KOMISSION ASETUS (EY) N:o 70/2009,

annettu 23 päivänä tammikuuta 2009,

tiettyjen kansainvälisten tilinpäätösstandardien hyväksymisestä Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EY) N:o 1606/2002 mukaisesti annetun asetuksen (EY) N:o 1126/2008 muuttamisesta IFRS-standardeihin tehtyjen parannusten osalta

(ETA:n kannalta merkityksellinen teksti)

EUROOPAN YHTEISÖJEN KOMISSIO, joka

ottaa huomioon Euroopan yhteisön perustamissopimuksen,

ottaa huomioon kansainvälisten tilinpäätösstandardien soveltamisesta 19 päivänä heinäkuuta 2002 annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EY) N:o 1606/2002 ([1]) ja erityisesti sen 3 artiklan 1 kohdan,

sekä katsoo seuraavaa:

(1) Tietyt kansainväliset tilinpäätösstandardit ja tulkinnat, jotka olivat voimassa 15 päivänä lokakuuta 2008, hyväksyttiin komission asetuksella (EY) N:o 1126/2008 ([2]).

(2) International Accounting Standards Board (IASB) julkaisi toukokuussa 2008 asiakirjan "IFRS-standardeihin tehdyt parannukset", jäljempänä 'parannukset', osana jokavuotista parannusprosessiaan, jolla pyritään virtaviivaistamaan ja selventämään kansainvälisiä tilinpäätösstandardeja. Parannuksiin sisältyy 35 muutosta voimassa oleviin kansainvälisiin tilinpäätösstandardeihin, ja ne on jaettu kahteen osaan: osa I sisältää muutokset, jotka muuttavat kirjanpitokäytäntöä esittämistavassa, kirjaamisessa tai arvostamisessa, ja osa II liittyy muutoksiin terminologiassa tai tekstien toimituksellisessa luonteessa.

(3) Tilinpäätöskysymysten asiantuntijakomitean (European Financial Reporting Advisory Group, EFRAG) teknisen asiantuntijaryhmän (Technical Expert Group, TEG) kuulemisessa vahvistettiin, että parannukset ovat asetuksen (EY) N:o 1606/2002 3 artiklan 2 kohdassa hyväksymiselle asetettujen teknisten edellytysten mukaisia. Tilinpäätösstandardeja koskevien lausuntojen tarkasteluryhmän perustamisesta tietojen antamiseksi komissiolle EFRAGin (European Financial Reporting Advisory Group) lausuntojen puolueettomuudesta ja tasapuolisuudesta 14 päivänä heinäkuuta 2006 tehdyn komission päätöksen 2006/505/EY ([3]) mukaisesti kyseinen tarkasteluryhmä tarkasteli hyväksymistä koskevaa EFRAGin lausuntoa ja totesi komissiolle sen olevan tasapuolinen ja puolueeton.

(4) Asetusta (EY) N:o 1126/2008 olisi sen vuoksi vastaavasti muutettava.

(5) Tilinpäätöskysymysten sääntelykomitea on hyväksynyt tässä asetuksessa säädetyt toimenpiteet,

ON ANTANUT TÄMÄN ASETUKSEN:

1 artikla

Muutetaan asetuksen (EY) N:o 1126/2008 liite seuraavasti:

1) Muutetaan kansainvälinen tilinpäätösstandardi IFRS 5 tämän asetuksen liitteen mukaisesti.

2) Muutetaan kansainväliset tilinpäätösstandardit IAS 1, IAS 8, IAS 10, IAS 16, IAS 19, IAS 20, IAS 23, IAS 27, IAS 28, IAS 29, IAS 31, IAS 34, IAS 36, IAS 38, IAS 39, IAS 40 ja IAS 41 tämän asetuksen liitteen mukaisesti.

3) Muutetaan IFRS 1 muutoksissa IFRS 5:een esitetyllä tavalla tämän asetuksen liitteen mukaisesti.

4) Muutetaan IAS 7 muutoksissa IAS 16:een esitetyllä tavalla tämän asetuksen liitteen mukaisesti.

5) Muutetaan IFRS 7 ja IAS 32 muutoksissa IAS 28:een ja IAS 31:een esitetyllä tavalla tämän asetuksen liitteen mukaisesti.

6) Muutetaan IAS 16 muutoksissa IAS 40:een esitetyllä tavalla tämän asetuksen liitteen mukaisesti.

7) Muutetaan IAS 41 muutoksissa IAS 20:een esitetyllä tavalla tämän asetuksen liitteen mukaisesti.

8) Muutetaan IFRS 5, IAS 2 ja IAS 36 muutoksissa IAS 41:een esitetyllä tavalla tämän asetuksen liitteen mukaisesti.

([1]) EYVL L 243, 11.9.2002, s. 1.
([2]) EUVL L 320, 29.11.2008, s. 1.
([3]) EUVL L 199, 21.7.2006, s. 33.

2 artikla

Yritysten on sovellettava 1 artiklan 2 ja 4–8 kohdassa tarkoitettuja muutoksia standardeihin viimeistään sen ensimmäisen tilikauden alusta, joka alkaa 31 päivän joulukuuta 2008 jälkeen.

Yritysten on sovellettava 1 artiklan 1 ja 3 kohdassa tarkoitettuja muutoksia standardeihin viimeistään sen ensimmäisen tilikauden alusta, joka alkaa 30 päivän kesäkuuta 2009 jälkeen.

3 artikla

Tämä asetus tulee voimaan kolmantena päivänä sen jälkeen, kun se on julkaistu *Euroopan unionin virallisessa lehdessä*.

Tämä asetus on kaikilta osiltaan velvoittava, ja sitä sovelletaan kaikissa jäsenvaltioissa.

Tehty Brysselissä 23 päivänä tammikuuta 2009.

Komission puolesta
Charlie McCREEVY
Komission jäsen

LIITE

KANSAINVÄLISET TILINPÄÄTÖSSTANDARDIT

	IFRS-standardeihin tehdyt parannukset

Jäljentäminen sallittu Euroopan talousalueella. Kaikki olemassa olevat oikeudet pidätetään Euroopan talousalueen ulkopuolella lukuun ottamatta oikeutta kopioida yksityiskäyttöön tai muuhun kohtuulliseen käyttöön. Lisätietoja on saatavissa IASB:sta internetosoitteessa www.iasb.org

IFRS-STANDARDEIHIN TEHDYT PARANNUKSET

I OSA

Muutokset IFRS 5:een

Myytävänä olevat pitkäaikaiset omaisuuserät ja lopetetut toiminnot

Lisätään kappaleet 8A, 36A ja 44C.

PITKÄAIKAISTEN OMAISUUSERIEN (TAI LUOVUTETTAVIEN ERIEN RYHMIEN) LUOKITTELEMINEN MYYTÄVÄNÄ OLEVIKSI

8A Jos yhteisö on sitoutunut myyntisuunnitelmaan, joka koskee määräysvallan menettämistä tytäryrityksessä, sen on luokiteltava kyseisen tytäryrityksen kaikki varat ja velat myytävänä oleviksi, kun kappaleissa 6–8 tarkoitetut kriteerit täyttyvät, riippumatta siitä, säilyykö yhteisöllä myynnin jälkeen määräysvallaton osuus aiemmassa tytäryrityksessään.

Lopetettujen toimintojen esittäminen

36A Jos yhteisö on sitoutunut myyntisuunnitelmaan, joka koskee määräysvallan menettämistä tytäryrityksessä, sen on esitettävä tilinpäätöksessään kappaleissa 33–36 vaadittavat tiedot, kun tytäryritys on luovutettavien erien ryhmä, joka vastaa lopetetun toiminnon määritelmää kappaleen 32 mukaisesti.

VOIMAANTULO

44C Toukokuussa 2008 julkaistun asiakirjan *IFRS-standardeihin tehdyt parannukset* seurauksena lisättiin kappaleet 8A ja 36A. Yhteisön on sovellettava näitä muutoksia 1.7.2009 tai sen jälkeen alkavilla tilikausilla. Aikaisempi soveltaminen on sallittua. Yhteisö ei kuitenkaan saa soveltaa näitä muutoksia ennen 1.7.2009 alkavilla tilikausilla, ellei se sovella myös IAS 27:ää (muutettu toukokuussa 2008). Jos yhteisö soveltaa muutoksia ennen 1.7.2009, tästä on annettava tieto. Yhteisön on sovellettava muutoksia ei takautuvasti siitä päivästä lukien, jona se on ryhtynyt soveltamaan IFRS 5:tä, ottaen huomioon IAS 27:n kappaleen 45 mukaiset siirtymäsäännöt.

Liite IFRS 5:n muutoksiin

Muutokset IFRS 1:een

Yhteisöjen on sovellettava näitä IFRS 1:een tehtyjä muutoksia, kun ne soveltavat IFRS 5:een tehtyjä tähän liittyviä muutoksia.

