaðferð þegar hlutdeild í einingum sem lúta sameiginlegri stjórn er færð.

41. ***Samrekstraraðili skal hætta notkun hlutdeildaraðferðar frá þeim degi sem hann lætur af sameiginlegri stjórn á einingu sem lýtur sameiginlegri stjórn eða hefur ekki lengur veruleg áhrif í einingu sem lýtur sameiginlegri stjórn.***

Undantekningar frá hlutfallslegum samstæðureikningsskilum og hlutdeildaraðferðinni

42. ***Hlutdeild í einingum sem lúta sameiginlegri stjórn, sem uppfyllir skilyrðin sem eru sett fram í a-lið 2. liðar, skal flokkuð sem haldið til veltuviðskipta og færð í samræmi við IAS-staðal 39.***

43. Þegar hlutdeild í einingu sem lýtur sameiginlegri stjórn, í samræmi við a-lið 2. liðar og 42. lið, sem áður hefur verið færð í samræmi við IAS-staðal 39, er ekki ráðstafað innan tólf mánaða skal færa hana með því að nota hlutfallsleg samstæðureikningsskil eða hlutdeildaraðferðina frá og með yfirtökudegi (sjá IAS-staðal 22, *sameining fyrirtækja*). Reikningsskil fyrir tímabilin frá yfirtöku skulu endurgerð.

44. Í undantekningartilviki kann samrekstraraðili að hafa fengið kaupanda að hlutdeildinni, sem lýst er í a-lið 2. liðar, en hefur e.t.v. ekki lokið sölunni innan tólf mánaða frá yfirtöku vegna þess að þörf er á leyfi eftirlitsaðila eða annarra. Þess er ekki krafist að samrekstraraðilinn beiti hlutfallslegum samstæðureikningsskilum eða hlutdeildaraðferðinni á hlutdeild í einingu sem lýtur sameiginlegri stjórn ef salan er í vinnslu daginn sem efnahagsreikningur er dagsettur og engin ástæða er til að ætla að henni verði ekki lokið skömmu eftir dagsetningu efnahagsreiknings.

45. ***Frá þeim degi, sem eining sem lýtur sameiginlegri stjórn verður dótturfélag samrekstraraðila, færir samrekstraraðilinn hlutdeild sína í samræmi við IAS-staðal 27. Frá þeim degi, sem eining sem lýtur sameiginlegri stjórn verður hlutdeildarfélag samrekstraraðila, færir samrekstraraðilinn hlutdeild sína í samræmi við IAS-staðal 28.***

Aðgreind reikningsskil samrekstraraðila

46. ***Hlutdeild í einingu sem lýtur sameiginlegri stjórn skal færð í aðgreind reikningsskil samrekstraraðila í samræmi við 37.-42. lið í IAS-staðli 27.***

47. Í þessum staðli er ekki mælt fyrir um hvaða einingar skuli leggja fram aðgreind reikningsskil sem eru tiltæk almenningi og honum til afnota.

VIÐSKIPTI MILLI SAMREKSTRARAÐILA OG SAMREKSTRAR

48. ***Þegar samrekstraraðili leggur fram eða selur eignir til samrekstrar skal færsla hluta ágóða eða taps af viðskiptunum endurspegla efni viðskiptanna. Á meðan samreksturinn heldur eignunum og að því tilskildu að samrekstraraðilinn hafi yfirfært verulega áhættu og ávinning sem fylgir eignarhaldi, skal samrekstraraðili aðeins færa þann hluta ágóða eða taps sem rekja má til hlutdeildar annarra samrekstraraðila. (*) Samrekstraraðili skal færa heildarfjárhæð alls taps þegar framlagið eða salan gefur vísbendingu um lækkun á hreinu söluvirði veltufjármuna eða um virðisrýrnunartap.***

49. ***Þegar samrekstraraðili kaupir eignir af samrekstri skal samrekstraraðilinn ekki færa hlut sinn í hagnaði samrekstrarins af viðskiptunum fyrr en hann selur eignirnar aftur óháðum aðila. Samrekstraraðili skal færa hlut sinn í tapi af þessum viðskiptum á sama hátt og þegar um hagnað er að ræða, að því undanskildu að tap skal fært strax þegar það er vegna lækkunar á hreinu söluvirði veltufjármuna eða virðisrýrnunartap.***

50. Samrekstraraðili ákvarðar endurheimtanlega fjárhæð eignarinnar í samræmi við IAS-staðal 36, *virðisrýrnun eigna*, til að meta hvort viðskipti milli samrekstraraðila og samrekstrar bendi til á virðisrýrnun eignar. Þegar samrekstraraðili ákvarðar nýtingarvirði framtíðarsjóðstreymis vegna eignarinnar metur hann það miðað við áframhaldandi notkun á eigninni og ráðstöfun hennar úr samrekstrinum í lok notkunartímans.

FRAMSETNING HLUTDEILDAR Í SAMREKSTRI Í REIKNINGSSKILUM FJÁRFESTIS

51. ***Fjárfestir í samrekstri, sem er ekki aðila að sameiginlegri stjórn, skal færa hlutdeild sína í þeirri fjárfestingu í samræmi við IAS-staðal 39 eða, ef hann hefur veruleg áhrif í samrekstrinum, í samræmi við IAS-staðal 28.***

REKSTRARAÐILAR SAMREKSTRAR

52. ***Rekstraraðilar eða stjórnendur samrekstrar skulu gera grein fyrir öllum þóknunum samkvæmt IAS-staðli 18, reglulegar tekjur.***

(*) SIC-túlkun 13: *rekstrareiningar sem lúta sameiginlegri stjórn — óþeningaleg framlög frá samrekstraraðilum*.

IAS-STAÐALL 31

53. Einn eða fleiri samrekstraraðilar geta verið rekstraraðilar eða stjórnendur samrekstrar. Rekstraraðilum er alla jafna greidd stjórnendaþóknun fyrir slík störf. Samreksturinn skráir þóknunina sem gjöld.

UPPLÝSINGAR

54. ***Samrekstraraðili skal greina frá heildarfjárhæð eftirfarandi óvissra skulda, aðskilið frá fjárhæðum annarra óvissra skulda, nema að líkur á tapi séu hverfandi:***

a) allra óvissra skulda, sem samrekstraraðili hefur stofnað til í tengslum við hlutdeild sína í samrekstri, og hlutar síns í öllum óvissum skuldum, sem stofnað hefur verið til með öðrum samrekstraraðilum,

b) hlutar síns í óvissum skuldum samrekstrarins, sem hann er ábyrgur fyrir

og

c) óvissra skulda sem verða til vegna þess að samrekstraraðilinn er ábyrgur fyrir skuldum annarra samrekstraraðila í samrekstrinum.

55. ***Samrekstraraðili skal greina frá heildarfjárhæð eftirfarandi skuldbindinga vegna hlutdeildar í samrekstri , aðskilið frá öðrum skuldbindingum:***

a) allra fjármagnsskuldbindinga, sem samrekstraraðili hefur stofnað til í tengslum við hlutdeild sína í samrekstri, og hlutar síns í fjármagnsskuldbindingum, sem stofnað hefur verið til með öðrum samrekstraraðilum

og

b) hlutar síns í fjármagnsskuldbindingum sjálfs samrekstrarins.

56. ***Samrekstraraðili skal birta skrá og lýsingu á hlutdeild sinni í samrekstri sem telst verulegur og eignarhlutdeild sinni í einingum sem lúta sameiginlegri stjórn. Samrekstraraðili, sem færir hlutdeild sína í einingum sem lúta sameiginlegri stjórn með því að setja fram reikningsskilin línu fyrir línu þegar um er að ræða hlutfallsleg samstæðureikningsskil eða með hlutdeildaraðferðinni, skal gera grein fyrir heildarfjárhæðum allra veltufjármuna, langtímaeigna, skammtímaskulda, langtímaskulda, tekna og gjalda sem tengjast hlutdeild hans í samrekstri.***

57. ***Samrekstraraðili skal gera grein fyrir aðferðinni sem hann notar til að færa hlutdeild sína í einingum sem lúta sameiginlegri stjórn.***

GILDISTÖKUDAGUR

58. ***Eining skal beita þessum staðli að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar. Hvatt er til þess að staðallinn sé tekinn upp fyrr. Ef eining beitir þessum staðli vegna tímabils sem hefst fyrir 1. janúar 2005 skal hún greina frá því.***

AFTURKÖLLUN IAS-STAÐALS 31 (ENDURSKOÐAÐUR 2000)

59. Þessi staðall kemur í stað IAS-staðals 31, *reikningsskil hlutdeildar í samrekstri*, sem var samþykktur 2000.

IAS-STAÐALL 31

VIÐBÆTIR

Breytingar á öðrum yfirlýsingum

Breytingunum í þessum viðbæti skal beitt að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar. Ef eining beitir þessum staðli vegna fyrra tímabils taka þessar breytingar gildi fyrir það fyrra tímabil.

A1. SIC-túlkun 13: *rekstrareiningar sem lúta sameiginlegri stjórn — óþeningaleg framlög frá samrekstraraðilum*.

Tilvísuninni er breytt og verður svohljóðandi:

Tilvísun: IAS-staðall 31, *hlutdeild í samrekstri*

1. lið er breytt og verður svohljóðandi:

1. Í 48. lið IAS-staðals 31 er fjallað um framlög og sölu í viðskiptum samrekstraraðila og samrekstrar á eftirfarandi hátt: „Þegar samrekstraraðili leggur fram eða selur eignir til samrekstrar skal færsla hluta ágóða eða taps af viðskiptunum endurspegla efni viðskiptanna.“ Auk þess segir í 24. lið IAS-staðals 31 að „sameiginleg rekstrareining er samrekstur sem felur í sér stofnun hlutafélags, sameignarfélags eða annarrar rekstrareiningar sem hver samrekstraraðili á hlutdeild í.“ Ekki eru til nákvæmar leiðbeiningar um færslu hagnaðar og -taps sem verður vegna framlaga á óþeningalegum eignum til eininga sem lúta sameiginlegri stjórn.

…

A2. Vísunum í IFRS-stöðlum, þ.m.t. IAS-staðlar og túlkanir, sem voru í gildi í desember 2003, í gildandi útgáfu af IAS-staðli 31, *reikningsskil hlutdeildar í samrekstri*, er breytt í IAS-staðal 31, *hlutdeild í samrekstri*.

IAS-STAÐALL 33

ALÞJÓÐLEGUR REIKNINGSSKILASTAÐALL, IAS-STAÐALL 33

Hagnaður á hlut

EFNISYFIRLIT

	Liðir
Markmið	1
Gildissvið	2-4
Skilgreiningar	5-8
Mat	9-63
Grunnhagnaður á hlut	9-29
Hagnaður	12-18
Hlutir	19-29
Þynntur hagnaður á hlut	30-63
Hagnaður	33-35
Hlutir	36-40
Væntir, almennir hlutir sem verða fyrir þynningaráhrifum	41-63
Valréttur, kaupheimildir og ígildi þeirra	45-48
Breytanlegir gerningar	49-51
Skilyrtir, útgáfuhæfir hlutir	52-57
Samningar sem unnt er að gera upp með almennum hlutum eða handbæru fé	58-61
Keyptur valréttur	62
Útgefinn söluréttur	63
Afturvirkar leiðréttingar	64-65
Framsetning	66-69
Upplýsingar	70-73
Gildistökudagur	74
Afturköllun annarra yfirlýsinga	75-76

Þessi endurskoðaði staðall kemur í stað IAS-staðals 33 (endurskoðaður 1997), birgðir, og gildir um árleg reikningsskil sem taka til tímabila sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar. Hvatt er til þess að staðallinn sé tekinn upp fyrr.

MARKMIÐ

1. Markmiðið með þessum staðli er að setja fram reglur um ákvörðun og framsetningu hagnaðar á hlut til að bæta samanburð á árangri mismunandi eininga á sama tímabili og á mismunandi reikningsskilatímabilum sömu einingar. Þó að gögn um hagnað á hlut séu háð takmörkunum vegna þess að mismunandi reikningsskilaaðferðir kunna að vera notaðar til að ákvarða „hagnað“ bætir það reikningsskil ef nefnarinn er ákvarðaður með samræmdum hætti. Í þessum staðli er megináherslan lögð er á nefnarann í útreikningum á hagnaði á hlut.

IAS-STAÐALL 33

GILDISSVIÐ

2. ***Einingar, sem eru með almenna hluti sína eða vænta, almenna hluti, og einingar, sem hyggjast gefa út almenna hluti eða vænta, almenna hluti á almennum verðbréfamörkuðum, skulu beita þessum staðli.***

3. ***Eining, sem birtir upplýsingar um hagnað á hlut, skal reikna og birta upplýsingar um hagnað á hlut í samræmi við þennan staðal.***

4. ***Þegar eining setur fram bæði samstæðureikningsskil og aðgreind reikningsskil, sem eru sett fram í samræmi við IAS-staðal 27, samstæðureikningsskil og aðgreind reikningsskil, þarf einungis að birta þær upplýsingar, sem gerð er krafa um samkvæmt þessum staðli, á samstæðugrundvelli. Eining sem velur að birta upplýsingar um hagnað á hlut á grundvelli aðgreindra reikningsskila skal aðeins setja fram slíkar upplýsingar um hagnað á hlut í aðgreindum rekstrarreikningi. Eining skal ekki setja fram slíkar upplýsingar um hagnað á hlut í samstæðureikningsskilunum.***

SKILGREININGAR

5. ***Í þessum staðli er merking eftirfarandi hugtaka sem hér segir:***

Þykking er aukning á hagnaði á hlut eða lækkun á tapi á hlut sem stafar af því að breytanlegum gerningum er breytt, að valréttur eða kaupheimild er nýtt eða almennir hlutir eru gefnir út vegna þess að tilgreindum skilyrðum hefur verið fullnægt.

Skilyrt samkomulag um hlut er samkomulag um útgáfu hluta sem er háð því að tilteknum skilyrðum sé fullnægt.

Skilyrtir, útgáfuhæfir almennir hlutir eru almennir hlutir sem eru útgáfuhæfir gegn litlu eða engu handbæru fé eða öðru endurgjaldi þegar tilgreindum skilyrðum í skilyrtu samkomulagi um hlut er fullnægt.

Þynning er lækkun á hagnaði á hlut eða aukning á tapi á hlut sem stafar af því að breytanlegum gerningum er breytt, að valréttur eða kaupheimild er nýtt eða almennir hlutir eru gefnir út vegna þess að tilgreindum skilyrðum hefur verið fullnægt.

Valréttur, kaupheimildir og ígildi þeirra eru fjármálagerningar sem veita handhafa rétt til að kaupa almenna hluti.

Almennur hlutur er eiginfjárgerningur sem er víkjandi gagnvart öllum öðrum flokkum eiginfjárgerninga.

Væntur, almennur hlutur er fjármálagerningur eða annar samningur sem kann að veita handhafa hans rétt til almennra hluta.

Söluréttur á almennum hlutum er samningur sem veitir handhafa rétt til að selja almenna hluti á tilgreindu verði í tiltekinn tíma.

6. Almennir hlutir fá hlutdeild í hagnaði á tímabilinu eftir að aðrir flokkar hluta, s.s. forgangshlutir, hafa fengið sína hlutdeild. Eining getur verið með fleiri en einn flokk almennra hluta. Almennir hlutir úr sama flokki eiga sama rétt á arði.

7. Dæmi um vænta, almenna hluti eru:

   a) fjárskuldir eða eiginfjárgerningar, þ.m.t. forgangshlutir, sem eru breytanlegir í almenna hluti,

   b) valréttur og kaupheimildir,

   c) hlutir sem væru gefnir út að fullnægðum skilyrðum sem leiðir af samningsbundnu fyrirkomulagi, s.s. um kaup á fyrirtæki eða öðrum eignum.

IAS-STAÐALL 33

8. Hugtök, sem skilgreind eru í IAS-staðli 32, *fjármálagerningar: upplýsingar og framsetning*, eru notuð í þessum staðli með þeirri merkingu sem er tilgreind í 11. lið IAS-staðals 32, nema sé tekið fram. Í IAS-32 eru skilgreind hugtökin fjármálagerningur, fjáreign, fjárskuld, eiginfjárgerningur og gangvirði og veittar leiðbeiningar um notkun þessara skilgreininga.

MAT

Grunnhagnaður á hlut

9. ***Eining skal reikna grunnhagnað á hlut af hagnaði eða tapi sem flyst til almennra hluthafa móðureiningarinnar og af hagnaði eða tapi af áframhaldandi rekstri sem flyst til þessara hluthafa ef það er sett fram.***

10. ***Grunnhagnað á hlut skal reikna með því að deila í hagnað eða tap, sem flyst til almennra hluthafa móðureiningarinnar (teljari), með vegnum meðalfjölda virkra, almennra hluta (nefnari) á tímabilinu.***

11. Tilgangurinn með upplýsingum um grunnhagnað á hlut er að fá mat á hlutdeild hvers almenns hlutar móðureiningarinnar í árangri einingarinnar á reikningsskilatímabilinu.

Hagnaður

12. ***Þegar reikna skal grunnhagnað á hlut skulu fjárhæðirnar sem flytjast till almennra hluthafa móðureiningarinnar að því er varðar:***

    a) hagnað eða tap af áframhaldandi rekstri, sem flyst til móðureiningarinnar

    og

    b) hagnað eða tap, sem flyst til móðureiningarinnar,

    verða fjárhæðirnar í a- og b-lið, leiðréttar vegna fjárhæða, eftir skatta, forgangsarðs, mismunar, sem myndast vegna útgreiðslu vegna forgangshluta, og annarra sambærilegra áhrifa af forgangshlutum sem flokkaðir eru sem eigið fé.

13. Allir tekju- og gjaldaliðir, sem flytjast til almennra hluthafa móðureiningarinnar og eru færðir á tímabili, þ.m.t. skattgjöld og arður af forgangshlutum sem eru flokkuð sem skuldir, eru teknir með við ákvörðun hagnaðar eða taps á tímabilinu sem flyst til hluthafa móðureiningarinnar (sjá IAS-staðal 1, *framsetning reikningsskila*).

14. Fjárhæð forgangsarðs eftir skatta, sem er dregin frá hagnaði eða tapi, er:

    a) fjárhæð alls forgangsarðs af forgangshlutum með óuppsafnanlegan arðgreiðslurétt eftir skatta, sem er heimiluð á tímabilinu

    og

    b) heildarfjárhæð ógreidds forgangsarðs af forgangshlutum með uppsafnanlegan arðgreiðslurétt eftir skatta á tímabilinu, hvort sem hefur verið formlega tilkynnt um arðgreiðslur eða ekki. Í fjárhæð forgangsarðs á tímabilinu er ekki innifalin fjárhæð neins forgangsarðs af uppsöfnuðum forgangshlutum með uppsafnaðan arðgreiðslurétt sem greidd er eða hefur verið formlega tilkynnt um á yfirstandandi tímabili vegna fyrri tímabila.

15. Forgangshlutir, sem gefa lítinn arð í upphafi til að bæta einingu upp sölu á forgangshlutunum á undirverði eða eru með arðgreiðslu sem eru yfir markaðsaðstæðum á síðari tímabilum til að bæta fjárfestum kaup á forgangshlutum á yfirverði, eru stundum kallaðir forgangshlutir með arðsaukningu. Allur upphaflegur útgáfuafsláttur eða forgangshlutir með arðsaukningu er afskrifað á móti óráðstöfuðu eigin fé með aðferð virkra vaxta og meðhöndlað eins og forgangsarður í því skyni að reikna hagnað á hlut.

16. Forgangshluti má endurkaupa samkvæmt tilboði einingarinnar til hluthafa. Það sem er umfram gangvirði endurgjaldsins, sem forgangshluthöfum er greitt umfram bókfært verð forgangshlutanna, er ávöxtun hluthafanna af forgangshlutabréfunum og gjaldfært á óráðstafað eigið fé einingarinnar. Þessi fjárhæð er dregin frá þegar reiknaður er hagnaður eða tap sem flyst til almennra hluthafa móðureiningarinnar.

17. Eining getur kallað fyrr fram breytingar á breytanlegum forgangshlutum með því að gera hagstæðar breytingar á upphaflegum breytingakjörum eða með því að greiða viðbótarendurgjald. Það sem er umfram gangvirði almennu hlutanna eða annað endurgjald, sem er greitt umfram gangvirði almennu hlutanna sem eru útgefanlegir samkvæmt upphaflegu breytingakjörunum, er ávöxtun forgangshluthafanna og er dregin frá þegar reiknaður er hagnaður eða tap sem flyst til hluthafa almennra hluta í móðurfélaginu.

18. Það sem bókfært verð forgangshlutanna er umfram gangvirði endurgjaldsins við uppgreiðslu þeirra er bætt við þegar reiknaður er hagnaður eða tap sem flyst til almennra hluthafa í móðurfélaginu.

Hlutir

19. ***Þegar reikna skal grunnhagnað á hlut skal fjöldi almennra hluta vera veginn meðalfjöldi virkra, almennra hluta á tímabilinu.***

20. Með því að nota veginn meðalfjölda virkra, almennra hluta á tímabilinu er dreginn fram sá möguleiki að fjárhæð höfuðstóls hluthafa hafi verið breytileg á tímabilinu vegna þess að virkum hlutum hefur fjölgað eða fækkað á tímabilinu. Veginn meðalfjöldi virkra, almennra hluta á tímabilinu er fjöldi virkra, almennra hluta í upphafi tímabilsins, leiðréttur miðað við fjölda almennra hluta, sem er keyptur aftur eða gefinn út á tímabilinu, og margfaldaður með vegnum tímastuðli. Vegni tímastuðullinn er fjöldi daga, sem hlutirnir eru virkir, sem hlutfall af heildardagafjölda á tímabilinu en í mörgum tilvikum er hæfileg nálgun á vegnu meðaltali fullnægjandi.

21. Hlutir eru yfirleitt innifaldir í vegnum meðalfjölda hluta frá þeim degi sem endurgjaldið kemur til greiðslu (sem er yfirleitt útgáfudagur þeirra), t.d. eru:

    a) almennir hlutir, sem eru gefnir út í skiptum fyrir reiðufé, taldir með þegar reiðuféð kemur til greiðslu,

    b) almennir hlutir, sem eru gefnir út vegna frjálsrar endurfjárfestingar arðs í almennum hlutum eða forgangshlutum, taldir með þegar arður er endurfjárfestur,

    c) almennir hlutir, sem eru gefnir út eftir að skuldagerningi hefur verið breytt í almenna hluti, taldir með frá þeim degi sem vextir falla ekki lengur á skuldina,

    d) almennir hlutir, sem eru gefnir út í stað vaxta eða höfuðstóls annarra fjármálagerninga, taldir með frá þeim degi sem vextir falla ekki lengur á þá,

    e) almennir hlutir, sem eru gefnir út til greiðslu á skuld einingarinnar, taldir með frá uppgjörsdegi,

    f) almennir hlutir, sem eru gefnir út sem endurgjald vegna yfirtöku á eign annarri en handbæru fé, taldir með frá og með deginum sem kaupin eru færð

    og

    g) almennir hlutir, sem eru gefnir út fyrir veitta þjónustu við eininguna, taldir með eftir því sem þjónustan er veitt.

    Tímasetningin, sem miðað er við að almennu hlutirnir séu taldir með, af sérstökum skilmálum og skilyrðum sem tengjast útgáfu þeirra. Taka skal tilhlýðilegt tillit til efnis allra samninga sem tengjast útgáfunni.

IAS-STAÐALL 33

22. Almennir hlutir, sem eru gefnir út sem hluti af kaupverðinu við sameiningu fyrirtækja sem er yfirtaka, eru taldir með í vegnum meðalfjölda hluta frá yfirtökudegi. Þetta stafar af því að yfirtökuaðili fellir rekstrarniðurstöðu yfirtekna aðilans inn í rekstrarreikning sinn frá þeim degi. Almennir hlutir, sem eru gefnir út sem hluti af sameiningu fyrirtækja sem er sameining hagsmuna, eru teknir með í útreikningi á vegnum meðalfjölda hluta á öllum tímabilum sem eru sett fram. Þetta stafar af því að reikningsskil sameinuðu einingarinnar eru gerð eins og sameinaða einingin hafi alltaf verið til. Af þeim sökum er fjöldi almennra hluta, sem eru notaðir til að reikna grunnhagnað á hlut við sameiningu fyrirtækja sem er sameining hagsmuna, samtala vegins meðalfjölda hluta sameinuðu eininganna, sem leiðréttist þannig að hún sé jafngild virkum hlutum einingarinnar eftir sameininguna.

23. Almennir hlutir, sem verða gefnir út við breytingu á breytanlegum gerningi sem skylt er að breyta, eru teknir með í útreikningi á grunnhagnaði á hlut frá þeim degi sem samningurinn er gerður.

24. Farið er með skilyrta, útgáfuhæfa hluti sem virka og eru þeir ekki teknir með í útreikningi á grunnhagnaði á hlut fyrr en frá þeim degi sem öll nauðsynleg skilyrði hafa verið uppfyllt (þ.e. þegar atburðir hafa átt sér stað). Hlutir, sem einungis eru útgáfuhæfir að einhverjum tíma liðnum, eru ekki skilyrtir, útgáfuhæfir hlutir vegna þess að vissa er fyrir því að tíminn líði.

25. Ekki er farið með virka, almenna hluti, sem unnt er að skila með tilteknum skilyrðum (þ.e. ástæða til innköllunar), sem virka og eru þeir ekki teknir með í útreikningi á grunnhagnaði á hlut fyrr en daginn sem hlutirnir eru ekki lengur háðir innköllun.

26. ***Veginn meðalfjöldi virkra, almennra hluta á tímabilinu og á öllum tímabilum sem gerð er grein fyrir, skal leiðréttur vegna atburða sem hafa breytt fjölda virkra, almennra hluta, að undanskilinni breytingu á væntum, almennum hlutum, án þess að samsvarandi breyting hafi orðið á fjármagni.***

27. Gefa má út almenna hluti eða fækka virkum, almennum hlutum án þess að samsvarandi breyting verði á fjármagni. Sem dæmi má nefna:

    a) útgáfu hluta eða jöfnunarhluta (stundum nefnd arður í formi hluta),

    b) þátt jöfnunarhluta í einhverri annarri útgáfu, t.d. þátt jöfnunarhluta í útgáfu hluta með forkaupsrétti til núverandi hluthafa,

    c) hluti, sem er skipt í smærri hluti

    og

    d) hluti, sem eru sameinaðir í stærri hluti (sameining hluta).

28. Þegar um er að ræða útgáfu hluta eða jöfnunarhluta eða þegar hlutum er skipt í smærri hluti eru almennir hlutir gefnir út til núverandi hluthafa án nokkurrar viðbótargreiðslu. Fjöldi virkra, almennra hluta er því aukinn án þess að eigið fé aukist. Fjöldi virkra, almennra hluta fyrir atburðinn er leiðréttur vegna hlutfallslegrar breytingar á fjölda virkra, almennra hluta eins og atburðurinn hefði gerst í upphafi fyrsta tímabilsins þegar reikningsskilin eru sett fram. Þegar útgáfa jöfnunarhluta er t.d. þannig að tveir komi fyrir hvern einn er fjöldi virkra, almennra hluta fyrir útgáfuna margfaldaður með stuðlinum þremur til að fá nýjan heildarfjölda almennra hluta eða með stuðlinum tveimur til að fá fjölda almennu hlutanna sem bætast við.

29. Við sameiningu almennra hluta fækkar yfirleitt virkum, almennum hlutum án þess að samsvarandi breyting verði á eigin fé. Þegar á hinn bóginn heildaráhrifin eru endurkaup hluta á gangvirði stafar fækkun virkra, almennra hluta af samsvarandi lækkunar á eigin fé. Dæmi er sameining hluta ásamt sérstökum arði. Veginn meðalfjöldi virkra, almennra hluta á tímabilinu þegar sameinuðu viðskiptin fara fram er leiðréttur með tilliti til fækkunar almennra hluta frá þeim degi þegar sérstaki arðurinn er færður.

Þynntur hagnaður á hlut

30. ***Eining skal reikna þynntan hagnað á hlut af hagnaði eða tapi sem flyst til almennra hluthafa móðureiningarinnar og af hagnaði eða tapi, ef það er sett fram, af áframhaldandi rekstri sem flyst til þessara hluthafa.***

31. ***Við útreikning á þynntum hagnaði á hlut skal eining leiðrétta hagnað eða tap sem flyst til almennra hluthafa móðureiningarinnar og veginn meðalfjölda virkra hluta vegna áhrifa af öllum væntum, almennum hlutum sem verða fyrir þynningaráhrifum.***

32. Markmiðið með þynntum hagnaði á hlut er í samræmi við grunnhagnað á hlut — að leggja mat á hlutdeild hvers almenns hlutar í rekstrarárangri einingar — og jafnframt taka tillit til allra væntra, almennra hluta sem verða fyrir þynningaráhrifum og eru virkir á tímabilinu. Af þeim sökum er:

a) hagnaður eða tap á tímabilinu, sem flyst til almennra hluthafa móðureiningarinnar, hækkað um þá fjárhæð arðs og vaxta eftir skatta sem færð er á tímabilinu vegna væntra, almennra hluta, sem verða fyrir þynningaráhrifum, og leiðrétt vegna allra annarra breytinga á tekjum eða gjöldum sem gætu stafað af umbreytingu á væntu, almennu hlutunum, sem verða fyrir þynningaráhrifum

og

b) veginn meðalfjöldi virkra, almennra hluta aukinn um veginn meðalfjölda almennra hluta sem bætast við og hefðu verið virkir ef gert væri ráð fyrir breytingu allra væntra, almennra hluta sem verða fyrir þynningaráhrifum.

Hagnaður

33. ***Við útreikning á þynntum hagnaði á hlut skal eining leiðrétta hagnað eða tap sem flyst til almennra hluthafa móðureiningarinnar, eins og það er reiknað í samræmi við 12. lið, miðað við áhrif eftir skatta af:***

a) öllum arði eða öðrum liðum í tengslum við væntа, almenna hluti sem verða fyrir þynningaráhrifum, sem hafa verið dregnir frá við útreikning á hagnaði eða tapi sem flyst til almennra hluthafa móðureiningarinnar, eins og það er reiknað í samræmi við 12. lið,

b) öllum vöxtum, sem færðir eru á tímabilinu í tengslum við væntа, almenna hluti, sem verða fyrir þynningaráhrifum

og

c) öllum öðrum breytingum á tekjum eða gjöldum sem stafa af umbreytingu á væntum, almennum hlutum sem verða fyrir þynningaráhrifum.

34. Þegar væntum, almennum hlutum hefur verið breytt í almenna hluti myndast liðirnir, sem tilgreindir eru í a- til c-lið 33. liðar, ekki lengur. Þess í stað veita nýju, almennu hlutirnir réttindi til hlutdeildar í hagnaði eða tapi sem flyst til almennra hluthafa móðureiningarinnar. Þess vegna er hagnaður eða tap, sem flyst til almennra hluthafa móðureiningarinnar, reiknað í samræmi við 12. lið, leiðrétt með tilliti til liðanna sem tilgreindir eru í a- til c-lið 33. liðar og viðeigandi sköttum. Meðal útgjalda vegna væntra, almennra hluta eru kostnaður og afsláttur vegna viðskipta, sem færð eru í samræmi við aðferð virkra vaxta (sjá 9. lið í IAS-staðli 39, *fjármálagerningar: færsla og mat,* eins og hann var endurskoðaður árið 2003).

35. Umbreyting væntra, almennra hluta getur síðar leitt til breytinga á tekjum og gjöldum. Lækkun vaxtagjalda af væntum, almennum hlutum og aukinn hagnaður eða minna tap á tímabilinu, sem af henni stafar, getur t.d. leitt til hækkunar á gjöldum vegna almenns hagnaðarhlutdeildarkerfis starfsmanna. Við útreikning á þynntum hagnaði á hlut er hagnaður eða tap á tímabilinu, sem flyst til almennra hluthafa móðureiningarinnar, leiðréttur með tilliti til allra slíkra breytinga á tekjum eða gjöldum sem verða í kjölfarið.

Hlutir

36. ***Við útreikning á þynntum hagnaði á hlut skal fjöldi almennra hluta vera veginn meðalfjöldi almennra hluta, sem reiknaður er í samræmi við 19. og 26. lið, að viðbættum vegnum meðalfjölda almennra hluta sem yrði gefinn út við breytingu á öllum væntum, almennum hlutum, sem verða fyrir þynningaráhrifum, yfir í almenna hluti. Telja skal að væntum, almennum hlutum hafi verið breytt yfir í almenna hluti í upphafi tímabilsins eða á útgáfudegi væntu, almennu hlutanna, sem verða fyrir þynningaráhrifum, ef það er síðar.***

37. Væntir, almennir hlutir, sem verða fyrir þynningaráhrifum, skulu ákvarðaðir sérstaklega fyrir hvert tímabil sem sett er fram. Fjöldi væntra, almennra hluta, sem verða fyrir þynningaráhrifum og talinn er með í því sem af er árinu, er ekki veginn meðalfjöldi væntra, almennra hluta, sem varð fyrir þynningaráhrifum og er talinn með í árshlutaútreikningum.

IAS-STAÐALL 33

38. Væntir, almennir hlutir eru vegnir fyrir tímabilið þegar þeir eru virkir. Væntir, almennir hlutir, sem eru afturkallaðir eða leyft að falla úr gildi á tímabilinu, eru aðeins teknir með í útreikningum á þynntum hagnaði á hlut þann hluta af tímabilinu sem þeir voru virkir. Væntir, almennir hlutir, sem er breytt í almenna hluti á tímabilinu, eru taldir með í útreikningi á þynntum hagnaði á hlut frá upphafi tímabilsins til breytingardagsins; frá breytingardeginum eru almennir hlutir, sem verða til við þetta, taldir með bæði í grunnhagnaði á hlut og þynntum hagnaði á hlut.

39. Fjöldi almennra hluta, sem yrði gefinn út við breytingu á væntum, almennum hlutum, sem verða fyrir þynningaráhrifum, ákvarðast af skilmálum væntu, almennu hlutanna. Þegar fleiri en einn grundvöllur er fyrir breytingu er í útreikningunum gengið út frá hagstæðasta skiptihlutfallinu eða nýtingarverðinu frá sjónarmiði handhafa væntu, almennu hlutanna.

40. Dótturfélag, samrekstur eða hlutdeildarfélag getur gefið út til annarra aðila en móðurfélags, samrekstraraðila eða fjárfestis væntа, almenna hluti sem eru annaðhvort breytanlegir í almenna hluti í dótturfélaginu, samrekstrinum eða hlutdeildarfélaginu eða í almenna hluti í móðurfélaginu, samrekstraraðilanum eða fjárfestinum (einingunni sem reikningsskilin taka til). Ef þessir væntu, almennu hlutir dótturfélagsins, samrekstrarins eða hlutdeildarfélagsins hafa þynnandi áhrif á grunnhagnað á hlut í einingunni sem reikningsskilin taka til eru þeir teknir með í útreikningi á þynntum hagnaði á hlut.

Væntir, almennir hlutir sem verða fyrir þynningaráhrifum

41. ***Fara skal með væntа, almenna hluti sem þynnandi þá og því aðeins að breyting þeirra í almenna hluti verði til þess að draga úr hagnaði á hlut eða auka tap á hlut á áframhaldandi starfsemi.***

42. Eining notar hagnað eða tap af áframhaldandi starfsemi, sem flyst til móðureiningarinnar, sem samanburðartölu til að ákvarða hvort væntir, almennir hlutir eru þynnandi eða þykkjandi. Hagnaður eða tap af áframhaldandi starfsemi, sem flyst til móðureiningarinnar, er leiðrétt í samræmi við 12. lið og liðir, sem tengjast starfsemi sem leggja skal af, eru ekki teknir með.

43. Væntir, almennir hlutir eru þykkjandi ef breyting þeirra yfir í almenna hluti yrði til þess að auka hagnað á hlut af áframhaldandi, reglulegri starfsemi eða draga úr tapi á hlut af áframhaldandi, reglulegri starfsemi. Við útreikning á þynntum hagnaði á hlut er ekki gengið út frá breytingu, nýtingu eða annarri útgáfu á væntum, almennum hlutum sem hefðu þykkjandi áhrif á hagnað á hlut.

44. Við ákvörðun á því hvort væntir, almennir hlutir séu þynnandi eða þykkjandi er hver útgáfa eða flokkur væntra, almennra hluta athugaður sérstaklega fremur en í heild. Röðin, sem væntir, almennir hlutir eru athugaðir í, getur haft áhrif á það hvort þeir eru þynnandi. Hver útgáfa eða flokkur væntra, almennra hluta er því athuguð í röð frá þeim sem eru mest þynnandi til þeirra sem eru minnst þynnandi til að þynning á grunnhagnaði á hlut verði sem mest, þ.e. væntir, almennir hlutir með þynnandi áhrif, sem eru með minnstan „hagnað á viðbótarhlut“, eru tekin með í útreikningi á þynntum hagnaði á hlut á undan þeim sem eru með meiri hagnað á viðbótarhlut. Valréttur og kaupheimildir eru yfirleitt teknar með fyrst vegna þess að þær hafa ekki áhrif á teljarann í útreikningnum.