IFRS 1 *Ensimmäinen IFRS-standardien käyttöönotto*

Kappaleen 34C kohtaa (c) muutetaan ja lisätään kappale 47L.

KIRJAAMINEN JA ARVOSTAMINEN

Poikkeukset muiden IFRS-standardien takautuvasta soveltamisesta

Määräysvallattomien omistajien osuus

34C Ensilaatijan on sovellettava seuraavia IAS 27:n *Konsernitilinpäätös ja erillistilinpäätös* (muutettu 2008) vaatimuksia ei-takautuvasti IFRS-standardeihin siirtymispäivästä alkaen:

(a) …

(c) kappaleiden 34–37 vaatimukset siitä, miten kirjanpidossa käsitellään määräysvallan menettämistä tytäryrityksessä, ja tähän liittyvät vaatimukset IFRS 5:n kappaleessa 8A.

…

VOIMAANTULO

47L Toukokuussa 2008 julkaistu asiakirja *IFRS-standardeihin tehdyt parannukset* aiheutti muutoksen kappaleeseen 34C. Yhteisön on sovellettava näitä muutoksia 1.7.2009 tai sen jälkeen alkavilla tilikausilla. Jos yhteisö soveltaa IAS 27:ää (muutettu 2008) aikaisemmalla kaudella, muutoksia on sovellettava tällä aikaisemmalla kaudella.

Muutokset IAS 1:een

Tilinpäätöksen esittäminen (uudistettu 2007)

Kappaleita 68 ja 71 muutetaan. Lisätään kappale 139C.

Tase

Lyhytaikaiset varat

68 Yhteisön toimintasyklillä tarkoitetaan aikaa, joka kuluu tuotantoprosessissa käytettävien omaisuuserien hankkimisesta siihen, kun niistä saadaan suoritus rahavaroina. Silloin kun yhteisön tavanomainen toimintasykli ei ole selvästi todettavissa, sen kestoksi oletetaan kaksitoista kuukautta. Tavanomaisen toimintasyklin aikana myytävät, kulutettavat tai realisoitavat omaisuuserät (esimerkiksi vaihto-omaisuus ja myyntisaamiset) kuuluvat lyhytaikaisiin varoihin silloinkin, kun niitä ei odoteta realisoitavan kahdentoista kuukauden kuluessa raportointikauden päättymisestä. Lyhytaikaisiin varoihin kuuluvat myös varat, joita pidetään pääasiallisesti kaupankäyntitarkoituksessa (esimerkkejä näistä ovat jotkin IAS 39:n mukaisesti kaupankäyntitarkoituksessa pidettäviksi luokiteltavat rahoitusvarat), sekä pitkäaikaisten rahoitusvarojen lyhytaikainen osuus.

Lyhytaikaiset velat

71 Toisia lyhytaikaisia velkoja ei suoriteta osana tavanomaista toimintasykliä, mutta ne erääntyvät kahdentoista kuukauden kuluessa raportointikauden päättymisestä tai niitä pidetään ensisijaisesti kaupankäyntitarkoituksessa. Esimerkkejä ovat jotkin IAS 39:n mukaisesti kaupankäyntitarkoituksessa pidettäviksi luokitellut rahoitusvelat, sekkitililuotot sekä lyhytaikainen osuus pitkäaikaisista rahoitusveloista, maksettavista osingoista, tuloveroveloista ja muista ostovelkoihin kuulumattomista veloista. Rahoitusvelat, jotka ovat pitkäaikaiseksi tarkoitettua rahoitusta (ts. eivät ole osa yhteisön tavanomaisen toimintasyklin aikana käytettävää käyttöpääomaa) ja jotka eivät eräänny maksettaviksi kahdentoista kuukauden kuluessa raportointikauden päättymisestä, ovat pitkäaikaisia velkoja kappaleissa 74 ja 75 tarkoitetuin rajoituksin.

SIIRTYMÄSÄÄNNÖT JA VOIMAANTULO

139C Toukokuussa 2008 julkaistu asiakirja *IFRS-standardeihin tehdyt parannukset* aiheutti muutoksia kappaleisiin 68 ja 71. Yhteisön on sovellettava näitä muutoksia 1.1.2009 tai sen jälkeen alkavilla tilikausilla. Aikaisempi soveltaminen on sallittua. Jos yhteisö soveltaa muutoksia aikaisemmalla kaudella, tästä on annettava tieto.

Muutokset IAS 16:een

Aineelliset käyttöomaisuushyödykkeet

Kappaleita 6 ja 69 muutetaan. Lisätään kappaleet 68A ja 81D.

MÄÄRITELMÄT

6 Tässä standardissa käytetään seuraavia termejä seuraavassa merkityksessä:

…

Kerrytettävissä oleva rahamäärä on omaisuuserän käypä arvo vähennettynä myynnistä aiheutuvilla menoilla tai käyttöarvo sen mukaan, kumpi niistä on suurempi.

…

KIRJAAMINEN POIS TASEESTA

68A Kuitenkin yhteisön, joka myy vuokralle annettavina pitämiään aineellisia käyttöomaisuushyödykkeitä rutiininomaisesti tavanomaisessa liiketoiminnassa, on siirrettävä tällaiset omaisuuserät vaihto-omaisuuteen kirjanpitoarvoonsa, kun niitä lakataan antamasta vuokralle ja niistä tulee myytävänä olevia. Tällaisten omaisuuserien myynnistä saatavat tulot on tuloutettava IAS 18:n *Tuotot* mukaisesti. IFRS 5:tä ei sovelleta, kun tavanomaisessa liiketoiminnassa myytävänä olevat omaisuuserät siirretään vaihto-omaisuuteen.

69 Aineellinen käyttöomaisuushyödyke voidaan luovuttaa usealla eri tavalla (esimerkiksi myymällä se, tekemällä siitä rahoitusleasingsopimus tai lahjoittamalla se). Yhteisö määrittää hyödykkeen luovutuspäivän soveltamalla IAS 18:n mukaisia tavaroiden myyntituottojen kirjaamiskriteerejä. Myyntinä ja takaisinvuokrauksena tapahtuvaan luovutukseen sovelletaan IAS 17:ää.

VOIMAANTULO

81D Toukokuussa 2008 julkaistu asiakirja *IFRS-standardeihin tehdyt parannukset* aiheutti muutoksia kappaleisiin 6 ja 69, ja sen seurauksena lisättiin kappale 68A. Yhteisön on sovellettava näitä muutoksia 1.1.2009 tai sen jälkeen alkavilla tilikausilla. Aikaisempi soveltaminen on sallittua. Jos yhteisö soveltaa muutoksia aikaisemmalla kaudella, sen on annettava tästä tieto ja samanaikaisesti sovellettava IAS 7:ään *Rahavirtalaskelmat* tehtyjä tähän liittyviä muutoksia.

Liite IAS 16:n muutoksiin

Muutokset IAS 7:ään

Yhteisöjen on sovellettava näitä IAS 7:ään tehtyjä muutoksia, kun ne soveltavat IAS 16:een tehtyjä tähän liittyviä muutoksia.

IAS 7 *Rahavirtalaskelmat*

Kappaletta 14 muutetaan. Lisätään kappale 55.

14 Liiketoiminnan rahavirrat …

…

Joistakin liiketoimista, esimerkiksi käyttöomaisuushyödykkeen myymisestä, voi aiheutua tulosvaikutteisesti kirjattava voitto tai tappio. Tällaisista liiketoimista johtuvat rahavirrat ovat investointien rahavirtoja. Kuteinkin maksut vuokralle annettavina pidettävien ja myöhemmin myytävänä olevien omaisuuserien, joita kuvataan IAS 16:n *Aineelliset käyttöomaisuushyödykkeet* kappaleessa 68A, valmistamisesta tai hankkimisesta ovat liiketoiminnan rahavirtoja. Myös tällaisista omaisuuseristä saatavat vuokrat ja omaisuuserien myöhemmin tapahtuvasta myynnistä saatavat maksut ovat liiketoiminnan rahavirtoja.

VOIMAANTULO

55 Toukokuussa 2008 julkaistu asiakirja *IFRS-standardeihin* tehdyt parannukset aiheutti muutoksen kappaleeseen 14. Yhteisön on sovellettava tätä muutosta 1.1.2009 tai sen jälkeen alkavilla tilikausilla. Aikaisempi soveltaminen on sallittua. Jos yhteisö soveltaa muutosta aikaisemmalla kaudella, tästä on annettava tieto ja sovellettava IAS 16:n kappaletta 68A.

Muutokset IAS 19:ään

Työsuhde-etuudet

Kappaleita 7, 8(b), 32B, 97, 98, 111 ja 160 muutetaan. Lisätään kappaleet 111A ja 159D.

MÄÄRITELMÄT

7 …

Lyhytaikaiset työsuhde-etuudet ovat työsuhde-etuuksia (muita kuin irtisanomisen yhteydessä suoritettavia etuuksia), jotka erääntyvät maksettavaksi kahdentoista kuukauden kuluessa sen kauden päättymisestä, jonka aikana henkilöt suorittavat etuuden perustana olevan työn.