Valréttur, kaupheimildir og ígildi þeirra

45. ***Við útreikning á þynntum hagnaði á hlut skal eining gera ráð fyrir nýtingu á þynnandi valrétti og kaupheimild einingarinnar. Telja skal áætlað andvirði þessara gerninga hafa verið vegna útgáfu á almennum hlutum á meðalmarkaðsverði almennra hluta á tímabilinu. Fara skal með mismun á fjölda útgefinna, almennra hluta og fjölda almennra hluta, sem hefðu verið gefnir út á meðalmarkaðsverði almennra hluta á tímabilinu, eins og útgáfu á almennum hlutum án endurgjalds.***

46. Valréttur og kaupheimildir eru þynnandi ef þær leiða til útgáfu almennra hluta á lægra verði en almennu markaðsverði almennra hluta á tímabilinu. Fjárhæð þynningarinnar er meðalmarkaðsvirði almennra hluta á tímabilinu að frádregnu útgáfuverðinu. Í þeim tilgangi að reikna þynntan hagnað á hlut er því farið með væntа, almenna hluti eins og í þeim felist hvort tveggja af eftirfarandi:

    a) samningur um að gefa út tiltekinn fjölda almennra hluta á meðalmarkaðsverði tímabilsins. Slíkir almennir hlutir teljast vera á sanngjörnu verði og hvorki þynnandi né þykkjandi. Ekki er tekið tillit til þeirra við útreikning á þynntum hagnaði á hlut.

b) samningur um að gefa út eftirstandandi almenna hluti án endurgjalds. Þessir almennu hlutir mynda ekkert söluverð og hafa engin áhrif á hagnað eða tap sem flyst á virka, almenna hluti. Þess vegna eru þessir hlutir þynnandi og þeim er bætt við fjölda virkra, almennra hluta við útreikning á þynntum hagnaði á hlut.

47. Valréttur og kaupheimildir hafa því aðeins þynnandi áhrif að meðalmarkaðsverð almennra hluta á tímabilinu sé hærra en nýtingarverð valréttarins eða kaupheimildanna (þ.e. í gróða, e. „in the money“). Hagnaður á hlut, sem áður hefur verið greint frá, er ekki leiðréttur afturvirkt til að endurspegla breytingar á verði almennra hluta.

48. Farið er með eignarhlutavalrétt starfsmanna með föstum eða ákvarðanlegum skilmálum og skilyrta, almenna hluti eins og valrétt við útreikning á þynntum hagnaði á hlut, þrátt fyrir að þeir geti verið skilyrtir. Farið er með þá eins og þeir séu virkir á úthlutunardegi. Farið er með árangurstengdan eignarhlutavalrétt starfsmanna sem skilyrta útgáfuhæfa hluti vegna þess að útgáfa þeirra er háð því að uppfyllt séu tiltekin skilyrði í viðbót við framrás tímans.

Breytanlegir gerningar

49. Þynnandi áhrif breytanlegra gerninga skulu endurspeglast í þynntum hagnaði á hlut í samræmi við 33. og 36. lið.

50. Breytanlegir forgangshlutir eru alltaf þykkjandi þegar fjárhæð arðs, heimiluð eða uppsöfnuð á yfirstandandi tímabili af venjulegum hlut, sem fæst við breytingu á þeim, er hærri en grunnhagnaður á hlut. Sambærilegt er með breytilegan skuldagerning sem er alltaf þykkjandi þegar vextir af honum (eftir skatt og aðrar breytingar á tekjum eða gjöldum) á almennan hlut, sem fást við breytingu á honum, eru hærri en grunnhagnaður á hlut.

51. Innlausn eða framkölluð breyting á breytanlegum forgangshlutum kann að hafa áhrif á einungis hluta af áður virkum breytanlegum forgangshlutum. Í slíkum tilvikum er umframendurgjald, sem um getur í 17. lið, flutt á þá hluti sem eru innleystir eða er breytt í þeim tilgangi að ákvarða hvort þeir virkir hlutir, sem eftir eru, séu þynnandi. Þeir hlutir, sem eru endurleystir eða breytt, eru aðgreindir frá þeim sem eru ekki innleystir eða er ekki breytt.

Skilyrtir, útgáfuhæfir hlutir

52. Eins og í útreikningi á grunnhagnaði á hlut er farið með skilyrta, útgáfuhæfa almenna hluti sem virka og eru þeir teknir með í útreikningi á þynntum hagnaði á hlut ef skilyrðin hafa verið uppfyllt (þ.e. atburðirnir hafa gerst). Skilyrtir, útgáfuhæfir hlutir eru taldir með frá upphafi tímabilsins (eða frá dagsetningu skilyrts samkomulags um hlutinn, ef hún er síðar). Ef skilyrðunum er ekki fullnægt er fjöldi skilyrtra, útgáfuhæfra hluta, sem er byggður á fjölda hluta, sem yrðu útgáfuhæfir ef lok tímabilsins væru þau sömu og lok skilyrðistímabilsins, innifalinn í útreikningi á þynntum hagnaði á hlut. Endurgerð er ekki heimil ef skilyrðunum hefur ekki verið fullnægt þegar skilyrðistímabilinu lýkur.

53. Ef öflun eða viðhald tiltekins hagnaðar á tímabili er skilyrðið fyrir skilyrtri útgáfu og ef þeirri fjárhæð hefur verið náð í lok reikningsskilatímabilsins en viðhalda verður henni fram yfir lok reikningsskilatímabilsins í eitt tímabil í viðbót er farið með almenna hluti, sem bætast við, eins og þeir séu virkir ef áhrifin eru þynnandi þegar reiknaður er þynntur hagnaður á hlut. Í því tilviki er útreikningur þynnts hagnaðar á hlut byggður á fjölda almennra hluta sem væru gefnir út ef hagnaður á hlut í lok reikningsskilatímabilsins næmi sömu fjárhæð og hagnaður á hlut í lok skilyrðistímabilsins. Hagnaður á hlut getur breyst á síðari tímabilum og þess vegna eru skilyrtir, útgáfuhæfir almennir hlutir ekki teknir með í útreikningi á grunnhagnaði á hlut fyrr en í lok skilyrðistímabilsins þar sem öll nauðsynleg skilyrði hafa ekki verið uppfyllt.

54. Fjöldi skilyrtra, útgáfuhæfra almennra hluta getur farið eftir markaðsverði almennu hlutanna í framtíðinni. Í því tilviki, ef áhrifin eru þynnandi, er útreikningur þynnts hagnaðar á hlut byggður á fjölda almennra hluta sem yrðu gefnir út ef markaðsverðið í lok reikningsskilatímabilsins væri það sama og markaðsverðið í lok skilyrðistímabilsins. Ef skilyrðið byggist á meðalmarkaðsverði tímabils, sem nær fram yfir lok reikningsskilatímabilsins, er notað meðaltal þess tíma sem liðinn er. Markaðsverð getur breyst á tímabili í framtíðinni og þess vegna eru slíkir skilyrtir, útgáfuhæfir almennir hlutir ekki teknir með í útreikningi á grunnhagnaði á hlut fyrr en í lok skilyrðistímabilsins vegna þess að öll nauðsynleg skilyrði hafa ekki verið uppfyllt.

55. Fjöldi skilyrtra, útgáfuhæfra almennra hluta getur farið eftir hagnaði á hlut af almennu hlutunum og verði þeirra í framtíðinni. Í slíkum tilvikum miðast fjöldi almennra hluta, sem tekinn er með í útreikningi á þynntum hagnaði á hlut, við bæði skilyrðin (þ.e. hagnað fram til þessarar dagsetningar og gildandi markaðsverð í lok reikningsskilatímabilsins). Skilyrtir, útgáfuhæfir almennir hlutir eru ekki innifaldir í útreikningi á þynntum hagnaði á hlut nema báðum skilyrðum sé fullnægt.

IAS-STAÐALL 33

56. Í öðrum tilvikum er fjöldi skilyrtra, útgáfuhæfra almennra hluta háður öðru skilyrði en hagnaði eða markaðsverði (t.d. opnun á tilteknum fjölda smásöluverslana). Í slíkum tilvikum eru skilyrtir, útgáfuhæfir almennir hlutir teknir með í útreikning á þynntum hagnaði á hlut í samræmi við stöðuna í lok reikningsskilatímabilsins, að því gefnu að núverandi staða skilyrðisins verði óbreytt til loka skilyrðistímabilsins.

57. Skilyrtir, útgáfuhæfir almennir hlutir (aðrir en þeir sem falla undir skilyrt samkomulag um hlut, eins og breytanlegir gerningar með skilyrtri útgáfu) eru teknir með í útreikning á þynntum útreikningi á hagnaði á hlut með eftirfarandi hætti:

a) eining ákvarðar hvort ætla megi að væntu, almennu hlutirnir séu útgefanlegir á grundvelli skilyrðanna sem tilgreind eru fyrir útgáfu þeirra í samræmi við ákvæðin um almenna hluti með skilyrta útgáfu í 52.-56. lið

og

b) eigi þessir væntu, almennu hlutir að koma fram í þynntum hagnaði á hlut ákvarðar eining áhrif þeirra á útreikning á þynntum hagnaði á hlut með því að fylgja ákvæðum um valrétt og kaupheimildir í 45.-48. lið, ákvæðum um breytanlega gerninga í 49.-51. lið, ákvæðum um samninga sem má gera upp í almennum hlutum eða handbæru fé í 58.-61. lið eða öðrum ákvæðum, eins og við á.

Nýting eða breyting fer þó ekki fram í þeim tilgangi að reikna þynntan hagnað á hlut nema nýting eða breyting svipaðra væntra, almennra hluta sem eru virkir og ekki eru skilyrtir og útgáfuhæfir fari fram.

Samningar sem unnt er að greiða í almennum hlutum eða handbæru fé

58. ***Þegar eining hefur gefið út samning, sem má gera upp í almennum hlutum eða handbæru fé að vali einingarinnar, skal einingin reikna með að samningurinn verði gerður upp í almennum hlutum og væntir, almennir hlutir, sem af því leiða, skulu innifaldir í þynntum hagnaði á hlut ef áhrifin eru þynnandi.***

59. Þegar slíkur samningur er settur fram í reikningsskilunum sem eign eða skuld eða felur í sér eiginfjárþátt og skuldarþátt, skal einingin leiðrétta teljarann vegna breytinga á hagnaði eða tapi sem hefði orðið á tímabilinu ef samningurinn hefði að öllu leyti verið flokkaður sem eiginfjárgerningur. Sú leiðrétting er sambærileg við leiðréttingarnar sem krafist er í 33. lið.

60. ***Fyrir samninga, sem að vali handhafa má gera upp í almennum hlutum eða handbæru fé, skal nota handbært fé eða hluti eftir því hvort er meira þynnandi við útreikning á þynntum hagnaði á hlut.***

61. Dæmi um samning, sem má gera upp í almennum hlutum eða handbæru fé, er skuldargerningur sem á gjalddaga veitir einingunni ótakmarkaðan rétt til að gera upp höfuðstól hennar í handbæru fé eða í eigin, almennum hlutum. Annað dæmi er útgefinn söluréttur sem veitir handhafa val um að gera upp í almennum hlutum eða handbæru fé.

Keyptir valréttir

62. Samningar eins og keyptur söluréttur og keyptur kaupréttur (þ.e. valréttur sem einingin á í eigin, almennum hlutum) eru ekki teknir með í útreikningi á þynntum hagnaði á hlut vegna þess að það hefði þykkjandi áhrif. Sölurétturinn væri því aðeins nýttur að nýtingarverðið væri hærra en markaðsverðið og kauprétturinn væri því aðeins nýttur að nýtingarverðið væri lægra en markaðsverðið.

Útgefinn söluréttur

63. ***Samningar þar sem krafa er gerð um að eining kaupi aftur eigin hluti, s.s. útgefinn sölurétt og framvirkan kauprétt, koma fram í útreikningum á þynntum hagnaði á hlut ef áhrifin eru þynnandi. Ef þessir samningar eru „í gróða“ á tímabilinu (þ.e. nýting eða uppgreiðsluverð er yfir meðalmarkaðsverði þess tímabils) skal reikna vænt, þynnandi áhrif á hagnað á hlut með eftirfarandi hætti:***

a) gert skal ráð fyrir að í upphafi tímabilsins hafi nægilegt magn almennra hluta verið gefið út (á meðalmarkaðsverði almennra hluta á tímabilinu) til að standa við samninginn.

b) gert skal ráð fyrir að andvirði útgáfunnar sé notað til að standa við samninginn (þ.e. kaupa aftur almenna hluti)

og

c) viðbót við almenna hluti (mismunurinn á fjölda almennra hluta, sem gert er ráð fyrir að hafi verið gefinn út, og fjölda almennra hluta sem fæst við að standa við samninginn) skal tekin með í útreikninginn á þynntum hagnaði á hlut.

AFTURVIRKAR LEIÐRÉTTINGAR

64. ***Ef fjöldi virkra, almennra hluta eða væntra, almennra hluta eykst í kjölfar útgáfu hluta, jöfnunarhluta eða við það að hlutum er skipt í smærri hluti eða hann minnkar við það að virkum hlutum er fækkað skal leiðrétta afturvirkt útreikning á grunnhagnaði á hlut og þynntum hagnaði á hlut fyrir öll tímabil sem eru birt. Ef þessar breytingar verða eftir dagsetningu efnahagsreiknings en áður en birting reikningsskilanna er heimiluð skulu útreikningar á hlut í þeim reikningsskilum og reikningsskilum fyrir öll fyrri tímabil byggjast á nýja hlutafjöldanum. Greina skal frá því að útreikningar á hlut endurspegli slíkar breytingar á fjölda hlutabréfa. Auk þess skal leiðrétta grunnhagnað og þynntan hagnað allra birtra tímabila með tilliti til:***

a) áhrifa af skekkjum og leiðréttingum, sem stafa af breytingum á reikningsskilaaðferðum, sem eru færð afturvirkt

og

b) áhrifa af sameiningu fyrirtækja sem telst sameining hagsmuna.

65. Eining endurákvarðar ekki þynntan hagnað á hlut fyrra tímabils sem settur er fram vegna breytinga á forsendunum, sem byggt er á við útreikninga á hagnaði á hlut, eða vegna breytingar á væntum, almennum hlutum í almenna hluti.

FRAMSETNING

66. ***Eining skal setja fram í rekstrarreikningi grunnhagnað á hlut og þynntan hagnað á hlut vegna hagnaðar eða taps af áframhaldandi starfsemi sem flyst til almennra hluthafa móðureiningarinnar og vegna hagnaðar eða taps sem flyst til almennra hluthafa móðureiningarinnar fyrir tímabilið í hverjum flokki almennra hluta sem eiga mismunandi rétt á hlut í hagnaði á tímabilinu. Eining skal sýna grunnhagnað á hlut og þynntan hagnað á hlut jafn áberandi fyrir öll birt tímabil.***

67. Hagnaður á hlut er settur fram fyrir hvert tímabil sem rekstrarreikningur er settur fram. Ef greint er frá þynntum hagnaði á hlut fyrir a.m.k. eitt tímabil skal greina frá honum fyrir öll tímabilin sem eru sett fram, jafnvel þótt hann sé jafn grunnhagnaði á hlut. Ef grunnhagnaður á hlut og þynntur hagnaður á hlut er sama fjárhæð er unnt að ná fram tvöfaldri framsetningu í einni línu í rekstrarreikningnum.

68. ***Eining, sem greinir frá því að starfsemi sé lögð af, skal veita upplýsingar um grunnhagnað á hlut og þynntan hagnað á hlut vegna starfseminnar sem er lögð af annaðhvort í rekstrarreikningnum eða í skýringum við reikningsskilin.***

69. ***Eining skal greina frá grunnhagnaði á hlut og þynntum hagnaði á hlut jafnvel þótt fjárhæðirnar, sem birtar eru, séu neikvæðar (þ.e. tap á hlut).***

UPPLÝSINGAR

70. ***Eining skal birta upplýsingar um eftirfarandi:***

a) fjárhæðir, sem eru notaðar sem teljarar við útreikning á grunnhagnaði á hlut og þynntum hagnaði á hlut og afstemmingu þeirra fjárhæða við hagnað eða tap sem flytjast til móðureiningarinnar á tímabilinu. Í afstemmingunni skulu felast sérstök áhrif einstakra flokka gerninga á hagnað á hlut.

b) veginn meðalfjölda almennra hluta sem eru notaðir sem nefnari við útreikning á grunnhagnaði á hlut og þynntum hagnaði á hlut og innbyrðis afstemmingu þessara nefnara. Í afstemmingunni skulu felast sérstök áhrif einstakra flokka gerninga á hagnað á hlut.

IAS-STAÐALL 33

c) gerninga (þ.m.t. skilyrtir, útgáfuhæfir hlutir) sem gætu hugsanlega þynnt grunnhagnað á hlut í framtíðinni en voru ekki teknir með í útreikningi á þynntum hagnaði á hlut vegna þess að þeir eru þykkjandi fyrir tímabilið eða tímabilin sem þeir eru settir fram á.

d) lýsingu á viðskiptum með almenna hluti eða væntа hluti, aðra en þá sem gerð er grein fyrir í samræmi við 64. lið, sem fara fram eftir dagsetningu efnahagsreiknings og sem hefði breytt verulega fjölda almennra hluta eða væntra, almennra hluta sem eru virkir í lok tímabilsins ef þessi viðskipti hefðu átt sér stað fyrir lok reikningsskilatímabilsins.

71. Dæmi um viðskipti í d-lið 70. liðar eru m.a.:

a) útgáfa nýrra hluta fyrir handbært fé,

b) útgáfa hluta þegar andvirðið er notað til að endurgreiða skuld eða virka forgangshluti sem eru virkir miðað við dagsetningu efnahagsreiknings,

c) innlausn virkra, almennra hluta,

d) breyting eða nýting væntra, almennra hluta sem eru virkir, við dagsetningu efnahagsreikningsins, í almenna hluti,

e) útgáfa valréttar, kaupheimilda eða breytanlegra gerninga

og

f) uppfylling skilyrða sem leiddu til útgáfu skilyrtra, útgáfuhæfra hluta.

Hagnaður á hlut er ekki leiðréttur vegna slíkra viðskipta sem verða eftir dagsetningu efnahagsreiknings vegna þess að slík viðskipti hafa ekki áhrif á eigið fé sem er notað til að mynda hagnað eða tap á tímabilinu.

72. Fjármálagerningar og aðrir samningar, sem mynda væntа, almenna hluti, geta falið í sér skilmála og skilyrði sem hafa áhrif á mat á grunnhagnaði á hlut og þynntum hagnaði á hlut. Í þessum skilmálum og skilyrðum kann að vera sagt til um hvort einhverjir væntir, almennir hlutir eru þynnandi og, ef þeir eru það, hvaða áhrif þeir hafa á veginn meðalfjölda virkra hluta og allar síðari leiðréttingar á hagnaði eða tapi sem flyst til almennra hluthafa. Hvatt er til þess að upplýsingar séu veittar um skilmála og skilyrði slíkra fjármálagerninga og annarra samninga ef annars er ekki krafist (sjá IAS-staðal 32).