…

Muut pitkäaikaiset työsuhde-etuudet ovat työsuhde-etuuksia (muita kuin työsuhteen päättymisen jälkeen tai irtisanomisen yhteydessä suoritettavia etuuksia), jotka eivät eräänny maksettaviksi kahdentoista kuukauden kuluessa sen kauden päättymisestä, jonka aikana henkilöt suorittavat etuuden perustana olevan työn.

…

Järjestelyyn kuuluvien varojen tuottoa ovat korot, osingot ja muut järjestelyyn kuuluvista varoista saadut tuotot sekä järjestelyyn kuuluvista varoista aiheutuneet realisoituneet ja realisoitumattomat voitot ja tappiot, vähennettyinä järjestelyn hallinnosta johtuvilla menoilla (lukuun ottamatta menoja, jotka on otettu huomioon etuuspohjaisesta järjestelystä johtuvan velvoitteen määrittämisessä käytettävissä vakuutusmatemaattisissa oletuksissa) ja järjestelyn itsensä maksettavaksi tulevilla veroilla.

…

Takautuvaan työsuoritukseen perustuvat menot ovat aikaisempien kausien työsuoritukseen perustuvan, etuuspohjaisesta järjestelystä johtuvan velvoitteen nykyarvon muutos, joka aiheutuu siitä, että tarkasteltavana olevalla kaudella on otettu käyttöön työsuhteen päättymisen jälkeisiä etuuksia tai muita pitkäaikaisia työsuhde-etuuksia tai niihin on tullut muutoksia. Takautuvaan työsuoritukseen perustuvat menot voivat olla etumerkiltään joko positiivisia(jos otetaan käyttöön uusia etuuksia tai jos etuuksia muutetaan siten, että etuuspohjaisesta järjestelystä johtuvan velvoitteen nykyarvo kasvaa) tai negatiivisia (jos olemassa olevia etuuksia muutetaan siten, että etuuspohjaisesta järjestelystä johtuvan velvoitteen nykyarvo pienenee).

LYHYTAIKAISET TYÖSUHDE-ETUUDET

8 Lyhytaikaiset työsuhde-etuudet sisältävät esimerkiksi sellaisia eriä kuin:

(b) lyhytaikaiset palkalliset poissaolot (kuten palkallinen vuosiloma ja palkallinen sairausloma) silloin, kun poissaoloajan palkka erääntyy maksettavaksi kahdentoista kuukauden kuluessa sen kauden päättymisestä, jonka aikana henkilöt suorittavat etuuden perustana olevan työn;

TYÖSUHTEEN PÄÄTTYMISEN JÄLKEISET ETUUDET: MAKSUPOHJAISTEN JA ETUUSPOHJAISTEN JÄRJESTELYJEN EROTTAMINEN TOISISTAAN

Usean työnantajan järjestelyt

32B IAS 37 *Varaukset, ehdolliset velat ja ehdolliset varat* edellyttää, että yhteisö esittää tilinpäätöksessään tietoja joistakin ehdollisista veloista. Usean työantajan järjestelyn yhteydessä ehdollinen velka voi syntyä esimerkiksi:

(a) …

TYÖSUHTEEN PÄÄTTYMISEN JÄLKEISET ETUUDET: ETUUSPOHJAISET JÄRJESTELYT

Takautuvaan työsuoritukseen perustuvat menot

97 Takautuvaan työsuoritukseen perustuvia menoja syntyy, kun yhteisö ottaa käyttöön sellaisen etuuspohjaisen järjestelyn, jonka mukaan etuuksia kohdistetaan takautuvaan työsuoritukseen, tai kun se muuttaa olemassa olevan etuuspohjaisen järjestelyn mukaisesti takautuvasta työsuorituksesta maksettavia etuuksia. Tällaiset muutokset ovat vastiketta työsuorituksesta siihen saakka, kunnes kyseiset etuudet vapaakirjautuvat. Sen vuoksi yhteisö kirjaa takautuvaan työsuoritukseen perustuvat menot kuluiksi tämän ajanjakson kuluessa riippumatta siitä, että menot perustuvat aikaisempien kausien työsuoritukseen. Yhteisö määrittää takautuvaan työsuoritukseen perustuvat menot siten, että ne ovat yhtä suuret kuin järjestelyn muutoksesta johtuva velan muutos (ks. kappale 64). Takautuvaan työsuoritukseen perustuva meno on etumerkiltään negatiivinen, kun yhteisö muuttaa takautuvaan työsuoritukseen kohdistuvia etuuksia siten, että etuuspohjaisesta järjestelystä johtuvan velvoitteen nykyarvo pienenee.

98 Takautuvaan työsuoritukseen perustuviin menoihin ei lueta:

(a) toteutuneiden ja aikaisemmin oletettujen palkankorotusten välisten erojen vaikutusta velvoitteeseen, joka koskee aikaisempien vuosien työsuoritukseen perustuvien etuuksien suorittamista (ei synny takautuvaan työsuoritukseen perustuvia menoja, koska palkkakehitys otetaan huomioon vakuutusmatemaattisissa oletuksissa);

(b) liian pieniksi tai suuriksi arvioituja eläkkeiden harkinnanvaraisia lisäyksiä, kun yhteisöllä on tosiasiallinen velvoite tällaisten lisäysten myöntämiseen (ei synny takautuvaan työsuoritukseen perustuvia menoja, koska tällaiset lisäykset otetaan huomioon vakuutusmatemaattisissa oletuksissa);

(c) arvioita sellaisista etuuksien parannuksista, jotka johtuvat tilinpäätökseen merkityistä vakuutusmatemaattisista voitoista, jos yhteisö on velvollinen joko järjestelyn virallisten ehtojen (tai nuo ehdot ylittävän tosiasiallisen velvoitteen) tai säädösten perusteella käyttämään järjestelyn tuottaman ylijäämän järjestelyyn osallistuvien hyväksi, vaikka etuuden lisäystä ei vielä olisi virallisesti myönnetty (tästä johtuva velvoitteen lisäys on vakuutusmatemaattinen tappio eikä takautuvaan työsuoritukseen perustuva meno, ks. kappale 85(b));

(d) vapaakirjautuneiden etuuksien lisäystä silloin, kun uusia etuuksia tai parannuksia entisiin ei ole ja henkilöt täyttävät vapaakirjautumisen ehdot (takautuvaan työsuoritukseen perustuvia menoja ei synny, koska yhteisö on kirjannut arvioidut etuuksista johtuvat menot kauden työsuoritukseen perustuvina menoina silloin, kun työ on suoritettu); ja

(e) sellaisten järjestelyyn tehtävien muutosten vaikutusta, jotka vähentävät vastaiseen työsuoritukseen perustuvia etuuksia (järjestelyn supistaminen).

Järjestelyn supistaminen ja velvoitteen täyttämiset

111 Järjestelyn supistaminen tapahtuu, kun yhteisö joko:

(a) on todistettavasti sitoutunut merkittävästi vähentämään järjestelyn piiriin kuuluvien henkilöiden määrää; tai

(b) muuttaa etuuspohjaisen järjestelyn ehtoja siten, että merkittävä osa nykyisen henkilöstön tulevasta työsuorituksesta ei enää oikeuta etuuksiin tai oikeuttaa vain vähennettyihin etuuksiin.

Järjestelyn supistaminen saattaa johtua yksittäisestä tapahtumasta, kuten tehtaan sulkemisesta, toiminnon lopettamisesta tai järjestelyn lopettamisesta tai lakkauttamisesta, taikka muutoksesta siinä, missä määrin tulevat palkankorotukset vaikuttavat takautuvasta työsuorituksesta maksettaviin etuuksiin. Järjestelyn supistaminen liittyy usein toimintojen uudelleenjärjestelyyn. Kun näin on, yhteisö ottaa järjestelyn supistamisen huomioon kirjanpidossaan samanaikaisesti kuin kyseisen uudelleenjärjestelyn.

111A Kun järjestelyyn tehtävä muutos johtaa etuuksien vähentymiseen, järjestelyn supistamista on vain vähentymisen vaikutus tulevaan työsuoritukseen. Vähentymisen vaikutus takautuvaan työsuoritukseen, on negatiivinen takautuvaan työsuoritukseen perustuva meno.

VOIMAANTULO

159D Toukokuussa 2008 julkaistu asiakirja *IFRS-standardeihin tehdyt parannukset* aiheutti muutoksia kappaleisiin 7, 8(b), 32B, 97, 98 ja 111, ja sen seurauksena lisättiin kappale 111A. Yhteisön on sovellettava kappaleisiin 7, 8(b) ja 32B tehtyjä muutoksia 1.1.2009 tai sen jälkeen alkavilla tilikausilla. Aikaisempi soveltaminen on sallittua. Jos yhteisö soveltaa muutoksia aikaisemmalla kaudella, tästä on annettava tieto. Yhteisön on sovellettava kappaleisiin 97, 98, 111 ja 111A tehtyjä muutoksia 1.1.2009 tai sen jälkeen tapahtuviin etuuksien muutoksiin.

160 Kun yhteisö muuttaa tilinpäätöksen laatimisperiaatteita kappaleiden 159–159D mukaisesti, sovelletaan IAS 8:aa. Kun yhteisö toteuttaa nämä muutokset IAS 8:n vaatimalla tavalla takautuvasti, yhteisö käsittelee muutoksia ikään kuin ne olisi otettu käyttöön samaan aikaan kuin tämän standardin muut osat. Tästä poiketen yhteisö saa esittää kappaleen 120A kohdassa (p) vaadittavat määrät sellaisina kuin ne määritetään kullekin tilikaudelle ei-takautuvasti alkaen ensimmäisestä tilikaudesta, joka esitetään sellaisessa tilinpäätöksessä, jossa yhteisö soveltaa ensimmäistä kertaa kappaleen 120A mukaisia muutoksia.

Muutokset IAS 20:een

Julkisten avustusten kirjanpidollinen käsittely ja julkisesta tuesta tilinpäätöksessä esitettävät tiedot

Kappale 37 poistetaan. Lisätään kappaleet 10A ja 43.

JULKISET AVUSTUKSET

10A Hyötyä, joka saadaan julkisen vallan markkinakorkoa alemmalla korolla myöntämästä lainasta, käsitellään julkisena avustuksena. Laina on kirjattava ja arvostettava IAS 39:n *Rahoitusinstrumentit: kirjaaminen ja arvostaminen* mukaisesti. Markkinakorkoa pienemmällä korolla myönnetystä lainasta saatava hyöty on määritettävä lainan IAS 39:n mukaisen kirjanpitoarvon ja saatujen maksujen erotuksena. Hyötyä käsitellään kirjanpidossa tämän standardin mukaisesti. Yksilöidessään menoja, jotka lainasta saatavan hyödyn on tarkoitus kattaa, yhteisön on otettava huomioon ehdot ja velvoitteet, jotka on täytetty tai pitää täyttää.

JULKINEN TUKI

37 [poistettu]

VOIMAANTULO

43 Toukokuussa 2008 julkaistun asiakirjan *IFRS-standardeihin tehdyt muutokset* seurauksena poistettiin kappale 37 ja lisättiin kappale 10A. Yhteisön on sovellettava näitä muutoksia ei-takautuvasti julkiselta vallalta 1.1.2009 tai sen jälkeen saatuihin lainoihin. Aikaisempi soveltaminen on sallittua. Jos yhteisö soveltaa muutoksia aikaisemmalla kaudella, tästä on annettava tieto.

Muutos IAS 23:een

Vieraan pääoman menot (uudistettu 2007)

Kappaletta 6 muutetaan. Lisätään kappale 29A.

MÄÄRITELMÄT

6 Vieraan pääoman menoihin voivat sisältyä:

(a) korkomenot, jotka lasketaan IAS 39:ssä *Rahoitusinstrumentit: kirjaaminen ja arvostaminen* kuvatulla efektiivisen koron menetelmällä;

(b) [poistettu]

(c) [poistettu]

(d) IAS 17:n *Vuokrasopimukset* mukaisesti kirjatut rahoitusleasingsopimuksiin liittyvät rahoitusmenot; ja

(e) ulkomaan rahan määräisistä lainoista aiheutuvat kurssierot siltä osin, kuin niiden katsotaan olevan korkomenojen oikaisuja.

VOIMAANTULO

29A Toukokuussa 2008 julkaistu asiakirja *IFRS-standardeihin tehdyt parannukset* aiheutti muutoksen kappaleeseen 6. Yhteisön on sovellettava tätä muutosta 1.1.2009 tai sen jälkeen alkavilla tilikausilla. Aikaisempi soveltaminen on sallittua. Jos yhteisö soveltaa muutosta aikaisemmalla kaudella, tästä on annettava tieto.

Muutos IAS 27:ään

Konsernitilinpäätös ja erillistilinpäätös

Kappaletta 37 muutetaan. Lisätään kappale 43A.

TYTÄRYRITYKSIIN, YHTEISESSÄ MÄÄRÄYSVALLASSA OLEVIIN YKSIKKÖIHIN JA OSAKKUUSYRITYKSIIN TEHTYJEN SIJOITUSTEN KÄSITTELY ERILLISTILINPÄÄTÖKSESSÄ

37 Kun yhteisö laatii erillistilinpäätöksen, sen on käsiteltävä sijoituksia tytäryrityksiin, yhteisessä määräysvallassa oleviin yksikköihin ja osakkuusyrityksiin:

(a) hankintamenoon perustuen, tai

(b) IAS 39:n mukaisesti.

Yhteisön on sovellettava samaa kirjanpitokäsittelyä jokaiseen sijoitusten ryhmään. Hankintamenoon perustuen käsiteltäviä sijoituksia on käsiteltävä kirjanpidossa IFRS 5:n *Myytävänä olevat pitkäaikaiset omaisuuserät ja lopetetut toiminnot* mukaisesti, kun ne luokitellaan myytävinä oleviksi (tai sisältyvät myytävänä olevaksi luokiteltavaan luovutettavien erien ryhmään) IFRS 5:n mukaisesti. IAS 39:n mukaisesti käsiteltävien sijoitusten arvostus ei muutu tällaisessa tapauksessa.

VOIMAANTULO JA SIIRTYMÄSÄÄNNÖT

43A Toukokuussa 2008 julkaistu asiakirja *IFRS-standardeihin tehdyt parannukset* aiheutti muutoksen kappaleeseen 37. Yhteisön on sovellettava muutosta 1.1.2009 alkavilla tilikausilla ei-takautuvasti siitä päivästä alkaen, jolloin se on alkanut soveltaa IFRS 5:tä. Aikaisempi soveltaminen on sallittua. Jos yhteisö soveltaa muutosta aikaisemmalla kaudella, tästä on annettava tieto.

Muutokset IAS 28:aan

Sijoitukset osakkuusyrityksiin

Kappaleita 1 ja 33 sekä kappaletta 41 edeltävää otsikkoa muutetaan. Lisätään kappale 41C.

SOVELTAMISALA

1 Tätä standardia on sovellettava osakkuusyrityksiin tehtyjen sijoitusten kirjanpitokäsittelyyn. Se ei kuitenkaan koske sellaisia sijoituksia osakkuusyrityksiin, joiden tekijöinä ovat:

(a) pääomasijoittajat, tai

(b) sijoitusrahastot ja muut vastaavanlaiset yhteisöt, mukaan luettuina sijoitussidonnaisiin vakuutuksiin liittyvät rahastot

ja jotka on alkuperäisen kirjaamisen yhteydessä nimenomaisesti luokiteltu käypään arvoon tulosvaikutteisesti kirjattaviksi tai luokiteltu kaupankäyntitarkoituksessa pidettäviksi ja käsitellään kirjanpidossa IAS 39:n *Rahoitusinstrumentit: kirjaaminen ja arvostaminen* mukaisesti. Tällaiset sijoitukset on arvostettava käypään arvoon IAS 39:n mukaisesti, ja käyvän arvon muutokset on kirjattava tulosvaikutteisesti sillä kaudella, jonka aikana ne toteutuvat. Yhteisön, jolla on tällainen sijoitus, on esitettävä tilinpäätöksessään kappaleessa 37(f) vaadittavat tiedot.

PÄÄOMAOSUUSMENETELMÄN SOVELTAMINEN

Arvonalentumistappiot

33 Koska liikearvoa, joka on osa osakkuusyritykseen tehdyn sijoituksen kirjanpitoarvosta, ei kirjata erikseen, sille ei tehdä erikseen arvonalentumistestiä IAS 36:n *Omaisuuserien arvon alentuminen* sisältämien, liikearvon arvoalentumistestausta koskevien vaatimusten mukaisesti. Sen sijaan sijoituksen koko kirjanpitoarvo testataan arvonalentumisen varalta yhtenä omaisuuseränä IAS 36:n mukaisesti vertaamalla siitä kerrytettävissä olevaa rahamäärää (käyttöarvo tai myynnistä aiheutuvilla menoilla vähennetty käypä arvo sen mukaan, kumpi niistä on suurempi) sen kirjanpitoarvoon aina silloin, kun IAS 39:n mukaisia vaatimuksia sovellettaessa saadaan viitteitä siitä, että sijoituksen arvo saattaa olla alentunut. Tällaisessa tapauksessa kirjattavaa arvonalentumistappiota ei kohdisteta millekään omaisuuserälle, liikearvo mukaan lukien, joka on osa osakkuusyritykseen tehdyn sijoituksen kirjanpitoarvoa. Vastaavasti tämän arvonalentumistappion mahdollinen peruutus kirjataan IAS 36:n mukaisesti siihen määrään asti kuin sijoituksesta kerrytettävissä oleva rahamäärä myöhemmin kasvaa. Sijoituksen käyttöarvoa määrittäessään yhteisö arvioi:

(a) …

VOIMAANTULO JA SIIRTYMÄSÄÄNNÖT

41C Toukokuussa 2008 julkaistu asiakirja *IFRS-standardeihin tehdyt parannukset* aiheutti muutoksia kappaleisiin 1 ja 33. Yhteisön on sovellettava näitä muutoksia 1.1.2009 tai sen jälkeen alkavilla tilikausilla. Aikaisempi soveltaminen on sallittua. Jos yhteisö soveltaa muutoksia aikaisemmalla kaudella, sen on annettava tästä tieto ja sovellettava tällä aikaisemmalla kaudella muutoksia, jotka on tehty toukokuussa 2008 IFRS 7:n *Rahoitusinstrumentit: tilinpäätöksessä esitettävät tiedot* kappaleeseen 3, IAS 31:n kappaleeseen 1 ja IAS 32:n *Rahoitusinstrumentit: esittämistapa* kappaleeseen 4. Yhteisö saa soveltaa muutoksia ei-takautuvasti.