73. ***Ef eining greinir frá fjárhæðum á hlut, auk upplýsinga um grunnhagnað á hlut og þynntan hagnað á hlut, og notar annan reikningsskilaþátt í rekstrarreikningi en þann sem gerð er krafa um í þessum staðli, skal útreikningur á slíkum fjárhæðum byggjast á vegnum meðalfjölda almennra hluta sem er ákvarðaður í samræmi við þennan staðal. Greina skal frá fjárhæðum grunnhagnaðar á hlut og þynnts hagnaðar á hlut, sem tengist slíkum þætti, á jafn áberandi hátt og skulu þær koma fram í skýringum við reikningsskilin. Eining skal tilgreina grundvöllinn sem teljari (einn eða fleiri) er ákvarðaður á, þ.m.t. hvort fjárhæðir á hlut eru fyrir eða eftir skatta. Ef notaður er þáttur í rekstrarreikningi, sem er ekki tilgreindur í sérlínu í rekstrarreikningi, skal stemma af þáttinn, sem er notaður, við sérlínuna sem sýnd er í rekstrarreikningnum.***

GILDISTÖKUDAGUR

74. ***Eining skal beita þessum staðli að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar. Hvatt er til þess að staðallinn sé tekinn upp fyrr. Ef eining beitir staðlinum vegna tímabils sem hefst fyrir 1. janúar 2005 skal hún greina frá því.***

AFTURKÖLLUN ANNARRA YFIRLÝSINGA

75. Þessi staðall kemur í stað IAS-staðals 33, *hagnaður á hlut* (útg. 1997).

76. SIC-túlkunar 24: *hagnaður á hlut — fjármálagerningar og aðrir samningar sem unnt er að greiða með hlutum*.

IAS-STAÐALL 33

VIÐBÆTIR A

Leiðbeiningar um beitingu

Þessi viðbætir er óaðskiljanlegur hluti staðalsins.

Hagnaður eða tap sem flyst til móðureiningarinnar

A1. Við útreikning á grunnhagnaði á hlut samkvæmt samstæðureikningsskilunum skal hagnaður eða tap, sem flyst til móðureiningarinnar, vera hagnaður eða tap samstæðueiningarinnar eftir leiðréttingu vegna hlutdeildar minnihluta.

Útgáfa hluta með forkaupsrétti

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 fullu verði 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. Þess vegna felur slík útgáfa hluta með forkaupsrétti í sér jöfnunarþátt, eins og fram kemur í b-lið 27. liðar. Ef útgáfa hluta með forkaupsrétti er boðin öllum hluthöfum, sem fyrir eru, er fjöldi almennra hluta, sem nota skal í útreikningi á grunnhagnaði á hlut og þynntum hagnaði á hlut fyrir öll tímabil fyrir útgáfu hluta með forkaupsrétti, er fjöldi virkra, almennra hluta fyrir útgáfuna margfaldaður með eftirfarandi stuðli:

(Gangvirði á hlut rétt fyrir nýtingu á forkaupsrétti)/(Fræðilegt gangvirði á hlut eftir nýtingu forkaupsréttar)

Fræðilegt gangvirði á hlut eftir nýtingu forkaupsréttar er reiknað með því að bæta heildarmarkaðsvirði, eins og það stendur rétt fyrir nýtingu forkaupsréttar, við andvirði af nýtingu forkaupsréttarins og deila með fjölda virkra hluta eftir að forkaupsréttur hefur verið nýttur. Ef viðskipti með forkaupsréttinn en ekki hlutina sjálfa eiga að fara fram á almennum markaði fyrir nýtingardag er gangvirðið í slíkum útreikningum fundið við lok síðasta dags þegar hlutirnir eru seldir ásamt forkaupsréttinum.

Eftirlitstala

A3. Til að skýra hvernig eftirlitstalan, sem lýst er í 42. og 43. lið, er notuð er gert ráð fyrir að hagnaður einingar af áframhaldandi rekstri, sem flyst til móðureiningarinnar, sé GE 4 800 (*), tap af starfsemi sem leggja skal af og flyst til móðureiningarinnar (GE 7 200), tap sem flyst til móðureiningarinnar sé (GE 2 400) og 2 000 almennir hlutir og 400 væntir, almennir hlutir séu virkir. Grunnhagnaður einingarinnar á hlut er GE 2,40 af áframhaldandi starfsemi, (GE 3,60) af starfsemi, sem leggja skal af, og (GE 1,20) af tapinu. Þessir 400 væntu, almennu hlutir eru teknir með í útreikningi á þynntum hagnaði á hlut vegna þess að niðurstaðan, hagnaður sem nemur GE 2,00 á hlut af áframhaldandi starfsemi, er þynnandi ef ekki er gert ráð fyrir áhrifum af hagnaði eða tapi af þessum 400 væntu, almennu hlutum. Vegna þess að hagnaður af áframhaldandi starfsemi, sem flyst til móðureiningarinnar, er eftirlitstalan tekur einingin einnig með þessa 400 væntu, almennu hluti með í útreikningnum á öðrum fjárhæðum hagnaðar á hlut, þrátt fyrir að niðurstöðufjárhæðir hagnaðar á hlut séu þykkjandi á sambærilegan grunnhagnað á hlut, þ.e. tapið á hlut verður minna [(GE 3,00) á hlut vegna taps af starfsemi, sem leggja skal af, og (GE 1,00) á hlut vegna tapsins].

(*) Í þessum leiðbeiningum eru fjárhæðir tilgreindar í „gjaldmiðilseiningum“ (GE).

IAS-STAÐALL 33

Meðalmarkaðsverð almennra hluta

A4. Þegar reikna skal þynntan hagnað á hlut er meðalmarkaðsverð almennra hluta, sem gert er ráð fyrir að hafi verið gefnir út, reiknað á grundvelli meðalmarkaðsverðs almennu hlutanna á tímabilinu. Fræðilega væri hægt að taka með öll markaðsviðskipti með almenna hluti einingar við ákvörðun á meðalmarkaðsverði. Af hagkvæmnisástæðum nægir þó yfirleitt einfalt meðalverð á viku eða mánuði.

A5. Venjulega nægir lokamarkaðsverð til að reikna meðalmarkaðsverðið. Þegar verð sveiflast mikið endurspeglar þó meðaltal hæsta og lægsta verðs yfirleitt betur verðið. Aðferðin, sem notuð er til að reikna meðalmarkaðsverð, er notuð með samræmdum hætti þar til hún endurspeglar ekki lengur verðið vegna breyttra aðstæðna. Sem dæmi gæti eining, sem notar lokamarkaðsverð til að reikna meðalmarkaðsverð í nokkur ár með tiltölulega stöðugu verði, skipt yfir í meðaltal á háu og lágu verði ef verð fer að sveiflast mikið og lokamarkaðsverðið endurspeglar ekki lengur meðalverð.

Valréttur, kaupheimildir og ígildi þeirra

A6. Valréttur eða kaupheimildir til kaupa breytanlegra gerninga teljast hafa verið nýttar þegar meðalverð bæði breytanlega gerningsins og almennu hlutanna, sem fást við breytinguna, er hærra en nýtingarverð valréttarins eða kaupheimildanna. Nýting telst þó ekki hafa átt sér stað nema einnig hafi verið um að ræða breytingu á sambærilegum, virkum, breytanlegum gerningum, ef einhverjir eru.

A7. Með valrétti eða kaupheimild getur verið heimilt eða gerð um það krafa að einingin (móðurfélag hennar eða dótturfélag) bjóði skuldagerning eða aðra gerninga til greiðslu alls eða hluta nýtingarverðsins. Við útreikning á þynntum hagnaði á hlut hefur þessi valréttur eða kaupheimild þynnandi áhrif ef a) meðalmarkaðsverð viðkomandi almennra hluta á tímabilinu er hærra en nýtingarverðið eða b) söluverð gerningsins, sem er boðinn út, er lægra en það sem gerningurinn kann að vera boðinn út á samkvæmt valréttar- eða kaupheimildarsamningi og mismunurinn, sem af því stafar, leiðir til raunnýtingarverðs sem er undir markaðsverði almennra hluta sem unnt er að fá við nýtingu. Við útreikning á þynntum hagnaði á hlut er litið svo á að þessi valréttur eða kaupheimild hafi verið nýtt og skuldagerningurinn eða aðrir gerningar teljast hafa verið boðnir sem greiðsla. Ef greiðsla í handbæru fé er hagstæðari fyrir handhafa valréttar eða kaupheimildar, og samningurinn leyfir greiðslu í handbæru fé, er litið svo á að greiðslan sé í handbæru fé. Vöxtum (eftir skatta) á skuldagerningi, sem telst vera boðinn, er bætt við sem leiðréttingu á teljaranum.

A8. Sambærilega meðferð fá forgangshlutir, sem falla undir sambærileg ákvæði, eða aðrir gerningar með skiptirétti sem heimila að fjárfestirinn megi staðgreiða gegn hagstæðara skiptihlutfalli.

A9. Í skilmálunum, sem liggja til grundvallar tilteknum valrétti eða kaupheimild, kann að vera gerð krafa um að andvirðið af nýtingu þessara gerninga verði notað til að endurheimta skuldagerninga eða aðra gerninga einingarinnar (eða móður- eða dótturfélags hennar). Við útreikning á þynntum hagnaði á hlut er litið svo á að þessi valréttur eða kaupheimild hafi verið nýtt og andvirðið notað til að kaupa skuldagerninginn á meðalmarkaðsverði fremur en til kaupa á almennum hlutum. Sú umframfjárhæð sem fæst við fyrirhugaða nýtingu, miðað við fjárhæðina vegna fyrirhugaðra kaupa skuldagerningsins, er þó tekin með (þ.e. telst vera notuð til að kaupa aftur almenna hluti) í útreikningi á þynntum hagnaði á hlut. Vöxtum (eftir skatta) á skuldagerningi, sem telst vera keyptur, er bætt við sem leiðréttingu á teljaranum.

Útgefinn söluréttur

A10. Til að skýra beitingu 63. liðar er gert ráð fyrir að eining hafi gefið út 120 sölurétti á almennum hlutum sínum á nýtingarverðinu GE 35. Meðalmarkaðsverð almennra hluta hennar á tímabilinu er GE 28. Við útreikning á þynntum hagnaði á hlut gerir einingin ráð fyrir að hún gefi út 150 hluti á GE 28 á hlut í upphafi tímabilsins til að uppfylla skyldu sína um GE 4 200. Mismunurinn á fjölda 150 almennra hluta, sem gefnir eru út og 120 almennra hluta sem fæst við að standa við samninginn um sölurétt (30 hluta viðbót við almenna hluti) skal tekin með í útreikninginn á hagnað á hlut eftir þynningu.

Gerningar dótturfélaga, samrekstrar- og hlutdeildarfélaga

A11. Væntir, almennir hlutir í dótturfélagi, samrekstrarfélagi eða hlutdeildarfélagi sem eru annaðhvort breytanlegir í almenna hluti í dótturfélaginu, samrekstrarfélaginu eða hlutdeildarfélaginu eða í almenna hluti í móðurfélaginu, samrekstraraðilanum eða fjárfestinum (félagið sem reikningsskilin taka til) eru teknir með í útreikningi á þynntum hagnaði á hlut á eftirfarandi hátt:

a) gerningar, sem dótturfélag, samrekstrarfélag eða hlutdeildarfélag gefa út og gera handhöfum þeirra kleift að öðlast almenna hluti í dótturfélaginu, samrekstrarfélaginu eða hlutdeildarfélaginu, eru teknir með í útreikningi á þynntum hagnaði á hlut í dótturfélaginu, samrekstrarfélaginu eða hlutdeildarfélaginu. Þessi hagnaður á hlut er síðan tekinn með í útreikningum einingarinnar sem reikningsskilin taka til á hagnaði á hlut sem byggist á eign einingarinnar, sem reikningsskilin taka til, á gerningum dótturfélagsins, samrekstrarfélagsins eða hlutdeildarfélagsins,

b) gerningar dótturfélags, samrekstrarfélags eða hlutdeildarfélags, sem eru breytanlegir í almenna hluti einingarinnar sem reikningsskilin taka til, eru taldir með væntum, almennum hlutum einingarinnar, sem reikningsskilin taka til, í þeim tilgangi að reikna þynntan hagnað á hlut. Á sama hátt er valréttur eða kaupheimild, sem dótturfélag, samrekstrarfélag eða hlutdeildarfélag gefur út til að kaupa almenna hluti í einingunni, sem reikningsskilin taka til, talinn til væntra, almennra hluta einingarinnar, sem reikningsskilin taka til, í útreikningum á þynntum hagnaði á hlut í samstæðunni.

A12. Í þeim tilgangi að ákvarða áhrif hagnaðar á hlut á gerninga sem einingin, sem reikningsskilin taka til, gefur út og eru breytanlegir yfir í almenna hluti í dótturfélagi, samrekstrarfélagi eða hlutdeildarfélagi teljast gerningarnir vera breyttir og teljarinn (hagnaður eða tap sem flyst til almennra hluthafa móðureiningarinnar) leiðréttir eftir þörfum í samræmi við 33. lið. Auk þessara leiðréttinga er teljarinn leiðréttur vegna breytinga á hagnaði eða tapi sem einingin, sem reikningsskilin taka til, skráir (s.s. inngreiddur arður eða tekjur af hlutdeildaraðferðinni) og rekja má til aukningar í fjölda almennra virkra hluta í dótturfélagsinu, samrekstrarfélaginu eða hlutdeildarfélaginu vegna áætlaðrar breytingar. Þetta hefur ekki áhrif á útreikning á nefnara þynnts hagnaðar á hlut vegna þess að fjöldi almennra hluta einingarinnar, sem reikningsskilin taka til, sem eru virkir, breytist ekki við áætlaða breytingu.

Eiginfjárgerningar í rekstri (e. participating equity instruments) og tvíflokka, almennir hlutir (e. two-class ordinary shares)

A13. Til eigin fjár sumra eininga teljast:

a) gerningar með hlutdeild í arði ásamt almennum hlutum í samræmi við fyrirfram tilgreinda formúlu (t.d. tveir fyrir einn) stundum með efri mörk fyrir þátttöku (t.d. allt að en ekki umfram, tilgreinda fjárhæð á hlut),

b) flokkur almennra hluta með annað arðshlutfall en annar flokkur almennra hluta en án forgangsréttar.

A14. Við útreikning á þynntum hagnaði á hlut er gert ráð fyrir breytingu á þeim gerningum sem lýst er í lið A13 og eru breytanlegir í almenna hluti ef áhrifin eru þynnandi. Fyrir þá gerninga sem eru ekki breytanlegir yfir í flokk almennra hluta er hagnaði eða tapi á tímabilinu skipt á mismunandi flokka hluta og eiginfjárgerninga eftir hlutdeild í samræmi við rétt til arðs eða annan rétt á hlutdeild í óráðstöfuðum hagnaði. Til að reikna grunnhagnað og þynntan hagnað á hlut

a) er hagnaður eða tap á tímabilinu, sem flyst til almennra hluthafa móðureiningarinnar, leiðrétt (hagnaður minnkaður og tap aukið) um þá fjárhæð arðs sem færð er á tímabilinu vegna hvers flokks hluta og samningsbundinnar fjárhæðar arðs (eða vaxta af hlutdeildarbréfum) sem verður að greiða fyrir tímabilið (t.d. ógreiddur, uppsafnaður arður),

b) er því, sem eftir er af hagnaði eða tapi, úthlutað á almenna hluti og hlutdeild eiginfjárgerninga, að því marki sem hver gerningur á hlut í hagnaðinum, eins og öllum hagnaðinum eða tapinu hafi verið skipt. Heildarhagnaður eða -tap, sem úthlutað er á hvern flokk eiginfjárgerninga, er ákvarðað með því að leggja saman fjárhæðina sem er úthlutað og fjárhæðina sem er úthlutað eftir hlutdeild.

IAS-STAÐALL 33

c) er deilt í heildarhagnaðinn eða -tapið, sem úthlutað er á hvern flokk eiginfjárgerninga, með fjölda þeirra virku gerninga sem hagnaðinum er skipt á til að ákvarða hagnað á hlut á gerninginn.

Við útreikning á þynntum hagnaði á hlut eru allir væntir, almennir hlutir, sem teljast hafa verið gefnir út, innifaldir í virkum, almennum hlutum.

Hlutir sem eru greiddir að hluta til

A15. Þegar gefnir eru út almennir hlutir en þeir ekki greiddir að fullu, er farið með þá í útreikningi á hagnaði á hlut sem brot af almennum hlut að því marki sem þeim er ætluð hlutdeild í arði á tímabilinu að tiltölu við fullgreidda, almenna hluti.

A16. Að því marki sem hlutir, sem eru greiddir að hluta til, veita ekki rétt til úthlutunar arðs á tímabilinu er farið með þá sem ígildi kaupheimildar eða valréttar í útreikningi á þynntum hagnaði á hlut. Ógreiddi afgangurinn telst vera andvirðið sem notað er til kaupa á almennum hlutum. Fjöldi hluta sem er tekinn með í þynntum hagnaði á hlut er mismunurinn á fjölda skráðra hluta og fjölda þeirra sem teljast vera keyptir.

IAS-STAÐALL 33

VIÐBÆTIR B

Breytingar á öðrum yfirlýsingum

Breytingunum í þessum viðbæti skal beitt að því er varðar árleg tímabil sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar. Ef eining beitir þessum staðli vegna fyrra tímabils taka þessar breytingar gildi fyrir það fyrra tímabil.

B1. Vísunum í IFRS-stöðlum, þ.m.t. IAS-staðlar og túlkanir, sem voru í gildi í desember 2003, í gildandi útgáfu af IAS-staðli 33, *hagnaður á hlut*, er breytt í IAS-staðal 33, *hagnaður á hlut*.

IAS-STAÐALL 40

ALÞJÓÐLEGUR REIKNINGSSKILASTAÐALL, IAS-STAÐALL 40

Fjárfestingareignir

EFNISYFIRLIT

	Liðir
Markmið	1
Gildissvið	2-4
Skilgreiningar	5-15
Færsla	16-19
Mat við færslu	20-29
Mat eftir færslu	30-56
Reikningsskilaðferðir	30-32
Gangvirðislíkan	33-55
Þegar ekki er unnt að ákvarða gangvirði með áreiðanlegum hætti	53-55
Kostnaðarverðslíkan	56
Tilfærslur	57-65
Ráðstafanir	66-73
Upplýsingar	74-79
Gangvirðislíkan og kostnaðarverðslíkan	74-79
Gangvirðislíkan	76-78
Kostnaðarverðslíkan	79
Bráðabirgðaákvæði	80-84
Gangvirðislíkan	80-82
Kostnaðarverðslíkan	83-84
Gildistökudagur	85
Afturköllun IAS-staðals 40 (2000)	86

Þessi endurskoðaði staðall kemur í stað IAS-staðals 40 (2000), *fjárfestingareignir*, og gildir um árleg reikningsskil sem taka til tímabila sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar. Hvatt er til þess að staðallinn sé tekinn upp fyrr.

MARKMIÐ

1. Markmiðið með þessum staðli er að mæla fyrir um reikningsskilalega meðferð fjárfestingareigna og hvaða viðeigandi upplýsinga er krafist.