Muutos IAS 31:een

Osuudet yhteisyrityksissä

Muutetaan kappaleita 1 ja kappaletta 58 edeltävää otsikkoa. Lisätään kappale 58B.

SOVELTAMISALA

1 Tätä standardia on sovellettava yhteisyritysosuuksien kirjanpitokäsittelyyn sekä yhteisyrityksen varojen, velkojen, tuottojen ja kulujen esittämiseen yhteisyrityksen osapuolen ja sijoittajan tilinpäätöksissä riippumatta rakenteesta tai muodosta, jossa yhteisyrityksen toiminta tapahtuu. Standardi ei kuitenkaan koske sellaisia osuuksia yhteisessä määräysvallassa olevissa yksiköissä, joiden haltijana ovat:

(a) pääomasijoittajat, tai

(b) sijoitusrahastot ja muut vastaavanlaiset yhteisöt, mukaan luettuina sijoitussidonnaisiin vakuutuksiin liittyvät rahastot

ja jotka on alkuperäisen kirjaamisen yhteydessä nimenomaisesti luokiteltu käypään arvoon tulosvaikutteisesti kirjattaviksi tai luokiteltu kaupankäyntitarkoituksessa pidettäviksi ja käsitellään kirjanpidossa IAS 39:n *Rahoitusinstrumentit: kirjaaminen ja arvostaminen* mukaisesti. Tällaiset sijoitukset on arvostettava käypään arvoon IAS 39:n mukaisesti, ja käyvän arvon muutokset on kirjattava tulosvaikutteisesti sillä kaudella, jonka aikana ne toteutuvat. Yhteisyrityksen osapuolen, jolla on tällainen osuus, on esitettävä tilinpäätöksessään kappaleissa 55 ja 56 vaadittavat tiedot.

VOIMAANTULO JA SIIRTYMÄSÄÄNNÖT

58B Toukokuussa 2008 julkaistu asiakirja *IFRS-standardeihin tehdyt parannukset* aiheutti muutoksen kappaleeseen 1. Yhteisön on sovellettava tätä muutosta 1.1.2009 tai sen jälkeen alkavilla tilikausilla. Aikaisempi soveltaminen on sallittua. Jos yhteisö soveltaa muutosta aikaisemmalla kaudella, sen on annettava tästä tieto ja sovellettava tällä aikaisemmalla kaudella muutoksia, jotka on tehty toukokuussa 2008 IFRS 7:n *Rahoitusinstrumentit: tilinpäätöksessä esitettävät tiedot* kappaleeseen 3, IAS 28:n kappaleeseen 1 ja IAS 32:n *Rahoitusinstrumentit: esittämistapa* kappaleeseen 4. Yhteisö saa soveltaa muutosta ei-takautuvasti.

Liite IAS 28:n ja IAS 31:n muutoksiin

Muutokset muihin IFRS-standardeihin

Yhteisön on sovellettava tähän liitteeseen sisältyviä IFRS 7:ään ja IAS 32:een tehtyjä muutoksia, kun ne soveltavat niihin liittyviä IAS 28:aan ja IAS 31:een tehtyjä muutoksia.

IFRS 7 *Rahoitusinstrumentit: tilinpäätöksessä esitettävät tiedot*

Kappaletta 3(a) muutetaan. Lisätään kappale 44D.

SOVELTAMISALA

3 Tätä IFRS-standardia on sovellettava kaikkien yhteisöjen kaiken tyyppisiin rahoitusinstrumentteihin lukuun ottamatta seuraavia:

a) sellaiset osuudet tytär-, osakkuus- tai yhteisyrityksissä, joita käsitellään kirjanpidossa IAS 27:n *Konsernitilinpäätös ja erillistilinpäätös*, IAS 28:n *Sijoitukset osakkuusyrityksiin* tai IAS 31:n *Osuudet yhteisyrityksissä* mukaisesti. Eräissä tapauksissa yhteisö saa kuitenkin IAS 27:n, IAS 28:n tai IAS 31:n nojalla käsitellä tytär-, osakkuus- tai yhteisyrityksissä omistamansa osuudet kirjanpidossa soveltamalla IAS 39:ää; näissä tapauksissa yhteisöjen on sovellettava tämän IFRS-standardin vaatimuksia. Yhteisöjen on sovellettava tätä IFRS-standardia myös kaikkiin johdannaisiin, jotka on sidottu osuuksiin tytär-, osakkuus- tai yhteisyrityksissä, ellei johdannainen vastaa IAS 32:ssa tarkoitettua oman pääoman ehtoisen instrumentin määritelmää.

VOIMAANTULO JA SIIRTYMÄSÄÄNNÖT

44D Toukokuussa 2008 julkaistu asiakirja *IFRS-standardeihin tehdyt parannukset* aiheutti muutoksen kappaleeseen 3(a). Yhteisön on sovellettava tätä muutosta 1.1.2009 tai sen jälkeen alkavilla tilikausilla. Aikaisempi soveltaminen on sallittua. Jos yhteisö soveltaa muutosta aikaisemmalla kaudella, sen on annettava tästä tieto ja sovellettava tällä aikaisemmalla kaudella muutoksia, jotka on tehty toukokuussa 2008 IAS 28:n kappaleeseen 1, IAS 31:n kappaleeseen 1 ja IAS 32:n kappaleeseen 4. Yhteisö saa soveltaa muutosta ei-takautuvasti.

IAS 32 *Rahoitusinstrumentit: esittämistapa*

Kappaletta 4(a) ja kappaletta 96 edeltävää otsikkoa muutetaan. Lisätään kappale 97D.

SOVELTAMISALA

4 Tätä standardia on sovellettava kaikkien yhteisöjen kaikkiin rahoitusinstrumentteihin lukuun ottamatta seuraavia:

(a) sellaiset osuudet tytär-, osakkuus- tai yhteisyrityksissä, joita käsitellään kirjanpidossa IAS 27:n *Konsernitilinpäätös ja erillistilinpäätös*, IAS 28:n *Sijoitukset osakkuusyrityksiin* tai IAS 31:n *Osuudet yhteisyrityksissä* mukaisesti. Eräissä tapauksissa yhteisö saa kuitenkin IAS 27:n, IAS 28:n tai IAS 31:n nojalla käsitellä tytär-, osakkuus- tai yhteisyrityksissä omistamansa osuudet kirjanpidossa soveltamalla IAS 39:ää; näissä tapauksissa yhteisöjen on sovellettava tämän IFRS-standardin vaatimuksia. Yhteisöjen on sovellettava tätä standardia myös kaikkiin johdannaisiin, jotka on sidottu osuuksiin tytär-, osakkuus- tai yhteisyrityksissä.

VOIMAANTULO JA SIIRTYMÄSÄÄNNÖT

97D Toukokuussa 2008 julkaistu asiakirja *IFRS-standardeihin tehdyt parannukset* aiheutti muutoksen kappaleeseen 4. Yhteisön on sovellettava tätä muutosta 1.1.2009 tai sen jälkeen alkavilla tilikausilla. Aikaisempi soveltaminen on sallittua. Jos yhteisö soveltaa muutosta aikaisemmalla kaudella, sen on annettava tästä tieto ja sovellettava tällä aikaisemmalla kaudella muutoksia, jotka on tehty toukokuussa 2008 IFRS 7:n kappaleeseen 3, IAS 28:n kappaleeseen 1 ja IAS 31:n kappaleeseen 1. Yhteisö saa soveltaa muutosta ei-takautuvasti.

Muutokset IAS 29:ään

Taloudellinen raportointi hyperinflaatiomaissa

Kappaleita 6, 15 ja 19 muutetaan. Yhteisön on sovellettava näitä muutoksia 1.1.2009 tai sen jälkeen alkavilla tilikausilla. Aikaisempi soveltaminen on sallittua.