IAS-STAÐALL 40

GILDISSVIÐ

2. ***Þessum staðli skal beitt við færslu, mat og upplýsingagjöf vegna fjárfestingareigna.***

3. Þessi staðall gildir m.a. um mat í reikningsskilum leigutaka á hlutdeild í fjárfestingareign, sem tekin er á leigu samkvæmt fjármögnunarleigusamningi, og um mat, sem fært er í reikningsskilum leigusala, á fjárfestingareign sem leigutaka er látin í té samkvæmt rekstrarleigusamningi. Þessi staðall tekur ekki til atriða sem fjallað er um í IAS-staðli 17, leigusamningar, þ.m.t.:

   a) flokkun leigusamninga í fjármögnunarleigu eða rekstrarleigu,

   b) færsla leigutekna af fjárfestingareignum (sjá einnig IAS-staðal 18, reglulegar tekjur),

   c) mat í reikningsskilum leigutaka á hlutdeild í fasteign í leigu sem færð er sem rekstrarleiga,

   d) mat í reikningsskilum leigusala á hreinni fjárfestingu í fjármögnunarleigu,

   e) reikningshald vegna sölu- og endurleiguviðskipta

      og

   f) upplýsingagjöf um fjármögnunarleigu og rekstrarleigu.

4. Þessi staðall gildir ekki um:

   a) lífrænar eignir, sem tengjast landbúnaðarstarfsemi (sjá IAS-staðal 41, *landbúnaður*) og

   b) jarðefnaréttindi og jarðefnaauðlindir, s.s. olíu, jarðgas og sambærilegar, óendurnýjanlegar náttúruauðlindir.

SKILGREININGAR

5. ***Í þessum staðli er merking eftirfarandi hugtaka sem hér segir:***

   Bókfært verð er fjárhæðin sem eign er færð á í efnahagsreikningnum.

   Kostnaðarverð er sú fjárhæð í handbæru fé eða ígildi handbærs fjár eða gangvirði annars endurgjalds sem er innt af hendi fyrir eign þegar hún er keypt eða byggð.

   Gangvirði er sú fjárhæð sem unnt er að skipta eign á í viðskiptum ótengdra aðila sem eru upplýstir og fúsir til viðskiptanna.

   Fjárfestingareign er fasteign (land eða húseign — eða hluti húseignar — eða hvort tveggja) í eigu (eigandans eða leigutakans samkvæmt samningi um fjármögnunarleigu) til öflunar leigutekna eða til verðmætisaukningar eða hvors tveggja fremur en til:

   a) nota við framleiðslu eða afhendingu á vörum eða þjónustu eða í stjórnunarlegum tilgangi

      eða

   b) sölu í reglubundinni starfsemi.

IAS-STAÐALL 40

Fasteign, sem eigandinn nýtir, er fasteign sem einhver hefur til umráða (eigandi eða leigutaki samkvæmt samningi um fjármögnunarleigu) til nota í framleiðslu eða við afhendingu á vöru eða þjónustu eða í stjórnunarlegum tilgangi.

6. ***Flokka má og færa hlutdeild í eign, sem leigutaki hefur á fjármögnunarleigu, sem fjárfestingareign þá og því aðeins að eignin falli að öðru leyti að skilgreiningu á fjárfestingareign og leigutaki noti gangvirðislíkanið, sem sett er fram í 33.-55. lið, á eignina sem er færð. Þessi fráviksflokkun er tiltæk miðað við hverja eign fyrir sig. Þegar þessi fráviksflokkun er valin fyrir eina slíka eignarhlutdeild sem er á fjármögnunarleigu skal þó færa allar eignir, sem flokkaðar eru sem fjárfestingareignir, með því að nota gangvirðislíkanið. Þegar þessi fráviksflokkun er valin er öll hlutdeild, sem flokkuð er með þeim hætti, tekin með í upplýsingunum sem gerð er krafa um í 74.-78. lið.***

7. Fjárfestingareign er eign til öflunar leigutekna eða til verðmætisaukningar eða hvors tveggja. Þess vegna myndar fjárfestingareign sjóðstreymi sem er að mestu óháð öðrum eignum einingarinnar. Þetta greinir fjárfestingareign frá fasteign sem eigandinn nýtir. Framleiðsla vara eða afhending á vörum eða þjónustu (eða notkun fasteignar í stjórnunarlegum tilgangi) myndar sjóðstreymi sem er ekki unnt að rekja einvörðungu til fasteignar heldur einnig til annarra eigna sem eru notaðar í framleiðslunni eða afhendingarferlinu. IAS-staðall 16, *varanlegir rekstrarfjármunir*, á við um fasteignir sem eigandi nýtir.

8. Eftirfarandi eru dæmi um fjárfestingareignir:

   a) land, ætlað til verðmætisaukningar á löngum tíma fremur en til sölu innan skamms tíma í reglubundinni starfsemi,

   b) land sem ekki hefur verið ákveðin notkun á í framtíðinni. (Ef eining hefur ekki ákvarðað að það noti landið annaðhvort sem fasteign, sem eigandi nýtir, eða til sölu innan skamms tíma í reglubundinni starfsemi er landið talið vera til verðmætisaukningar),

   c) húseign sem einingin, sem reikningsskilin taka til, á (eða er í eigu einingarinnar, sem reikningsskilin taka til, samkvæmt fjármögnunarleigusamningi) og er leigð út samkvæmt einum rekstrarleigusamningi eða fleirum,

   d) húseign sem er auð en ætluð til leigu samkvæmt einum rekstrarleigusamningi eða fleirum.

9. Eftirfarandi eru dæmi um liði sem eru ekki fjárfestingareignir og falla því utan gildissviðs þessa staðals:

   a) fasteign, sem er til sölu í reglubundinni starfsemi eða í byggingu eða breytingu fyrir slíka sölu (sjá IAS-staðal 2, *birgðir*), t.d. fasteign sem eingöngu er keypt í þeim tilgangi að selja hana í náinni framtíð eða til breytinga og endursölu,

   b) fasteign, sem er í byggingu eða breytingu fyrir þriðju aðila (sjá IAS-staðal 11, *verksamningar*),

   c) fasteign, sem eigandinn nýtir (sjá IAS-staðal 16), þ.m.t. (m.a.) fasteignir til nota í framtíðinni sem fasteignir sem eigandinn nýtir, fasteignir til breytinga í framtíðinni og síðari nota sem fasteignir sem eigandinn nýtir, fasteignir, sem starfsmenn nýta, (hvort sem starfsmennirnir greiða markaðsleigu eða ekki) og fasteignir, sem eigandinn nýtir og bíða sölu eða annarrar ráðstöfunar,

   d) fasteign sem er í byggingu eða breytingu til nota í framtíðinni sem fjárfestingareign. IAS-staðall 16 á við um slíkar fasteignir uns byggingu eða breytingu er lokið en þá verður fasteignin fjárfestingareign og þessi staðall gildir um hana. Þessi staðall gildir þó um fjárfestingareignir sem eru til fyrir og verið er að gera upp til áframhaldandi notkunar sem fjárfestingareignir í framtíðinni (sjá 58. lið),

   e) fasteign sem er leigð annarri einingu í fjármögnunarleigu.

10. Sumar fasteignir falla undir hluta sem er til öflunar leigutekna eða verðmætisaukningar og annan hluta sem er til nota í framleiðslu eða til afhendingar á vörum eða þjónustu eða í stjórnunarlegum tilgangi. Ef unnt er að selja þessa hluta aðskilda (eða leigja þá aðskilda samkvæmt samningi um fjármögnunarleigu) aðgreinir einingin þá hvorn fyrir sig í reikningsskilunum. Ef ekki er unnt að selja hlutana aðskilda er fasteignin því aðeins fjárfestingareign að óverulegur hluti hennar sé í notkun í framleiðslu eða við afhendingu á vörum eða þjónustu eða í stjórnunarlegum tilgangi.

11. Í sumum tilvikum er eining með viðbótarþjónustu við íbúa fasteignar sem það hefur umráð yfir. Eining skal fara með slíka fasteign sem fjárfestingareign ef þjónustan er óverulegur hluti af heildarsamkomulaginu. Dæmi um það er þegar eigandi skrifstofuhúsnæðis sér um öryggis- og viðhaldsþjónustu fyrir leigutakana í húseigninni.

12. Í öðrum tilvikum er þjónustan, sem er veitt, viðameiri. Nefna má sem dæmi einingu sem á og rekur hótel en þá er þjónusta við gestina verulegur hluti af rekstrinum í heild. Þess vegna er eigandarekið hótel fasteign, sem eigandi nýtir, fremur en fjárfestingareign.

13. Erfitt getur verið að ákvarða hvort viðbótarþjónusta er svo umfangsmikil að fasteignin fullnægi ekki kröfum sem fjárfestingareign. Eigandi hótels felur t.d. þriðja aðila nokkra ábyrgð samkvæmt rekstrarsamningi. Skilmálar slíkra samninga eru mjög breytilegir. Annars vegar gæti eigandinn í reynd haft þá afstöðu að vera hlutlaus fjárfestir. Hins vegar kynni eigandinn einfaldlega að hafa útvistað daglega starfsemi og haldið verulegri áhættu sem felst í sjóðstreymissveiflum í rekstri hótelsins.

14. Það fer eftir mati sem byggist á eigin dómgreind hvort fasteign uppfyllir skilyrði sem fjárfestingareign. Hjá einingu eru þróaðar viðmiðanir svo að hún geti beitt mati á samræmdan hátt í samræmi við skilgreiningu á fjárfestingareign og með tilheyrandi leiðbeiningum í 7. til 13. lið. Í ákvæðum c-liðar 75. liðar er gerð sú krafa að eining greini frá þessum viðmiðunum þegar flokkunin er vandasöm.

15. Í sumum tilvikum á eining fasteign sem er leigð og nýtt af móðurfélagi hennar eða öðru dótturfélagi. Fasteignin uppfyllir ekki skilyrði fjárfestingareignar í samstæðureikningsskilunum vegna þess að eigandinn nýtir fasteignina séð frá sjónarhorni samstæðunnar. Ef á hinn bóginn er aðeins miðað við einingunа, sem á hana, er fasteignin fjárfestingareign ef hún fellur að skilgreiningunni í 5. lið. Af þeim sökum fer leigusalinn með fasteignina eins og fjárfestingareign í eigin reikningsskilum.

FÆRSLA

16. ***Einungis skal færa fjárfestingareign sem eign þá og því aðeins að:***

    a) líklegt sé talið að efnahagslegur ávinningur í framtíðinni, sem rekja má til fjárfestingareignarinnar, renni til einingarinnar

    og

    b) unnt sé að meta með áreiðanlegum hætti kostnaðarverð fjárfestingareignarinnar.

17. Eining metur samkvæmt þessari færslureglu allan kostnað við fjárfestingareignina um leið og til hans er stofnað. Þess háttar kostnaður er m.a. kostnaður sem varð til vegna upphaflegra kaupa á fjárfestingareign og kostnaður sem stofnað er til síðar til að auka við hana, endurnýja hluta hennar eða til viðhalds eigninni.

18. Samkvæmt færslureglunni í 16. lið færir eining ekki kostnað við daglegt viðhald fjárfestingareignar með í bókfærðu verði slíkrar eignar. Þessi kostnaður er þess í stað færður í rekstrarreikning þegar til hans er stofnað. Kostnaður við daglegt viðhald er einkum kostnaður við laun og rekstrarvörur en getur innifalið kostnaðarverð smáhluta. Tilgangurinn með þessum útgjöldum er oft sagður vera „viðgerðir og viðhald“ eignarinnar.

IAS-STAÐALL 40

19. Hlutar fjárfestingareigna kunna að hafa verið keyptir til endurnýjunar. Innveggirnir geta t.d. hafa komið í stað upprunalegu veggjanna. Samkvæmt færslureglunni færir eining kostnað vegna endurnýjunar á hluta fjárfestingareignar með í bókfærðu verði fjárfestingareignar, sem fyrir er, þegar stofnað er til kostnaðarins, að uppfylltum skilyrðum fyrir færslu. Bókfært verð þeirra hluta, sem eru endurnýjaðir, er fært úr í samræmi við afskráningarákvæði þessa staðals.

MAT VIÐ FÆRSLU

20. ***Í upphafi skal meta fjárfestingareign á kostnaðarverði. Viðskiptakostnaður skal vera innifalinn í upphaflega matinu.***

21. Í kostnaðarverði keyptrar fjárfestingareignar felast kaupverð og útgjöld sem rekja má beint til kaupanna. Útgjöld, sem rekja má beint til kaupanna, eru t.d. sérfræðiþóknun fyrir lögfræðiþjónustu, skattar vegna eigendaskipta og annar viðskiptakostnaður.

22. Kostnaðarverð fjárfestingareignar, sem eigandi byggir sjálfur, er kostnaðarverð hennar daginn sem byggingu eða breytingu lýkur. Eining beitir IAS-staðli 16 fram að þeim degi. Umræddan dag verður eignin að fjárfestingareign og þessi staðall á þá við (sjá e-lið 57. liðar og 65. lið).

23. Kostnaðarverð fjárfestingareignar hækkar ekki vegna:

    a) upphafskostnaðar (nema hann sé nauðsynlegur til að koma eigninni í það ástand sem nauðsynlegt er til að hún sé starfhæf með þeim hætti sem stjórnendur ætlast til),

    b) rekstrartaps, sem verður áður en fjárfestingareignin nær áætluðu nýtingarstigi,

    eða

    c) óeðlilegrar eyðslu efnis, vinnu eða annarra aðfanga við byggingu eða breytingu eignarinnar.

24. Ef greiðslu fyrir fjárfestingareign er frestað er kostnaðarverð ígildi staðgreiðsluverðs. Mismunurinn á þessari fjárhæð og heildargreiðslum er færður sem vaxtagjöld á lánstímabilinu.

25. ***Upphafskostnaður hlutdeildar í eign, sem er á leigu og flokkuð sem fjárfestingareign, skal vera eins og mælt er fyrir um fjármögnunarleigu í 20. lið IAS-staðals 17, þ.e. færa skal eignina á því virði hennar sem er lægra, gangvirði eða núvirði lágmarksleigu. Færa skal sömu fjárhæð sem skuld í samræmi við sama lið.***

26. Ef greitt er yfirverð fyrir leigu er farið með það sem hluta af lágmarksleigunni í þessu sambandi og er það þess vegna tekið með í kostnaðarverði eignarinnar en sleppt í skuldinni. Ef hlutdeild í eign, sem er á leigu, er flokkuð sem fjárfestingareign er liðurinn, sem færður er á gangvirði, sú hlutdeild en ekki eignin sem liggur til grundvallar. Leiðbeiningar um ákvörðun gangvirðis fjárfestingareigna eru settar fram fyrir gangvirðislíkanið í 33.-52. lið. Leiðbeiningarnar eiga einnig við um ákvörðun gangvirðis þegar það virði er notað sem kostnaðarverð upphaflegrar færslu.

27. Ein eða fleiri fjárfestingareignir kunna að vera fengnar í skiptum fyrir ópeningalega eign eða eignir, eða sambland peningalegra og ópeningalegra eigna. Í eftirfarandi umfjöllun er fjallað um skipti á einni ópeningalegri eign fyrir aðra en hún á jafnframt við um öll skipti sem lýst er í næstu málsgrein hér á undan. Kostnaðarverð slíkrar fjárfestingareignar er ekki metin á gangvirði nema (a) skiptin séu ekki viðskiptalegs eðlis eða (b) hvorki gangvirði eignarinnar, sem tekið er við, né eignarinnar, sem látin er af hendi, er metið með áreiðanlegum hætti. Eignin, sem tekið er við, er metin með þessum hætti jafnvel þótt einingin geti ekki fært eignina, sem látin er af hendi, úr efnahagsreikningi þegar í stað. Ef eignin, sem tekið er við, er ekki metin á gangvirði er kostnaðarverð hennar metið á bókfærðu verði eignarinnar, sem látin er af hendi.

28. Eining ákvarðar hvort skipti séu viðskiptalegs eðlis með því að kanna umfang breytinga sem vænst er að verði á framtíðarsjóðstreymi hennar af völdum skiptanna. Skipti eru viðskiptalegs eðlis ef:

a) samskipan (áhætta, tímasetning og fjárhæð) sjóðstreymis, sem stafar af eigninni sem tekið er við, er önnur en samskipan sjóðstreymis eignarinnar, sem látin er af hendi

eða

b) virði þess hluta rekstrarins, sem skiptin hafa áhrif á, fyrir eininguna breytist af völdum skiptanna

og

c) mismunurinn á a- og b-lið er verulegur miðað við gangvirði eignanna sem skipt er á.

Við ákvörðun á því hvort skipti séu viðskiptalegs eðlis skal virðið fyrir eininguna á þeim rekstri einingarinnar, sem skiptin hafa áhrif á, endurspegla sjóðstreymi eftir skatta. Niðurstaða þessarar greiningar getur verið skýr án þess að eining þurfi að gera ítarlega útreikninga.

29. Þegar ekki liggja fyrir viðskipti með sambærilega eign á markaði er unnt 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 látin er af hendi, er sannvirði eignarinnar, sem látin er af hendi, notað til að meta kostnaðarverðið nema gangvirði eignarinnar, sem tekið er við, liggi skýrar fyrir.

MAT EFTIR FÆRSLU

Reikningsskilaaðferðir

30. ***Með undantekningunni, sem tilgreind er í 34. lið, skal eining velja annaðhvort gangvirðislíkanið í 33. til 55. lið eða kostnaðarverðslíkanið í 56. lið sem reikningsskilaaðferð og skal beita þeirri aðferð á allar fjárfestingareignir sínar.***

31. Í IAS-staðli 8, *reikningsskilaaðferðir, breytingar á reikningshaldslegu mati og skekkjur*, er kveðið á um að breytingu á reikningsskilaaðferðum að eigin frumkvæði skuli aðeins gera ef sú breyting verður til þess að framsetning á viðskiptum, öðrum atburðum eða aðstæðum í reikningsskilum einingarinnar eigi betur við. Það er afar ólíklegt að breyting úr gangvirðislíkaninu yfir í kostnaðarverðslíkanið leiði til þess að sú framsetning eigi betur við.

32. Í þessum staðli er gerð krafa um að allar einingar ákvarði 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 ákvarði gangvirði fjárfestingareigna á grundvelli mats sjálfstæðs matsmanns sem hefur viðurkennda og viðeigandi sérfræðimenntun og er kunnugur viðkomandi landsvæði og tegund þeirrar fjárfestingareignar sem meta skal.

Gangvirðislíkan

33. ***Eftir upphaflega færslu skal eining, sem velur gangvirðislíkanið, meta allar fjárfestingareignir sínar á gangvirði nema í þeim tilvikum sem lýst er í 53. lið.***

34. ***Þegar fjárfestingareign sem leigutaki hefur á rekstrarleigu er flokkuð sem fjárfestingareign skv. 6. lið er 30. liður ekki valfrjáls; nota skal gangvirðislíkanið.***

IAS-STAÐALL 40

35. ***Ágóði eða tap, sem stafar af breytingum á gangvirði fjárfestingareigna, skal fært í rekstrarreikning á því tímabili sem það verður rakið til.***

36. Gangvirði fjárfestingareignar er það verð sem unnt er að fá í skiptum fyrir eignina í viðskiptum ótengdra aðila sem eru upplýstir og fúsir til viðskiptanna (sjá 5. lið). Gangvirði útilokar sérstaklega matsverð sem er hækkað eða lækkað með sérstökum skilmálum eða aðstæðum, eins og afbrigðilegri fjármögnun, sölu og endurleigusamningum, sérstökum þóknunum eða ívilnunum sem einhver af söluaðilum veitir.

37. Eining ákvarðar gangvirði án lækkunar vegna viðskiptakostnaðar sem hún kann að stofna til við sölu eða aðra ráðstöfun.

38. ***Gangvirði fjárfestingareigna skal endurspegla markaðsaðstæður miðað við dagsetningu efnahagsreiknings.***

39. Gangvirði er bundið við tiltekna dagsetningu. Þar sem markaðsaðstæður geta breyst getur fjárhæðin, sem er færð sem gangvirði, verið röng eða ekki átt við á öðrum tíma. Skilgreining á gangvirði gerir einnig ráð fyrir að kaupin og lúkning sölusamningsins fari fram samtímis án nokkurrar breytingar á verði sem kynni að vera gerð í viðskiptum ótengdra aðila sem eru upplýstir og fúsir til viðskiptanna ef kaup og lúkning fara ekki fram samtímis.

40. Gangvirði fjárfestingareignar endurspeglar m.a. leigutekjur af gildandi leigusamningum og sanngjarnar og rökstuddar forsendur sem byggjast á væntingum aðila, sem eru upplýstir og fúsir til viðskiptanna, um leigutekjur af leigusamningum í framtíðinni í ljósi ríkjandi aðstæðna. Það endurspeglar einnig, á sambærilegum grundvelli, allt útstreymi handbærs fjár (þ.m.t. leigugreiðslur og annað útstreymi) sem vænta mætti vegna eignarinnar. Sumt af þessu útstreymi endurspeglast í skuldbindingunni en aðrar tengjast útstreymi sem er ekki fært í reikningsskilin fyrr en síðar (t.d. tímabilsbundnar greiðslur, s.s. skilyrt gjöld).

41. Í 25. lið er tilgreindur grundvöllur fyrir upphaflega færslu kostnaðarverðs hlutdeildar í leigðri eign. Í 33. lið er gerð krafa um að hlutdeildin í hinni leigðu eign sé endurmetin á gangvirði, ef þörf er á. Í leigu, sem samið er um á markaðsvirði, skal gangvirði hlutdeildar í leigðri eign við yfirtöku, að frádregnum öllum væntum leigugreiðslum (þ.m.t. þær sem tengjast færðum skuldbindingum), vera núll. Þetta gangvirði breytist ekki þrátt fyrir að leigð eign og skuldbinding séu, að því er snertir reikningshaldið, færð á gangvirði eða núvirði lágmarksleigu, í samræmi við 20. lið IAS-staðals 17. Þegar mati á leigðri eign er breytt frá kostnaðarverði í samræmi við 25. lið yfir í gangvirði í samræmi við 33. lið skal það því ekki leiða til neins upphaflegs ágóða eða taps nema gangvirðið sé metið á mismunandi tíma. Þetta gæti gerst þegar valið er að beita gangvirðislíkaninu eftir upphaflegri færslu.

42. Í skilgreiningunni á gangvirði er vísað til „aðila sem eru upplýstir og fúsir til viðskiptanna“. Í þessu samhengi merkir „upplýstir“ að bæði sá sem er fús til að kaupa og sá sem er fús til að selja séu vel upplýstir um gerð og einkenni fjárfestingareignarinnar og raunveruleg og hugsanleg not af henni og markaðsaðstæðum, miðað við dagsetningu efnahagsreikningsins. Fús kaupandi hefur áhuga á að kaupa en er ekki þvingaður til þess. Slíkur kaupandi er hvorki of ákafur í að kaupa né staðráðinn í að kaupa á hvaða verði sem er. Slíkur kaupandi kaupir ekki á hærra verði en gerð er krafa um á markaði kaupenda og seljenda sem eru upplýstir og fúsir til viðskiptanna.

43. Fús seljandi er hvorki of ákafur í að selja né tilneyddur til að selja á hvaða verði sem er né reiðubúinn að bíða eftir verði sem getur ekki talist sanngjarnt við ríkjandi markaðsaðstæður. Fús seljandi hefur áhuga á að selja fjárfestingareignina samkvæmt skilmálum markaðarins á besta verði sem hægt er að fá. Raunverulegar aðstæður raunverulegs eiganda fjárfestingareignarinnar eru ekki hluti af þessari umfjöllun vegna þess að fúsi seljandinn er ímyndaður eigandi (t.d. tæki fús seljandi ekki með í reikninginn sérstakar skattalegar aðstæður raunverulegs eiganda fjárfestingareignarinnar).

44. Í skilgreiningunni á gangvirði er vísað til viðskipta ótengdra aðila. Viðskipti ótengdra aðila eru viðskipti milli aðila sem eru ekki tengdir á neinn sérstakan hátt sem hefur í för með sér að verð í viðskiptum þeirra er annað en tíðkast miðað við markaðsaðstæður. Gert er ráð fyrir því að viðskiptin séu milli ótengdra aðila sem koma hvor fyrir sig fram með sjálfstæðum hætti.

45. Besti vitnisburður um gangvirði er gildandi verð á virkum markaði fyrir sambærilega fasteign með sömu staðsetningu og í sama ástandi sem er bundin sambærilegum leigusamningum og öðrum samningum. Eining leitast við að greina mun á gerð, staðsetningu eða ástandi fasteignarinnar eða á leigusamningum og öðrum samningum í tengslum við fasteignina.

46. Ef ekki er um að ræða gildandi verð á virkum markaði, eins og lýst er í 45. lið, kannar eining upplýsingar af ýmsum toga, þ.m.t.:

a) gildandi verð á virkum markaði fyrir fasteignir af annarri gerð, í öðru ástandi eða með annarri staðsetningu (eða háðar öðruvísi leigusamningum eða öðrum samningum), aðlagað þannig að það endurspegli mismun eignanna,

b) nýlegt verð sambærilegra eigna á óvirkari mörkuðum, leiðrétt þannig að það endurspegli allar breytingar á efnahagsástandi frá þeim degi sem viðskiptin sem fóru fram á því verði

og

c) afvaxtað, framreiknað sjóðstreymi sem byggist á áreiðanlegum áætlunum um sjóðstreymi í framtíðinni og styðst við ákvæði í fyrirliggjandi leigusamningum og öðrum samningum og (þegar unnt er) við utanaðkomandi vísbendingar, eins og gildandi markaðsleigu fyrir sambærilegar fasteignir með sömu staðsetningu og í sama ástandi, og notast með afvöxtunarstuðlum sem endurspegla gildandi mat markaðarins á óvissu um fjárhæð og tímasetningu sjóðstreymisins.

47. Í sumum tilvikum geta þær heimildir, sem tilgreindar eru í liðnum hér að framan, bent til mismunandi niðurstaðna um gangvirði fjárfestingareignar. Eining kannar ástæður fyrir þessum mismun til að fá fram áreiðanlegasta matið á gangvirði innan þeirra marka þar sem sanngjarnt mat á gangvirði er að finna.

48. Í undantekningartilvikum hafa þó komið fram skýrar vísbendingar um það að eining geti ekki með áreiðanlegum hætti ákvarðað gangvirði fjárfestingareignar til langframa fyrst eftir að hún kaupir fjárfestingareign (eða fyrst eftir að fasteign, sem einingin á fyrir, verður að fjárfestingareign að lokinni byggingu eða breytingu eða vegna breytingar á notkun), fyrir því að breytileikinn í skynsamlegu gangvirðismati sé svo mikill og að erfiðleikarnir 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 ákvarða gangvirðismat fasteignar til langframa með áreiðanlegum hætti (sjá 53. lið).

49. Gangvirði er annað en nýtingarvirði, eins og það er skilgreint í IAS-staðli 36, *virðisrýrnun eigna*. Gangvirði endurspeglar þekkingu og mat fúsra og upplýstra kaupenda og seljenda. Gagnstætt því endurspeglar nýtingarvirði mat einingarinnar ásamt áhrifum af þáttum sem eiga sérstaklega við um einingu en eiga ekki við um einingar almennt. Gangvirði endurspeglar t.d. ekki neinn af eftirfarandi þáttum, svo framarlega sem þeir eru ekki almennt tiltækir upplýstum og fúsum kaupendum og seljendum:

a) virðisauka, sem leiðir af stofnun fasteignasafns með eignum með mismunandi staðsetningu,

b) samvirkni milli fjárfestingareigna og annarra eigna,

c) lagaleg réttindi eða lagalegar hömlur, sem aðeins ná til núverandi eiganda

og

d) skattalegan ávinning eða skattbyrði sem aðeins nær til núverandi eiganda.

IAS-STAÐALL 40

50. Þegar gangvirði fjárfestingareignar er ákvarðað forðast einingar að tvítelja eignir eða skuldir sem eru færðar sem aðgreindar eignir og skuldir. Dæmi:

a) tæki eins og lyftur eða loftkælingarbúnaður eru oft óaðskiljanlegur hluti byggingar og þau eru yfirleitt talin með í gangvirði fjárfestingareignar fremur en að þau séu færð sérstaklega sem varanlegir rekstrarfjármunir,

b) ef skrifstofa er í leigu með húsgögnum er gangvirði húsgagnanna alla jafna innifalið í gangvirði skrifstofunnar vegna þess að leigutekjurnar eiga við um skrifstofuna með húsgögnum. Þegar húsgögn eru talið með í gangvirði fjárfestingareignar færir eining húsgögnin ekki sem aðgreinda eign,

c) fyrirframgreiddar eða áfallnar tekjur af rekstrarleigu falla ekki undir gangvirði fjárfestingareignar vegna þess að einingin færir þær sem sérstakar skuldir eða eignir,

d) gangvirði fjárfestingareignar, sem er á leigu, endurspeglar vænt sjóðstreymi (þ.m.t. skilyrt leiga sem vænst er að komi til greiðslu). Þetta leiðir af sér að ef greiðslur, sem vænst er að verði inntar af hendi, eru ekki inni í mati á eign er af þeim sökum nauðsynlegt að leggja allar færðar leiguskuldir aftur við til að finna gangvirði fjárfestingareignarinnar að því er varðar reikningsskilin.

51. Gangvirði fjárfestingareignar endurspeglar ekki framtíðarfjárfestingu í varanlegum rekstrarfjármunum sem endurbæta eða auka við fasteignina og endurspeglar ekki tengdan framtíðarávinning af þessum framtíðarútgjöldum.

52. Í sumum tilvikum væntir eining þess að núvirði greiðslna sem tengjast fjárfestingareignunum (annarra en greiðslna í tengslum við færðar skuldbindingar) verði meira en núvirði þeirra innborgana er tengjast þeim. Eining beitir IAS-staðli 37, *reiknaðar skuldbindingar, óvissar skuldir og óvissar eignir*, til að ákvarða hvort færa skuli skuld og þá hvernig skuli meta hana.

Þegar ekki er unnt að ákvarða gangvirði með áreiðanlegum hætti

53. ***Það er hrekjanleg forsenda að eining geti með áreiðanlegum hætti ákvarðað gangvirði fjárfestingareignar til langframa. Í undantekningartilvikum hafa þó komið fram skýrar vísbendingar um það að eining geti ekki með áreiðanlegum hætti ákvarðað gangvirði fjárfestingareignar til langframa fyrst eftir að hún kaupir fjárfestingareign (eða fyrst eftir að fasteign, sem einingin á fyrir, verður að fjárfestingareign að lokinni byggingu eða breytingu eða vegna breytingar á notkun). Þetta kemur upp þá og því aðeins að sambærileg markaðsviðskipti séu fátíð og annað áreiðanlegt gangvirðismat (sem t.d. er byggt á afvöxtuðu, framreiknuðu sjóðstreymi) er ekki fyrir hendi. Í slíkum tilvikum skal eining meta slíka fjárfestingareign með því að styðjast við kostnaðarverðslíkanið í IAS-staðli 16. Hrakvirði fjárfestingareignarinnar skal vera talið núll. Einingin skal beita IAS-staðli 16 þar til fjárfestingareigninni hefur verið ráðstafað.***

54. Í þeim undantekningartilvikum þegar einingu er skylt, af ástæðum sem eru tilgreindar í undanfarandi lið, að meta fjárfestingareign með því að nota kostnaðarverðslíkanið í samræmi við IAS-staðal 16, metur hún allar aðrar fjárfestingareignir sínar á gangvirði. Þó að eining kunni að nota kostnaðarverðslíkanið fyrir eina fjárfestingareign skal hún í þessum tilvikum halda áfram að gera grein fyrir eignunum sem eftir eru með því að nota gangvirðislíkanið.

55. ***Ef eining hefur áður metið fjárfestingareign á gangvirði skal hún halda áfram að meta fasteignina á gangvirði þar til henni verður ráðstafað (eða þar til eignin verður að fasteign sem eigandinn nýtir eða einingin hefst handa um breytingu á fasteigninni til sölu í reglubundinni starfsemi síðar) jafnvel þótt sambærileg markaðsviðskipti verði fátíðari eða torveldara verði að afla upplýsinga um markaðsverð.***

Kostnaðarverðslíkan

56. ***Eftir upphaflega færslu skal eining, sem velur kostnaðarverðslíkanið, meta allar fjárfestingareignir sínar í samræmi við IAS-staðal 16, þ.e. á kostnaðarverði, að frádregnum uppsöfnuðum afskriftum og uppsöfnuðu virðisrýrnunartapi ef um slíkt er að ræða.***

TILFÆRSLUR

57. ***Tilfærslur úr eða í fjárfestingareign skal gera þá og því aðeins að breyting verði á notkun sem kemur fram sem:***

a) upphaf á nýtingu eiganda á fasteign fyrir tilfærslu hennar úr fjárfestingareign yfir í fasteign sem eigandi nýtir,

b) upphaf breytinga með sölu fyrir augum fyrir tilfærslu úr fjárfestingareign yfir í birgðir,

c) lok nýtingar eiganda fyrir tilfærslu úr fasteign, sem eigandi nýtir, yfir í fjárfestingareign,

d) upphaf rekstrarleigu til annars aðila fyrir tilfærslu úr birgðum yfir í fjárfestingareign

eða

e) lok byggingar eða breytingar fyrir tilfærslu úr fasteign í byggingu eða breytingu (sem fellur undir IAS-staðal 16) yfir í fjárfestingareign.

58. Samkvæmt b-lið 57. liðar er gerð krafa um að eining flytji eign frá fjárfestingareign yfir í birgðir þá og því aðeins að breytingar verði á notkun sem kemur fram í því að byrjað er á breytingum með sölu fyrir augum. Þegar eining ákveður að ráðstafa fjárfestingareign án breytinga heldur hún áfram að fara með fasteignina sem fjárfestingareign þar til hún er færð úr (fjarlægð úr efnahagsreikningi) en fer ekki með hana sem birgðir. Þegar eining hefur breytingar á fjárfestingareign, sem það á fyrir, til áframhaldandi notkunar sem fjárfestingareign í framtíðinni, heldur fasteignin á sama hátt áfram að vera fjárfestingareign og er ekki endurflokkuð sem fasteign, sem eigandi nýtir, meðan á breytingunum stendur.

59. Í 60.-65. lið er kveðið á um þætti varðandi færslu og mat sem koma upp þegar eining notar gangvirðislíkanið á fjárfestingareign. Þegar eining notar kostnaðarverðslíkanið breyta tilfærslur milli fjárfestingareignar, fasteignar, sem eigandi nýtir, og birgða ekki bókfærðu verði fasteignarinnar sem er færð til og þær tilfærslur breyta ekki kostnaðarverði þeirrar fasteignar í mati eða upplýsingagjöf.

60. ***Við tilfærslu úr fjárfestingareign, sem færð er á gangvirði, yfir í fasteign, sem eigandi nýtir, eða birgðir skal kostnaðarverð eignarinnar til færslu eftirleiðis í samræmi við IAS-staðli 16 eða IAS-staðli 2 teljast vera gangvirði hennar daginn sem breytingin verður á notkun.***

61. ***Ef fasteign, sem eigandi nýtir, verður að fjárfestingareign sem er færð á gangvirði skal eining beita IAS-staðli 16 fram til dagsins sem breytingin verður á notkun. Einingin skal fara með allan mismun á bókfærðu verði fasteignarinnar í samræmi við IAS-staðal 16 og gangvirði hennar þann dag eins og endurmat í samræmi við IAS-staðal 16.***

62. Fram til þess dags sem fasteign, sem eigandinn nýtir, verður fjárfestingareign á gangvirði afskrifar eining fasteignina og færir öll virðisrýrnunartöp sem hafa orðið. Einingin fer með allan þann mismun á bókfærðu verði fasteignarinnar í samræmi við IAS-staðal 16 og á gangvirði hennar þann dag eins og endurmat í samræmi við IAS-staðal 16. Með öðrum orðum:

a) öll lækkun á bókfærðu verði, sem stafar af því, er færð í rekstrarreikning. Að því marki, sem fjárhæð hefur verið færð í endurmatsreikning vegna þeirrar fasteignar, er lækkunin þó færð til lækkunar á móti þeim endurmatsreikningi.

IAS-STAÐALL 40

b) farið er með alla hækkun á bókfærðu verði á eftirfarandi hátt:

i) að því marki, sem hækkunin snýr við fyrri virðisrýrnun vegna þeirrar fasteignar, er hækkunin færð í rekstrarreikning. Fjárhæðin, sem færð er í rekstrarreikning, er ekki hærri en fjárhæðin sem þarf til að hækka bókfært verð upp í það bókfærða verð sem hefði verið ákvarðað (að frádregnum afskriftum) ef engin virðisrýrnun hefði verið færð.

ii) ef eitthvað stendur eftir af hækkuninni er það fært beint sem eigið fé á endurmatsreikning. Við ráðstöfun fjárfestingareignarinnar síðar er heimilt að tilfæra endurmatsreikninginn, sem er innifalinn í eigin fé, yfir á óráðstafað eigið fé. Tilfærslan af endurmatsreikningnum á óráðstafað eigið fé fer ekki gegnum rekstrarreikninginn.

63. ***Vegna tilfærslu af birgðum yfir á fjárfestingareign, sem verður færð á gangvirði, er allur mismunur á gangvirði fasteignarinnar á þeim degi og fyrra bókfærðs verðs færður í rekstrarreikning.***

64. Meðferð á tilfærslum birgða yfir á fjárfestingareign, sem verða færðar á gangvirði, er í samræmi við meðferð á sölu birgða.