TILINPÄÄTÖKSEN OIKAISEMINEN

6 Yhteisöt, jotka laativat tilinpäätöksen alkuperäisiin hankintamenoihin perustuen, laativat sen ottamatta huomioon sen paremmin yleisen hintatason muutoksia kuin hallussa pidettyjen omaisuuserien nimenomaisten hintojen muutoksia. Poikkeuksena tästä ovat ne omaisuuserät ja velat, jotka yhteisö joko vaatimusten perusteella tai oman valintansa mukaan arvostaa käypään arvoon. Esimerkiksi aineelliset käyttöomaisuushyödykkeet saadaan uudelleenarvostaa käypään arvoon, ja biologiset hyödykkeet on yleensä arvostettava käypään arvoon. Jotkin yhteisöt esittävät kuitenkin jälleenhankinta-arvoihin perustuvan tilinpäätöksen, jossa otetaan huomioon hallussa pidettävien omaisuuserien nimenomaisten hintojen muutosten vaikutukset.

15 Useimpien ei-monetaaristen erien kirjanpitoarvona on hankintameno tai poistoilla vähennetty hankintameno; täten ne on ilmaistu hankinta-ajankohtansa mukaisina määrinä. Kunkin omaisuuserän oikaistu hankintameno tai poistoilla vähennetty hankintameno määritetään oikaisemalla erän alkuperäistä hankintamenoa ja kertyneitä poistoja hankinta-ajankohdan ja raportointikauden päättymispäivän välisellä yleisen hintaindeksin muutoksella. Esimerkiksi aineelliset käyttöomaisuushyödykkeet, raaka-aine- ja kauppatavaravarastot, liikearvo, patentit, tavaramerkit ja muut vastaavanlaiset omaisuuserät oikaistaan niiden ostopäivästä lähtien. Keskeneräisten ja valmiiden tuotteiden varastot oikaistaan niistä päivistä lähtien, joina hankinta- ja valmistusmenot ovat syntyneet.

19 Ei-monetaarisen erän oikaistua määrää vähennetään asianmukaisten IFRS-standardien mukaisesti silloin, kun määrä ylittää siitä kerrytettävissä olevan rahamäärän. Esimerkiksi aineellisten käyttöomaisuushyödykkeiden, liikearvon, patenttien ja tavaramerkkien oikaistut määrät alennetaan niistä kerrytettävissä olevaa rahamäärää vastaaviksi ja vaihto-omaisuuden oikaistut määrät alennetaan nettorealisointiarvoa vastaaviksi.

Muutos IAS 36:een

Omaisuuserien arvon alentuminen

Kappaletta 134(e) muutetaan. Lisätään kappale 140C.

TILINPÄÄTÖKSESSÄ ESITETTÄVÄT TIEDOT

Arviot, joita on käytetty määritettäessä kerrytettävissä olevaa rahamäärää rahavirtaa tuottaville yksiköille, jotka sisältävät liikearvoa tai taloudelliselta vaikutusajaltaan rajoittamattomia aineettomia hyödykkeitä

134 Yhteisön on esitettävä tilinpäätöksessään kohtien (a)–(f) mukaiset tiedot jokaisesta rahavirtaa tuottavasta yksiköstä (tai yksikköjen ryhmästä), jolle kohdistetun liikearvon tai taloudelliselta vaikutusajaltaan rajoittamattomien aineettomien hyödykkeiden kirjanpitoarvo on merkittävä verrattuna yhteisön liikearvon tai taloudelliselta vaikutusajaltaan rajoittamattomien aineettomien hyödykkeiden koko kirjanpitoarvoon:

(e) jos yksikön (tai yksikköjen ryhmän) kerrytettävissä oleva rahamäärä perustuu käypään arvoon vähennettynä myynnistä aiheutuvilla menoilla, myynnistä aiheutuvilla menoilla vähennetyn käyvän arvon määrittämiseen käytetty metodiikka. Jos myynnistä aiheutuvilla menoilla vähennettyä käypää arvoa ei ole määritetty käyttäen yksikön (tai yksikköjen ryhmän) todettavissa olevaa markkinahintaa, tilinpäätöksessä on lisäksi esitettävä seuraavat tiedot:

(i) kuvaus kaikista keskeisistä oletuksista, joiden perusteella johto on määrittänyt myynnistä aiheutuvilla menoilla vähennetyn käyvän arvon. Keskeiset oletukset ovat niitä oletuksia, joille yksikön (tai yksikköjen ryhmän) kerrytettävissä oleva rahamäärä on herkin;

(ii) kuvaus johdon lähestymistavasta sen määrittäessä kullekin keskeiselle oletukselle annettava arvoa (tai annettavia arvoja), kuvastavatko kyseiset arvot toteutunutta kehitystä tai – mikäli tämä on sovellettavissa – ovatko ne yhdenmukaisia ulkoisista informaatiolähteistä saatujen tietojen kanssa, ja jos näin ei ole, syy niiden poikkeamiseen toteutuneesta kehityksestä tai ulkoisista informaatiolähteistä saaduista tiedoista.

Jos myynnistä aiheutuvilla menoilla vähennetty käypä arvo määritetään käyttäen diskontattuja ennakoituja rahavirtoja, myös seuraavat tiedot on esitettävä tilinpäätöksessä:

(iii) ajanjakso, jolle johto on ennakoinut rahavirrat;

(iv) ennakoituja rahavirtoja ekstrapoloitaessa käytetty kasvuvauhti;

(v) rahavirtojen ennakoinnissa käytetty diskonttauskorko (tai korot).

SIIRTYMÄSÄÄNNÖT JA VOIMAANTULO

140C Toukokuussa 2008 julkaistu asiakirja *IFRS-standardeihin tehdyt parannukset* aiheutti muutoksen kappaleeseen 134(e). Yhteisön on sovellettava tätä muutosta 1.1.2009 tai sen jälkeen alkavilla tilikausilla. Aikaisempi soveltaminen on sallittua. Jos yhteisö soveltaa muutosta aikaisemmalla kaudella, tästä on annettava tieto.

Muutokset IAS 38:aan

Aineettomat hyödykkeet

Kappaleita 69, 70 ja 98 muutetaan. Lisätään kappaleet 69A ja 130D.

KULUKSI KIRJAAMINEN

69 Joskus yhteisölle syntyy menoja vastaisen taloudellisen hyödyn tuottamiseksi ilman, että hankittaisiin tai aikaansaataisiin aineeton hyödyke tai muu taseeseen merkittävissä oleva omaisuuserä. Jos kyseessä on tavarantoimitus, yhteisö kirjaa tällaiset menot kuluiksi, kun sillä on oikeus kyseisiin tavaroihin. Jos kyseessä on palvelu, yhteisö kirjaa menot kuluiksi, kun se vastaanottaa palvelut. Esimerkiksi tutkimustoiminnan menot kirjataan kuluiksi toteutuessaan, (ks. kappale 54), paitsi milloin tutkimus hankitaan osana liiketoimintojen yhdistämistä. Muita esimerkkejä menoista, jotka kirjataan kuluiksi toteutuessaan, ovat:

(a) …

(c) mainonnasta ja myynninedistämisestä johtuvat menot (postimyyntiluettelot mukaan luettuina);

(d) …

69A Yhtiöllä on oikeus tavaroihin, kun se omistaa ne. Samoin sillä on oikeus tavaroihin, kun tavarantoimittaja on valmistanut ne toimitussopimuksen ehtojen mukaisesti ja yhteisö voisi vaatia niiden toimittamista maksua vastaan. Palvelut on otettu vastaan, kun palveluntuottaja on suorittanut ne sellaisen sopimuksen mukaisesti, joka koskee palvelujen suorittamista yhteisölle, eikä silloin kun yhteisö käyttää palveluja toisen palvelun suorittamiseen, esimerkiksi mainoksen tuottamiseen asiakkaalle.

70 Kappale 68 ei estä yhteisöä merkitsemästä ennakkomaksua varoiksi taseeseen silloin, kun tavaroista on suoritettu maksu ennen kuin yhteisö saa oikeuden kyseisiin tavaroihin. Kappale 68 ei myöskään estä yhteisöä merkitsemästä ennakkomaksua varoiksi taseeseen silloin, kun palveluista on suoritettu maksu ennen kuin yhteisö vastaanottaa kyseiset palvelut.

TALOUDELLISELTA VAIKUTUSAJALTAAN RAJALLISET AINEETTOMAT HYÖDYKKEET

Poistoaika ja poistomenetelmä

98 Omaisuuserän poistopohjan systemaattiseen jaksottamiseen omaisuuserän taloudelliselle vaikutusajalle voidaan käyttää erilaisia poistomenetelmiä. Näihin menetelmiin kuuluvat tasapoistomenetelmä, degressiivinen menetelmä ja suoriteyksikköihin perustuva menetelmä. Käytettävän menetelmän valinta perustuu siihen, miten omaisuuserän ilmentämän vastaisen taloudellisen hyödyn hyväksikäytön odotetaan jakautuvan, ja menetelmää sovelletaan johdonmukaisesti kaudesta toiseen, ellei kyseessä olevan vastaisen taloudellisen hyödyn hyväksikäytön odotetussa jakautumisessa tapahdu muutosta.