65. ***Þegar eining lýkur eigin framkvæmd á byggingu eða breytingu á fjárfestingareign sem verður færð á gangvirði skal færa allan mismun á gangvirði fasteignarinnar á þeim degi og fyrra bókfærðu verði hennar í rekstrarreikning.***

RÁÐSTAFANIR

66. ***Fjárfestingareign skal færa úr (fjarlægja af efnahagsreikningi) við sölu eða aðra ráðstöfun hennar eða þegar fjárfestingareignin er endanlega tekin úr notkun og ekki er að vænta neins efnahagslegs ávinnings af ráðstöfun hennar í framtíðinni.***

67. Ráðstöfun fjárfestingareignar getur farið fram með sölu eða með því að setja hana í fjármögnunarleigu. Við ákvörðun á dagsetningu ráðstöfunar fjárfestingareignar beitir eining viðmiðunum í IAS-staðli 18 við færslu tekna af vörusölu og kannar viðeigandi leiðbeiningar í viðbætinum við IAS-staðal 18. IAS-staðall 17 gildir um ráðstöfun sem á sér stað þegar gerður er samningur um fjármögnunarleigu og um sölu og endurleigu.

68. Ef eining, í samræmi við færsluregluna í 16. lið, færir endurstofnverð hluta fjárfestingareignar með í bókfærðu verði eignar, færir hún úr efnahagsreikningi bókfært verð hlutans sem var endurnýjaður. Fyrir fjárfestingareign, sem er færð samkvæmt kostnaðarverðslíkaninu, má endurnýjaði hlutinn ekki vera hluti sem var afskrifaður sérstaklega. Ef ekki er gerlegt fyrir einingu að ákvarða bókfært verð hlutans, sem skipt er út, getur hún notað endurstofnverðið sem vísbendingu um það hvert kostnaðarverð endurnýjaða hlutans hafi verið þegar hann var keyptur eða byggður. Ef gangvirðislíkanið er notað kann gangvirði fjárfestingareignarinnar þegar að sýna að hlutinn, sem á að skipta út, hafi glatað verðgildi sínu. Í öðrum tilvikum getur reynst erfitt að átta sig á því hve mikið gangvirðið skal lækka vegna hlutans sem verið er að skipta út. Önnur aðferð við að lækka gangvirðið vegna hlutans sem er skipt út, þegar þetta er ekki gerlegt, er að taka endurstofnverðið með í bókfærðu verði eignarinnar og endurmeta síðan gangvirðið eins og krafist væri vegna viðbóta sem ekki fela í sér endurnýjun.

69. ***Ágóði eða tap vegna niðurlagningar eða ráðstöfunar fjárfestingareignar skal ákvarðast sem mismunur á hreinum afrakstri ráðstöfunar og bókfærðs verðs eignarinnar og skal færður í rekstrarreikning (nema gerð sé krafa um annað vegna sölu og endurleigu í IAS-staðli 17).***

70. Fjárhæð viðskiptakröfu, sem myndast við ráðstöfun fjárfestingareignar, er í upphafi færð á gangvirði. Þetta á einkum við ef greiðslu fyrir fjárfestingareign er frestað en þá er greiðslan, sem er móttekin, upphaflega skráð sem jafnvirði staðgreiðsluverðs. Mismunurinn á nafnverði greiðslunnar og jafnvirði staðgreiðsluverðs er, í samræmi við IAS-staðal 18, færður með því að nota aðferðina um virka vexti.

71. Eining beitir IAS-staðli 37 eða öðrum stöðlum, eftir því sem við á, á skuldir sem hvíla á henni eftir ráðstöfun fjárfestingareignar.

72. ***Bætur frá þriðja aðila vegna fjárfestingareigna, sem höfðu rýrnað í verði, tapast eða verið látnar af hendi, skulu færðar í rekstrarreikning þegar bæturnar verða að viðskiptakröfu.***

73. Virðisrýrnun eða tap á fjárfestingareignum, tengdar kröfur um eða greiðslur á bótum frá þriðju aðilum og kaup eða bygging eigna síðar, sem koma í stað annarra eigna, eru aðskildir, efnahagslegir atburðir og skal færa þá sérstaklega eins og hér segir:

a) virðisrýrnun fjárfestingareignar er færð í samræmi við IAS-staðal 36,

b) úrelding eða ráðstafanir fjárfestingareigna er færð í samræmi við 66.-71. lið í þessum staðli,

c) bætur frá þriðju aðilum vegna fjárfestingareigna, sem höfðu rýrnað í verði, tapast eða verið látnar af hendi, skulu vera færðar í rekstrarreikning þegar þær verða að viðskiptakröfu

og

d) kostnaðarverð eigna, sem eru gerðar upp, keyptar eða endursmíðaðar, er ákvarðað í samræmi við 20.-29. lið í þessum staðli.

UPPLÝSINGAR

Gangvirðislíkan og kostnaðarverðslíkan

74. Kröfur um upplýsingar hér á eftir gilda til viðbótar þeim sem settar eru fram í IAS-staðli 17. Í samræmi við IAS-staðal 17 skal eigandi fjárfestingareignar gefa sömu upplýsingar um leigusamninga, sem hann hefur gert, og leigusali. Eining, sem hefur fjárfestingareign á fjármögnunarleigu eða rekstrarleigu, veitir upplýsingar um fjármögnunarleigusamninga sem leigutaki og um rekstrarleigu, sem hún hefur samið um, sem leigusali.

75. ***Eining skal birta upplýsingar um:***

a) hvort hún notar gangvirðislíkanið eða kostnaðarverðslíkanið,

b) hvort og í hvaða tilvikum hlutdeild í eign sem hún hefur á fjármögnunarleigu er flokkuð og færð sem fjárfestingareign, ef hún notar gangvirðislíkanið.

c) viðmiðanir, sem hún notar til að greina á milli fjárfestingareignar, fasteignar, sem eigandi nýtir, og fasteignar sem er til sölu í reglubundinni starfsemi þegar flokkun er vandasöm (sjá 14. lið),

d) aðferðir og mikilvægar forsendur sem stuðst er við þegar gangvirði fjárfestingareignar er ákvarðað, þ.m.t. yfirlýsing um það hvort ákvörðun um gangvirði hafi stuðst við upplýsingar um markaðinn eða hafi fremur byggst á öðrum þáttum (sem einingin skal greina frá) vegna gerðar fasteignarinnar og skorts á sambærilegum markaðsgögnum,

e) að hve miklu leyti gangvirði fjárfestingareignar (eins og það er metið eða birt í reikningsskilunum) er byggt á mati sjálfstæðs matsmanns, sem hefur viðurkennda og viðeigandi sérfræðimenntun og er kunnugur viðkomandi landssvæði og tegund þeirrar fjárfestingareignar sem meta skal. Ef ekkert slíkt mat hefur farið fram skal greina frá því að svo sé,

IAS-STAÐALL 40

f) fjárhæðirnar, sem færðar eru í rekstrarreikning, að því er varðar:

i) leigutekjur af fjárfestingareignum,

ii) beinan rekstrarkostnað (þ.m.t. viðgerðir og viðhald), sem stafar af fjárfestingareignum sem gáfu af sér leigutekjur á tímabilinu

og

iii) beinan rekstrarkostnað (þ.m.t. viðgerðir og viðhald), sem stafar af fjárfestingareignum sem gáfu ekki af sér leigutekjur á tímabilinu,

g) hömlur á innlausn fjárfestingareigna eða ráðstöfun tekna og afraksturs vegna ráðstöfunar og fjárhæðir í því sambandi,

h) samningsskuldbindingar til að kaupa, byggja eða breyta fjárfestingareign eða vegna viðgerða, viðhalds eða endurbóta.

Gangvirðislíkan

76. ***Auk upplýsinganna, sem gerð er krafa um skv. 75. lið, skal eining, sem notar gangvirðislíkanið í 33.-55. lið, greina frá afstemmingu milli bókfærðs verðs fjárfestingareigna í upphafi og við lok tímabilsins og skal þar koma fram eftirfarandi:***

a) viðbætur, þar sem tilgreindar eru sérstaklega viðbætur sem rekja má til kaupa og útgjalda sem fallið hafa til síðar og eru innifalin í bókfærðu verði eignar,

b) viðbætur, sem stafa af kaupum við sameiningu fyrirtækja,

c) ráðstafanir,

d) hreinn ágóði eða hreint tap vegna leiðréttinga á gangvirði,

e) hreinn gengismunur, sem stafar af umreikningi á reikningsskilunum yfir í annan framsetningargjaldmiðil og af umreikningi á rekstri erlendis yfir í framsetningargjaldmiðil einingarinnar sem reikningsskilin taka til,

f) tilfærsla í og frá birgðum og fasteignum, sem eigandi nýtir

og

g) aðrar breytingar.

77. ***Þegar mat, sem fram fer á fjárfestingareign, er verulega leiðrétt fyrir reikningsskilin, t.d. til að komast hjá tvítalningu eigna eða skulda, sem eru færðar sem aðgreindar eignir og skuldir eins og lýst er í 50. lið, skal einingin greina frá afstemmingu milli matsins, sem fram fór, og leiðrétta matsins, sem er innifalið í reikningsskilunum og sýnir aðgreinda uppsafnaða fjárhæð færðra leiguskuldbindinga, sem hafa verið bakfærðar, og allar aðrar leiðréttingar sem skipta máli.***

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:***

a) lýsingu á fjárfestingareigninni,

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

c) matsbil sem gangvirðið er að öllum líkindum á, ef unnt er

og

d) við ráðstöfun fjárfestingareignar sem er ekki færð á gangvirði:

i) upplýsingar um að einingin hafi ráðstafað fjárfestingareign, sem var ekki færð á gangvirði,

ii) upplýsingar um bókfært verð þeirrar fjárfestingareignar, þegar hún er seld

og

iii) fjárhæð sem er færð í rekstrarreikning.

Kostnaðarverðslíkan

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

a) afskriftaaðferðunum, sem eru notaðar,

b) nýtingartíma eða afskriftahlutföllum, sem eru notuð,

c) vergu, bókfærðu verði og uppsöfnuðum afskriftum (lögðum við uppsöfnuð virðisrýrnunartöp) við upphaf og lok tímabilsins,

d) afstemmingu á bókfærðu verði fjárfestingareignar við upphaf og lok tímabils sem sýnir eftirfarandi:

i) viðbætur, þar sem tilgreindar eru sérstaklega viðbætur sem rekja má til kaupa og útgjalda sem fallið hafa til síðar og eru færð sem eign,

ii) viðbætur, sem stafa af kaupum við sameiningu fyrirtækja,

iii) ráðstafanir,

iv) afskriftir,

v) fjárhæðir færðra virðisrýrnunartapa og fjárhæðir virðisrýrnunartapa, sem hafa verið bakfærðar á tímabilinu í samræmi við IAS-staðal 36,

vi) hreinan gengismun, sem leiðir af umreikningi á reikningsskilunum yfir í annan framsetningargjaldmiðil og af umreikningi á erlendum rekstri yfir í framsetningargjaldmiðil einingarinnar sem reikningsskilin taka til,

vii) tilfærslu í og frá birgðum og fasteignum, sem eigandi nýtir

og

viii) aðrar breytingar

og

IAS-STAÐALL 40

e) gangvirði fjárfestingareignar. Í þeim undantekningartilvikum, sem lýst er í 53. lið, þegar eining getur ekki ákvarðað áreiðanlegt gangvirði fjárfestingareignarinnar, skal einingin greina frá eftirfarandi:

i) lýsingu á fjárfestingareigninni,

ii) skýringu á því hvers vegna ekki er hægt að meta gangvirði með áreiðanlegum hætti

og

iii) matsbil sem gangvirðið er að öllum líkindum á, ef unnt er

BRÁÐABIRGÐAÁKVÆÐI

Gangvirðislíkan

80. ***Eining, sem hefur áður beitt 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 eigin 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 gangvirði þessarar eignarhlutdeildar á fyrri tímabilum (og ákvörðun þess uppfyllir skilyrði skilgreiningarinnar á gangvirði í 5. lið og leiðbeininganna í 36. til -52. lið) er einingin hvött til en ekki er gerð krafa um að hún:

i) leiðrétti upphafsstöðu óráðstafaðs eigin fjár á fyrsta tímabilinu sem var tilgreint og slíkt gangvirði var birt opinberlega

og

ii) endurgeri samanburðarupplýsingar fyrir þessi tímabil

og

b) ef einingin hefur ekki áður birt opinberlega upplýsingarnar, sem lýst er í a-lið, skal einingin ekki endurgera samanburðarupplýsingar og skal greina frá því að svo sé.

81. Í þessum staðli er gerð krafa um aðra meðferð en í IAS-staðli 8. Í IAS-staðli 8 er gerð krafa um að samanburðarupplýsingar séu endurgerðar nema slík endurgerð sé ógerleg.

82. Þegar eining beitir þessum staðli í fyrst sinn er endurflokkun allra fjárhæða í endurmatsreikningi vegna fjárfestingareigna talin með við leiðréttingu á upphafsstöðu óráðstafaðs eigin fjár.

Kostnaðarverðslíkan

83. IAS-staðall 8 gildir um allar breytingar á reikningsskilaaðferðum sem eru gerðar þegar eining beitir þessum staðli í fyrsta sinn og velur að nota kostnaðarverðslíkanið. Meðal áhrifa af breytingunum á reikningsskilaaðferðum er endurflokkun allra fjárhæða sem eru á endurmatsreikningi vegna fjárfestingareigna.

84. ***Kröfunum í 27.-29. lið varðandi upphaflegt mat á fjárfestingareign, sem er fengin í eignaskiptum, skal aðeins beitt framvirkt á síðari viðskipti.***

GILDISTÖKUDAGUR

85. ***Eining skal beita þessum staðli á árleg tímabil sem hefjast 1. janúar 2005 eða síðar. Hvatt er til þess að staðallinn sé tekinn upp fyrr. Ef eining beitir þessum staðli vegna tímabils sem hefst fyrir 1. janúar 2005 skal hún greina frá því.***

AFTURKÖLLUN IAS-STAÐALS 40 (2000)

86. Þessi staðall kemur í stað IAS-staðals 40, *fjárfestingareignir* (útg. 2000).

ÁKVÖRÐUN EVRÓPUÞINGSINS OG RÁÐSINS nr. 593/2004/EB **2008/EES/22/44**

frá 21. júlí 2004

um breytingu á ákvörðun ráðsins 2000/819/EB um áætlun til margra ára um fyrirtæki og framtakssemi, einkum vegna lítilla og meðalstórra fyrirtækja (2001-2005) (*)

EVRÓPUÞINGIÐ OG RÁÐ EVRÓPUSAMBANDSINS HAFA,

með hliðsjón af stofnsáttmála Evrópubandalagsins, einkum 3. mgr. 157. gr.,

með hliðsjón af tillögu framkvæmdastjórnarinnar,

með hliðsjón af áliti efnahags- og félagsmálanefndar Evrópubandalaganna ([1]),

að höfðu samráði við svæðanefndina,

í samræmi við málsmeðferðina sem mælt er fyrir um í 251. gr. sáttmálans ([2]),

og að teknu tilliti til eftirfarandi:

1) Hinn 5. nóvember 1997 samþykkti framkvæmdastjórnin ákvörðun 97/761/EB um samþykki fyrir stuðningsfyrirkomulagi vegna stofnunar fjölþjóðlegra fyrirtækja um sameiginleg verkefni fyrir lítil og meðalstór fyrirtæki í Bandalaginu ([3]).

2) Stofnlánakerfi Tæknilánaflokks evrópskra fyrirtækja, áætlun um evrópsk fyrirtæki um sameiginleg verkefni (JEV) og ábyrgðarfyrirgreiðsla við lítil og meðalstór fyrirtæki, sem kveðið er á um í ákvörðun ráðsins 98/347/EB frá 19. maí 1998 um ráðstafanir um fjárhagsaðstoð til lítilla og meðalstórra fyrirtækja sem innleiða nýjungar og eru atvinnuskapandi — framtaksverkefni um hagvöxt og atvinnumál ([4]).

3) Áætlunin til margra ára, sem komið er á fót með ákvörðun 2000/819/EB ([5]), miðar að því að bæta fjárhagsumhverfi fyrirtækja, einkum með því að bæta starfsemi stofnlánakerfis Tæknilánaflokks evrópskra fyrirtækja, gera breytingar á ábyrgðarfyrirgreiðslu við lítil og meðalstór fyrirtæki og, að því er varðar evrópsk fyrirtæki um sameiginleg verkefni, með því að nýta skuldbindingar, sem er stofnað til fram til 31. desember 2000, samkvæmt ákvörðun 98/347/EB, til hagsbóta fyrir fyrirtæki sem hyggjast efna til fjölþjóðlegs samstarfs.

4) Markmiðið með stofnlánakerfi Tæknilánaflokks evrópskra fyrirtækja, áætluninni um evrópsk fyrirtæki um sameiginleg verkefni og ábyrgðarfyrirgreiðsluninni við lítil og meðalstór fyrirtæki verður að vera það að takast, með skilvirkum hætti, á við markaðsbresti, sem hefta aðgang lítilla og meðalstórra fyrirtækja að áhættufjármagni, með því að hvetja bæði einkaaðila og opinbera aðila til þátttöku í því skyni að ná 100% dreifingu.

5) Samkvæmt IV. lið II. viðauka við ákvörðun 2000/819/EB hefur reynslan sýnt að nauðsynlegt er að einfalda áætlunina um evrópsk fyrirtæki um sameiginleg verkefni til að fjármálamilliliðir og deildir framkvæmdastjórnarinnar geti afgreitt beiðnir lítilla og meðalstórra fyrirtækja um fjárframlög hratt og til þess að tryggt sé að fjármunir Bandalagsins séu notaðir á réttan hátt. Einnig kom fram að framkvæmdastjórnin væri að kanna hvort unnt er að gera breytingar á viðmiðunum um styrkhæfi til þess að svara betur þörfum lítilla og meðalstórra fyrirtækja með tilliti til fjárfestinga yfir landamæri, m.a. í löndum sem hafa sótt um aðild að Evrópusambandinu.

6) Hinn 10. október 2002 samþykkti Evrópuþingið ályktun um skýrslu framkvæmdastjórnarinnar til Evrópuþingsins og ráðsins um framtaksverkefni um hagvöxt og atvinnumál - ráðstafanir um fjárhagsaðstoð til lítilla og meðalstórra fyrirtækja sem innleiða nýjungar og eru atvinnuskapandi — ([6]) þar sem bent er á að áætlunin um evrópsk fyrirtæki um sameiginleg verkefni í núverandi mynd eigi ekki lengur við.

7) Niðurstaða mats framkvæmdastjórnarinnar á framtaksverkefninu um hagvöxt og atvinnumál frá 29. maí 2002 er að lítil eftirspurn væri á markaðinum eftir áætluninni um evrópsk fyrirtæki um sameiginlegt verkefni, áhrif til atvinnusköpunar hafi verið takmörkuð og stjórnsýslukostnaður mjög hár þannig að hætta ætti sem fyrst við áætlunina um evrópsk fyrirtæki um sameiginleg verkefni.