SIIRTYMÄSÄÄNNÖT JA VOIMAANTULO

130D Toukokuussa 2008 julkaistu asiakirja *IFRS-standardeihin tehdyt parannukset* aiheutti muutoksia kappaleisiin 69, 70 ja 98, ja sen seurauksena lisättiin kappale 69A. Yhteisön on sovellettava näitä muutoksia 1.1.2009 tai sen jälkeen alkavilla tilikausilla. Aikaisempi soveltaminen on sallittua. Jos yhteisö soveltaa muutoksia aikaisemmalla kaudella, tästä on annettava tieto.

Muutokset IAS 39:ään

Rahoitusinstrumentit: kirjaaminen ja arvostaminen

Kappaleita 9, 73 ja AG8 muutetaan. Lisätään kappaleet 50A ja 108C.

MÄÄRITELMÄT

9 Tässä standardissa käytetään seuraavia termejä seuraavassa merkityksessä:

…

Neljän rahoitusinstrumenttien ryhmän määritelmät

Käypään arvoon tulosvaikutteisesti kirjattava rahoitusvaroihin kuuluva erä tai rahoitusvelka on rahoitusvaroihin kuuluva erä tai rahoitusvelka, joka täyttää kumman tahansa seuraavista ehdoista.

(a) Se luokitellaan kaupankäyntitarkoituksessa pidettäväksi. Rahoitusvaroihin kuuluva erä tai rahoitusvelka luokitellaan kaupankäyntitarkoituksessa pidettäväksi, jos:

(i) se on hankittu tai syntynyt pääasiallisena tarkoituksena myydä se tai ostaa se takaisin lyhyen ajan kuluessa;

(ii) se on alkuperäisen kirjaamisen tapahtuessa osa sellaisten yksilöityjen rahoitusinstrumenttien muodostamaa salkkua, joita hallinnoidaan yhdessä ja joita on todistettavasti viime aikoina toistuvasti käytetty lyhyen aikavälin voiton tavoitteluun; tai

(iii) se on johdannainen (lukuun ottamatta johdannaista, joka on takaussopimus tai joka on määritetty suojausinstrumentiksi ja on sellaisena tehokas).

(b) …

ARVOSTAMINEN

Luokittelun muutokset

50A Seuraavat olosuhteiden muutokset eivät ole kappaleessa 50 tarkoitettuja luokittelun muutoksia:

(a) johdannainen, joka on aiemmin määritetty suojausinstrumentiksi rahavirran tai nettosijoituksen suojauksessa ja ollut sellaisena tehokas, ei enää kelpaa suojausinstrumentiksi;

(b) johdannainen määritetään suojausinstrumentiksi rahavirran tai nettosijoituksen suojauksessa ja on sellaisena tehokas;

(c) rahoitusvarojen luokittelu muuttuu, kun vakuutusyhtiö muuttaa tilinpäätöksen laatimisperiaatteitaan IFRS 4:n kappaleen 45 mukaisesti.

SUOJAUS

Suojausinstrumentit

Ehdot täyttävät instrumentit

73 Suojauslaskennassa voidaan suojausinstrumenteiksi määrittää vain sellaiset instrumentit, joissa on raportoivan yhteisön ulkopuolinen vastapuoli (toisin sanoen ulkopuolinen siihen konserniin tai yksittäiseen yhteisöön nähden, jonka raportoinnista on kyse). Vaikka konserniin kuuluvat yksittäiset yhteisöt tai yhteisön osastot saattavat toteuttaa suojausliiketoimia toisten konserniin kuuluvien yhteisöjen tai yhteisön muiden osastojen kanssa, tällaiset konsernin sisäiset liiketoimet eliminoidaan konsernitilinpäätöstä laadittaessa. Tällaiset suojausliiketoimet eivät sen vuoksi täytä suojauslaskennan soveltamisedellytyksiä konsernitilinpäätöksessä. Ne saattavat kuitenkin täyttää suojauslaskennan soveltamisedellytykset konserniin kuuluvien yksittäisten yhteisöjen omassa tilinpäätöksessä tai erillistilinpäätöksessä edellyttäen, että ne ovat ulkoisia sen yksittäisen yhteisön kannalta, jonka raportoinnista on kysymys.

VOIMAANTULO JA SIIRTYMÄSÄÄNNÖT

108C Toukokuussa 2008 julkaistu asiakirja *IFRS-standardeihin tehdyt parannukset* aiheutti muutoksia kappaleisiin 9, 73 ja AG8, ja sen seurauksena lisättiin kappale 50A. Yhteisön on sovellettava näitä muutoksia 1.1.2009 tai sen jälkeen alkavilla tilikausilla. Yhteisön on sovellettava kappaleisiin 9 ja 50A tehtyjä muutoksia samasta päivästä lukien ja samalla tavoin kuin se on soveltanut kappaleessa 105A kuvattuja vuonna 2005 tehtyjä muutoksia. Kaikkien muutosten aikaisempi soveltaminen on sallittua. Jos yhteisö soveltaa muutoksia aikaisemmalla kaudella, tästä on annettava tieto.

Muutos IAS 39:n

Rahoitusinstrumentit: kirjaaminen ja arvostaminen soveltamisohjeeseen

MÄÄRITELMÄT (KAPPALEET 8 JA 9)

Efektiivinen korko

AG8 Jos yhteisö tarkistaa arvioitaan suoritettavista tai saatavista maksuista, yhteisön on oikaistava rahoitusvaroihin kuuluvan erän tai rahoitusvelan (tai rahoitusinstrumenttien ryhmän) kirjanpitoarvoa kuvastamaan toteutuneita ja uudelleen arvioituja rahavirtoja. Yhteisö selvittää uuden kirjanpitoarvon laskemalla arvioitujen vastaisten rahavirtojen nykyarvon rahoitusinstrumentin alkuperäisellä efektiivisellä korolla tai, milloin tämä on sovellettavissa, kappaleen 92 mukaisesti lasketulla tarkistetulla efektiivisellä korolla. Oikaisu kirjataan tulosvaikutteisesti tuotoksi tai kuluksi. Jos rahoitusvaroihin kuuluvan erän luokittelua on muutettu kappaleen 50B, 50D tai 50E mukaisesti ja yhteisö myöhemmin korottaa arvioitaan tulevaisuudessa saatavista maksuista kyseisiä maksuja vastaavien rahamäärien parantuneen kerrytettävyyden vuoksi, korotuksen vaikutus kirjataan efektiivisen koron oikaisuna arvion muuttumisajankohdasta sen sijaan, että se kirjattaisiin omaisuuserän kirjanpitoarvon oikaisuna arvion muuttumisajankohdasta.

Muutokset IAS 40:een

Sijoituskiinteistöt

Kappaleita 8, 9, 48, 53, 54 ja 57 muutetaan. Kappale 22 poistetaan ja lisätään kappaleet 53A, 53B ja 85B.

MÄÄRITELMÄT

8 Esimerkkejä sijoituskiinteistöistä ovat:

(a) …

(e) kiinteistö, jota parhaillaan rakennetaan tai kunnostetaan käytettäväksi sijoituskiinteistönä tulevaisuudessa.

9 Esimerkkejä kiinteistöistä, jotka eivät ole sijoituskiinteistöjä ja näin ollen jäävät tämän standardin soveltamisalan ulkopuolelle:

(a) …

(d) [poistettu]

(e) …

ARVOSTAMINEN KIRJAAMISEN TAPAHTUESSA

22 [poistettu]

Käyvän arvon malli

48 Poikkeuksellisissa tapauksissa on jo yhteisön hankkiessa sijoituskiinteistön (tai kun olemassa olevasta kiinteistöstä tulee sijoituskiinteistö käyttötarkoituksen muuttuessa) selvää näyttöä siitä, että käypiä arvoja koskevat järkevät arviot vaihtelevat niin paljon ja eri tulemien todennäköisyydet ovat niin vaikeasti arvioitavissa, ettei käypää arvoa koskeva yksittäinen arvio ole käyttökelpoinen. Tämä saattaa viitata siihen, ettei kiinteistön käypä arvo ole jatkuvasti määritettävissä luotettavasti (ks. kappale 53).