8) Af ástæðum sem varða kostnaðarhagkvæmni ætti Bandalagið að hætta smám saman við áætlanir, sem hafa í för með sér rekstrarstjórnun á litlum fjárhæðum, eins og í verkefnunum sem fjármögnuð eru samkvæmt áætluninni um evrópsk fyrirtæki um sameiginleg verkefni.

9) Eftir nákvæma greiningu verður að draga þá ályktun að ekki sé hægt að einfalda áætlunina um evrópsk fyrirtæki um sameiginleg verkefni verulega þar sem allar meiri háttar breytingar á uppbyggingu eða viðmiðunum áætlunarinnar um styrkhæfi myndu breyta eðli hennar og því falla utan lagalegs grundvallar (ákvörðun 98/347/EB). Því væri hvorki hægt að nota eftirstöðvar ráðstafaðra fjárframlaga né heldur að nota þetta ráðstöfunarfé í verkefni sem fyrrverandi inngöngulönd eða umsóknarlönd taka þátt í.

(*) Þessi EB-gerð birtist í Stjtíð. ESB L 268, 16.8.2004, bls. 3. Hennar var getið í ákvörðun sameiginlegu EES-nefndarinnar nr. 73/2005 frá 29. apríl 2005 um breytingu á bókun 31 við EES-samninginn, um samvinnu á sérstökum sviðum utan marka fjórþætta frelsisins, sjá *EES-viðbæti við Stjórnartíðindi Evrópusambandsins* nr. 46, 15.9.2005, bls. 41.

([1]) Áliti var skilað 30. júní 2004 (hefur enn ekki verið birt í Stjórnartíðindum ESB).

([2]) Álit Evrópuþingsins frá 22. apríl 2004 (hefur enn ekki verið birt í Stjórnartíðindum ESB) og ákvörðun ráðsins frá 19. júlí 2004.

([3]) Stjtíð. ESB L 310, 13.11.1997, bls. 28.

([4]) Stjtíð. ESB L 155, 29.5.1998, bls. 43.

([5]) Stjtíð. ESB L 333, 29.12.2000, bls. 84. Ákvörðuninni var breytt með aðildarlögunum frá 2003.

([6]) Stjtíð. ESB C 279 E, 20.11.2003, bls. 78.

10) Fjárframlög fyrir áætlunina um evrópsk fyrirtæki um sameiginleg verkefni voru ákvörðuð á grundvelli rammasamninga, sem voru undirritaðir ásamt fármálamilliliðum í netkerfi evrópsks fyrirtækis um sameiginleg verkefni, og þannig mynduðust bein lagaleg tengsl milli framkvæmdastjórnarinnar og þessara millilliða. Því hefði ekki verið hægt að endurnýja gildandi rammasamninga með beinum lagasamningum milli framkvæmdastjórnarinnar og lítilla og meðalstórra fyrirtækja sem hefðu, að því er þessa sérstöku áætlun varðar, leitt til einföldunar og aukinnar verndar fjárhagslegra hagsmuna Bandalagsins.

11) Eingöngu væri hægt að gera tiltölulega litlar málsmeðferðarbreytingar án þess að tapa eftirstöðvum ráðstafaðra fjárframlaga og þær teljast ófullnægjandi til að tryggja að með áætluninni um sameiginlegt evrópskt fyrirtæki náist verulega betri árangur.

12) Ekki er hægt að nota eftirstöðvar ráðstafaðra fjárframlaga í verkefni, sem þáverandi inngöngulönd eða umsóknarlönd taka þátt í, þar sem þessi fjárframlög voru ákvörðuð innan ramma framtaksverkefnisins um hagvöxt og atvinnumál (1998-2000) og því ætlað eingöngu þeim ríkjum sem eru aðilar að Evrópusambandinu og Evrópska efnahagssvæðinu, eins og kveðið er á um í ákvörðun 98/347/EB.

13) Frá því hætt var við hinar tvær áætlanirnar um fjölþjóðleg sameiginleg verkefni – Samstarfsaðilar Evrópubandalagsins á sviði fjárfestinga (ECIP) fyrir þróunarlöndin í Asíu, Rómönsku Ameríku, Miðjarðarhafslöndin og Suður-Afríku (ALAMEDSA-löndin) árið 1999 og áætlunina um að efla fyrirtæki um sameiginleg verkefni lítilla og meðalstórra fyrirtækja í Bandalaginu og aðra sameiginlegra samninga (JOP) í Mið- og Austur-Evrópuríkjunum (CEEC) og nýju sjálfstæðu ríkjunum (NIS) árið 2000 – hafa margir fjármálamilliliðir innan vébanda evrópskra fyrirtækja um sameiginleg verkefni dregið úr umsvifum sínum eða hætt þessari starfsemi vegna þess hve fáar umsóknir um evrópsk fyrirtæki um sameiginleg bárust frá litlum og meðalstórum fyrirtækjum, sem varð til þess að í flestum aðildarríkjunum er í raun ekki lengur unnt að sækja um þátttöku í áætluninni.

14) Í ljósi skýrrar niðurstöðu matsins er ekki talið heppilegt að leggja til að í stað áætlunarinnar um evrópsk fyrirtæki um sameiginleg verkefni komi önnur sambærileg áætlun.

15) Þótt horfið sé frá áætluninni um evrópsk fyrirtæki um sameiginleg verkefni í áföngum ætti það ekki að hafa áhrif á réttindi og skyldur Bandalagsins, fjármálamilliliði eða styrkþega (lítil og meðalstór fyrirtæki) sem tengjast samþykktum verkefnum.

16) Með tilliti til réttmætra væntinga fjármálamilliliða skal þeim heimilað að leggja fram umsóknir um fjárframlög fyrir lítil og meðalstór fyrirtæki í tiltekinn tíma eftir að þessi ákvörðun hefur verið samþykkt.

17) Hinn 23. október 2003 samþykkti Evrópuþingið ályktun um frumkvöðlastarfsemi í Evrópu, þar sem hvatt er til þess að fyrirkomulagi verði komið á fót sem bæti aðgengi, einkum lítilla fyrirtækja og örfyrirtækja, að sjóðum fjárfestingabanka Evrópu/Fjárfestingarsjóðs Evrópu vegna fjárfestinga í nýrri tækni og fjárfestingum sem tengjast starfsnámi.

18) Í því skyni að efla nýsköpun, rannsóknir og þróun og frumkvöðlastarfsemi lítilla og meðalstórra fyrirtækja, sbr. ályktanir leiðtogaráðsins frá fundi þess í Barselóna, ber að skapa hagstæðara umhverfi fyrir fjárfestingar einkageirans í rannsóknum og þróun, einkum með tilstyrk áhættufjármagns.

19) Framkvæmdastjórnin hefur skuldbundið sig til þess að endurbæta núverandi áætlanir fyrir fyrirtæki og frumkvöðlastarfsemi til margra ára í tæka tíð með hliðsjón af því að þörf er á að efla samvinnu milli fyrirtækja og fyrirtækjasamtaka og að styðja samráð milli þverlægra samtaka og atvinnugreinasamtaka eða faglegra samtaka lítilla fyrirtækja, örfyrirtækja og handverksfyrirtækja.

20) Hinn 26. nóvember 2002 lýsti ráðið því yfir að aðildarríkin, framkvæmdastjórnin og fjármálastofnanir skyldu kanna hvernig bæta mætti fjárhagsramma fyrir líftækni.

21) Evrópuþingið fór fram á það í áætlun sinni um lífvísindi og líftækni frá 21. nóvember 2002 ([1]) að framkvæmdastjórnin greini hvernig skuli komast yfir ófullnægjandi fjármögnun við stofnun líftæknifyrirtækja og bað um að fjárfestingarbanki Evrópu tæki framhaldsaðgerðir til velviljaðrar athugunar.

22) Breyta skal ákvörðun 2000/819/EB til samræmis við það,

SAMÞYKKT ÁKVÖRÐUN ÞESSA:

1. gr.

Ákvörðun 2000/819/EB er breytt sem hér segir:

1. Í stað 1. mgr. 5. gr. komi eftirfarandi:

„1. Framkvæmdastjórnin skal leggja fyrir Evrópuþingið og ráðið ársskýrslu um framkvæmd fjármálagerninga þessarar áætlunar fyrir árið 2004 sem og sambærilega lokaskýrslu fyrir árið 2005 (lokaárið).“,

2. Eftirfarandi breytingar eru gerðar á I. viðauka:

a) í stað fyrsta málsliðar í i-lið a-liðar 4. liðar komi eftirfarandi:

„— með því að fjárfesta í viðeigandi, sérhæfðum áhættufjármagnssjóðum, einkum sprotafjármagnssjóðum, litlum sjóðum, sjóðum sem eru reknir í tilteknu héraði eða miðast við tilteknar atvinnugreinar eða tækni, eða áhættufjármagnssjóðum sem fjármagna rannsóknir og þróunarstarfsemi, t.d. sjóðum sem tengjast rannsóknarmiðstöðvum og tæknigörðum sem í staðinn leggja litlum og meðalstórum fyrirtækjum til áhættufé.“

([1]) Stjtíð. ESB C 25 E, 29.1.2004, bls. 384.

b) í i-lið a-liðar 4. liðar bætist við eftirfarandi undirgrein:

„Byrjunarstigið getur að öðru jöfnu numið allt að fimm árum. Að því er varðar fyrirtæki sem starfa á tilteknum hátæknisviðum, einkum lífvísindum getur byrjunarstigið hins vegar varað í allt að tíu ár, vegna þess hve vöruþróunar- og prófunartími fyrir markaðssetningu er langur, sem er einkennandi fyrir þessar sérstöku atvinnugreinar.“,

c) eftirfarandi undirgreinar bætast við í iv-lið a-liðar í 4. lið:
„Hverfa skal frá áætluninni um sameiginleg evrópskt verkefni í áföngum.

Fjármálamilliliðunum er heimilt að leggja fram fyrir framkvæmdastjórnina umsóknir um fjárframlög fyrir lítil og meðalstór fyrirtæki þar til 29. desember 2004.

Fara skal með umsóknir og verkefni í samræmi við 4. gr. og II. viðauka ákvörðunar ráðsins 98/347/EB frá 19. maí 1998 um ráðstafanir um fjárhagsaðstoð til lítilla og meðalstórra fyrirtækja sem innleiða nýjungar og eru atvinnuskapandi — framtaksverkefni um hagvöxt og atvinnumál (*).

(*) Stjtíð. EB L 155, 29.5.1998, bls. 43.“

d) í fyrsta undirlið 5. liðar falli orðið „fimm“ brott,

3. í II. viðauka falli IV. liður brott.

2. gr.

Tilskipun þessi öðlast gildi á tuttugasta degi eftir að hún birtist í *Stjórnartíðindum Evrópusambandsins*.

3. gr.

Ákvörðun þessari er beint til aðildarríkjanna.

Gjört í Strassborg 21. júlí 2004.

Fyrir hönd Evrópuþingsins,	*Fyrir hönd ráðsins,*
J. P. BORREL	A. NICOLAÏ
forseti.	*forseti.*

ÁKVÖRÐUN EVRÓPUÞINGSINS OG RÁÐSINS nr. 845 /2004/EB **2008/EES/22/45**

frá 29. apríl 2004

um breytingu á ákvörðun nr. 163/2001/EB um framkvæmd áætlunar um menntun fagfólks í evrópskum hljóð- og myndmiðlaiðnaði (MEDIA – Menntun) (2001-2005) (*)

EVRÓPUÞINGIÐ OG RÁÐ EVRÓPUSAMBANDSINS HAFA,

með hliðsjón af stofnsáttmála Evrópubandalagsins, einkum 4. mgr. 150. gr.,

með hliðsjón af tillögu framkvæmdastjórnarinnar,

með hliðsjón af áliti efnahags- og félagsmálanefndar Evrópubandalaganna ([1]),

með hliðsjón af áliti svæðanefndarinnar ([2]),

í samræmi við málsmeðferðina sem mælt er fyrir um í 251. gr. sáttmálans ([3]),

og að teknu tilliti til eftirfarandi:

1) Með ákvörðun nr. 163/2001/EB komu Evrópuþingið og ráðið á MEDIA-áætlun um menntun fagfólks í evrópskum hljóð- og myndmiðlaiðnaði sem gildir frá 1. janúar 2001 til 31. desember 2005.

2) Nauðsynlegt er að tryggja samfelldni í stefnu Bandalagsins til að styðja við evrópska hljóð- og myndmiðlageirann að teknu tilliti til markmiðanna sem Bandalagið fylgir skv.150. gr. sáttmálans.

3) Einnig er mikilvægt að framkvæmdastjórnin leggi fram fullkomna og ítarlega matsskýrslu um MEDIA-áætlunina um menntun eigi síðar en 31. desember 2005 til þess að löggjafarvaldið hafi nægan tíma til að fjalla um tillögu að nýrri MEDIA-áætlun um menntun, sem áformað er að hefjist 2007, og til að fjárveitingavaldið geti metið þörfina á nýjum fjárhagsramma.

SAMÞYKKT ÁKVÖRÐUN ÞESSA:

1. gr.

Eftirfarandi breytingar eru hér með gerðar á ákvörðun nr. 163/2001/EB:

1) Í 1. gr. komi „31. desember 2006“ í stað „31. desember 2005“.

2) Í 5. mgr. 4. gr. komi 59,4 milljónir evra í stað fjárhagsrammans, sem er fastsettur við 52 milljónir evra, í samræmi við ákvörðun Evrópuþingsins og ráðsins nr. 786/2004/EB um breytingu á viðmiðunarfjárhæðum til að taka tillit til stækkunar Evrópusambandsins.

2. gr.

Ákvörðun þessi öðlast gildi á þeim degi sem hún birtist í *Stjórnartíðindum Evrópusambandsins*.

Gjört í Brussel 29. apríl 2004

Fyrir hönd Evrópuþingsins,	*Fyrir hönd ráðsins,*
P. COX	M. McDOWELL
forseti.	*forseti.*

(*) Þessi EB-gerð birtist í Stjtíð. ESB L 195, 2.6.2004, bls. 1. Hennar var getið í ákvörðun sameiginlegu EES-nefndarinnar nr. 75/2005 frá 29. apríl 2005 um breytingu á bókun 31 við EES-samninginn, um samvinnu á sérstökum sviðum utan marka fjórþætta frelsisins, sjá *EES-viðbæti við Stjórnartíðindi Evrópusambandsins* nr. 46, 15.9.2005, bls. 43.)

([1]) Stjtíð. ESB C 10, 14.1.2004, bls. 8.

([2]) Stjtíð. ESB C 23, 27.1.2004, bls. 24.

([3]) Álit Evrópuþingsins frá 12. febrúar 2004 (hefur enn ekki verið birt í Stjórnartíðindum ESB) og ákvörðun ráðsins frá 26. apríl 2004.

([4]) Stjtíð. EB L 26, 27.1.2001, bls. 1. Ákvörðuninni var breytt með ákvörðun nr. 786/2004/EB (Stjtíð. ESB L.138, 30.4.2004, bls. 7).

ÁKVÖRÐUN EVRÓPUÞINGSINS OG RÁÐSINS nr. 846/2004/EB **2008/EES/22/46**

frá 29. apríl 2004

um breytingu á ákvörðun ráðsins 2000/821/EB um framkvæmd áætlunar um að hvetja til þróunar, dreifingar og kynningar á evrópskum hljóð- og myndverkum (MEDIA plús – þróun, dreifing og kynning) (2001-2005) (*)

EVRÓPUÞINGIÐ OG RÁÐ EVRÓPUSAMBANDSINS HAFA,

með hliðsjón af stofnsáttmála Evrópubandalagsins, einkum 3. mgr. 157. gr.,

með hliðsjón af tillögu framkvæmdastjórnarinnar,

með hliðsjón af áliti efnahags- og félagsmálanefndar Evrópubandalaganna ([1]),

með hliðsjón af áliti svæðanefndarinnar ([2]),í samræmi við málsmeðferðina sem mælt er fyrir um í 251. gr. sáttmálans ([3]),

og að teknu tilliti til eftirfarandi:

1) Með ákvörðun 2000/821/EB ([4]) kom ráðið MEDIA plús-áætluninni á til að hvetja til þróunar, dreifingar og kynningar á evrópskum hljóð- og myndmiðlaverkum og gildir hún frá 1. janúar 2001 til 31. desember 2005.

2) Nauðsynlegt er að tryggja samfelldni í stefnu Bandalagsins til að styðja við evrópska hljóð- og myndmiðlageirann að teknu tillit til markmiðanna sem Bandalagið fylgir skv.157. gr. sáttmálans.

3) Einnig er mikilvægt að framkvæmdastjórnin leggi fram fullkomna og ítarlega matsskýrslu um MEDIA plús-áætlunina eigi síðar en 31. desember 2005 til þess að löggjafarvaldið hafi nægan tíma til að fjalla um tillögu að nýrri MEDIA plús-áætlun, sem áformað er að hefjist 2007, og til að fjárveitingavaldið geti metið þörfina á nýjum fjárhagsramma.

ÁKVEÐIÐ EFTIRFARANDI:

1. gr.

Ákvörðun 2000/821/EB er hér með breytt sem hér segir:

1) Í stað „31. desember 2005“ í 1. mgr. 1. gr. komi „31.desember 2006“.

2) Í stað „350 milljónir evra“ í 2. mgr. 5. gr. komi „435,60 milljónir evra“, að meðtalinni leiðréttingu vegna stækkunarinnar eftir að fjárhagsáætlunin hefur verið endurskoðuð.

2. gr.

Ákvörðun þessi öðlast gildi á þeim degi sem hún birtist í *Stjórnartíðindum Evrópusambandsins*.

Gjört í Brussel 29. apríl 2004.

Fyrir hönd Evrópuþingsins,	*Fyrir hönd ráðsins,*
P. COX	M. McDOWELL
forseti.	*forseti.*

(*) Þessi EB-gerð birtist í Stjtíð. ESB L 195, 2.6.2004, bls. 2. Hennar var getið í ákvörðun sameiginlegu EES-nefndarinnar nr. 75/2005 frá 29. apríl 2005 um breytingu á bókun 31 við EES-samninginn, um samvinnu á sérstökum sviðum utan marka fjórþætta frelsisins, sjá *EES-viðbæti við Stjórnartíðindi Evrópusambandsins* nr. 46, 15.9.2005, bls. 43.

([1]) Stjtíð. ESB C 10, 14.1.2004, bls. 8.
([2]) Stjtíð. ESB C 23, 27.1.2004, bls. 24.
([3]) Álit Evrópuþingsins frá 12. febrúar 2004 (hefur enn ekki verið birt í Stjórnartíðindum ESB) og ákvörðun ráðsins frá 26. apríl 2004.
([4]) Stjtíð. EB L 336, 30.12.2000, bls. 82.