Kun käyvän arvon luotettava määrittäminen ei ole mahdollista

53 Lähtökohtaisesti oletetaan, että yhteisö pystyy jatkuvasti määrittämään sijoituskiinteistön käyvän arvon luotettavasti, mutta tämä olettamus on kumottavissa. Poikkeuksellisissa tapauksissa on kuitenkin jo yhteisön hankkiessa sijoituskiinteistön (tai kun olemassa olevasta kiinteistöstä tulee sijoituskiinteistö käyttötarkoituksen muuttuessa) selvää näyttöä siitä, ettei sijoituskiinteistön käypä arvo ole jatkuvasti määritettävissä luotettavasti. Näin on silloin ja vain silloin, kun vertailukelpoisia kauppoja toteutuu markkinoilla harvoin ja muita käypää arvoa koskevia arvioita (esimerkiksi diskontattuihin rahavirtaennusteisiin perustuvia) ei ole saatavissa. Jos yhteisö toteaa, ettei rakenteilla olevan sijoituskiinteistön käypä arvo ole luotettavasti määritettävissä, mutta odottaa kiinteistön käyvän arvon olevan luotettavasti määritettävissä rakennustyön valmistuessa, sen on arvostettava kyseinen rakenteilla oleva sijoituskiinteistö hankintamenoon, kunnes joko sen käypä arvo on luotettavasti määritettävissä tai rakennustyö valmistuu (sen mukaan kumpi toteutuu aikaisemmin). Jos yhteisö toteaa, ettei sijoituskiinteistön (muun kuin rakenteilla olevan sijoituskiinteistön) käypä arvo ole jatkuvasti määritettävissä luotettavasti, yhteisön on arvostettava kyseinen sijoituskiinteistö IAS 16:n mukaista hankintamenomallia käyttäen. Sijoituskiinteistön jäännösarvo on oletettava nollan suuruiseksi. Yhteisön on sovellettava IAS 16:ta sijoituskiinteistön luovutukseen asti.

53A Kun yhteisö pystyy määrittämään aiemmin hankintamenoon arvostetun rakenteilla olevan sijoituskiinteistön käyvän arvon luotettavasti, sen on arvostettava kyseinen kiinteistö käypään arvoon. Kun kyseisen kiinteistön rakennustyö valmistuu, käyvän arvon oletetaan olevan luotettavasti määritettävissä. Jos näin ei ole, kiinteistöä on kappaleen 53 mukaisesti käsiteltävä IAS 16:n mukaista hankintamenomallia käyttäen.

53B Oletus, että rakenteilla olevan sijoituskiinteistön käypä aro on luotettavasti määritettävissä, voidaan kumota vain alkuperäisen kirjaamisen tapahtuessa. Jos yhteisö on arvostanut rakenteilla olevan sijoituskiinteistön käypään arvoon, se ei saa todeta, ettei valmistuneen sijoituskiinteistön käypä arvo ole luotettavasti määritettävissä.

54 Niissä poikkeuksellisissa tapauksissa, joissa yhteisön on kappaleessa 53 esitetyistä syistä johtuen pakko arvostaa jokin sijoituskiinteistö IAS 16:n mukaista hankintamenomallia käyttäen, se arvostaa kaikki muut sijoituskiinteistönsä, rakenteilla olevat mukaan lukien, käypään arvoon. Vaikka yhteisö saattaa tällaisissa tapauksissa soveltaa hankintamenomallia yhteen sijoituskiinteistöön, sen on edelleen käsiteltävä kaikkia muita kiinteistöjä käyvän arvon mallin mukaisesti.

SIIRROT

57 Siirtoja toisista varojen ryhmistä sijoituskiinteistöihin tai sijoituskiinteistöistä toisiin ryhmiin on tehtävä silloin ja vain silloin, kun kyseessä on käyttötarkoituksen muutos, jota osoittaa:

(a) …

(c) oman käytön loppuminen siirrettäessä omassa käytössä ollut kiinteistö sijoituskiinteistöksi; tai

(d) toisen osapuolen kanssa tehdyn muun vuokrasopimuksen voimaantulo siirrettäessä vuokrattu kiinteistö vaihto-omaisuudesta sijoituskiinteistöksi.

(e) [poistettu]

VOIMAANTULO

85B Toukokuussa 2008 julkaistu asiakirja *IFRS-standardeihin tehdyt parannukset* aiheutti muutoksia kappaleisiin 8, 9, 48, 53, 54 ja 57, ja sen seurauksena poistettiin kappale 22 ja lisättiin kappaleet 53A ja 53B. Yhteisön on sovellettava näitä muutoksia ei-takautuvasti 1.1.2009 tai sen jälkeen alkavilla tilikausilla. Yhteisö saa soveltaa muutoksia rakenteilla oleviin sijoituskiinteistöihin alkaen mistä tahansa päivästä ennen 1.1.2009 edellyttäen, että rakenteilla olevien sijoituskiinteistöjen käyvät arvot on määritetty kyseisinä päivinä. Aikaisempi soveltaminen on sallittua. Jos yhteisö soveltaa muutoksia aikaisemmalla kaudella, sen on annettava tästä tieto ja samanaikaisesti sovellettava IAS 16:n Aineelliset käyttöomaisuushyödykkeet kappaleisiin 5 ja 81E tehtyjä muutoksia.

Liite IAS 40:n muutoksiin

Muutos IAS 16:een

Yhteisöjen on sovellettava tässä liitteessä esitettyä IAS 16:een tehtyä muutosta, kun ne soveltavat IAS 40:een tehtyä siihen liittyvää muutosta.

IAS 16 *Aineelliset käyttöomaisuushyödykkeet*

Kappaletta 5 muutetaan. Lisätään kappale 81E.

5 Jos yhteisö soveltaa sijoituskiinteistöihin IAS 40:n *Sijoituskiinteistöt* mukaista hankintamenomallia, sen on käytettävä hankintamenomallia myös tätä standardia soveltaessaan.

VOIMAANTULO

81E Toukokuussa 2008 julkaistu asiakirja *IFRS-standardeihin tehdyt parannukset* aiheutti muutoksen kappaleeseen 5. Yhteisön on sovellettava tätä muutosta ei-takautuvasti 1.1.2009 tai sen jälkeen alkavilla tilikausilla. Aikaisempi soveltaminen on sallittua, jos yhteisö samanaikaisesti soveltaa myös IAS 40:n kappaleisiin 8, 9, 22, 48, 53, 53A, 53B, 54, 57 ja 85B tehtyjä muutoksia. Jos yhteisö soveltaa muutosta aikaisemmalla kaudella, tästä on annettava tieto.

Muutokset IAS 41:een

Maatalous

Kappaleita 5, 6, 17, 20, ja 21 muutetaan. Lisätään kappale 60.

MÄÄRITELMÄT

Maatalouteen liittyvät määritelmät

5 Tässä standardissa käytetään seuraavia termejä seuraavassa merkityksessä:

Maataloustoiminta on toimintaa, jossa yhteisö hallitsee biologisten hyödykkeiden biologista muuttumista ja korjuuta myyntiä varten taikka maataloustuotteiksi tai muiksi biologisiksi hyödykkeiksi muuttamista varten.

…

6 Maataloustoiminta kattaa monenlaista toimintaa; esimerkiksi karjankasvatus, metsätalous, vuotuinen tai monivuotinen viljely, hedelmätarhojen ja viljelmien hoitaminen, kukkien kasvattaminen sekä vesiviljely (kalankasvatus mukaan lukien). Tässä monimuotoisuudessa esiintyy kuitenkin tiettyjä yhteisiä piirteitä:

(a) …

(c) *Muutoksen mittaaminen*. Laadullista muutosta (esimerkiksi geneettinen ominaisuus, tiheys, kypsyys, rasvaisuus, valkuaisainepitoisuus ja kuidun kestävyys) tai määrällistä muutosta (esimerkiksi jälkeläisten määrä, paino, kuutiotilavuus, kuidun pituus tai halkaisija ja nuppujen lukumäärä), jonka biologinen muuttuminen tai korjuu on saanut aikaan, mitataan ja seurataan hallintaan liittyvänä rutiinitoimintona.

KIRJAAMINEN JA ARVOSTAMINEN

17 Jos biologiselle hyödykkeelle tai maataloustuotteelle on olemassa toimivat markkinat sen ollessa siinä sijaintipaikassa ja tilassa, joka sillä on tarkasteluhetkellä, näillä markkinoilla noteerattu hinta on asianmukainen perusta kyseisen omaisuuserän käyvän arvon määrittämiselle. Jos yhteisöllä on mahdollisuus päästä useille toimiville markkinoille, yhteisö käyttää niitä markkinoita, jotka ovat sille merkityksellisimpiä. Jos yhteisöllä on pääsy esimerkiksi kaksille toimiville markkinoille, se käyttäisi niillä markkinoilla vallitsevaa hintaa, joita odotetaan käytettävän.

20 Joissakin tilanteissa biologiselle hyödykkeelle ei ole saatavissa markkinoilla määräytyviä hintoja hyödykkeen senhetkisessä tilassa. Tällaisessa tilanteessa yhteisö käyttää käyvän arvon määrittämiseen omaisuuserästä johtuvien, odotettavissa olevien nettorahavirtojen nykyarvoa, joka lasketaan käyttämällä tarkasteluhetkellä vallitsevaa, markkinoilla määräytyvää korkokantaa.

21 Odotettavissa olevien nettorahavirtojen nykyarvo lasketaan, jotta voitaisiin määrittää biologisen hyödykkeen käypä arvo hyödykkeen tarkasteluhetken sijaintipaikassa ja tilassa. Yhteisö ottaa tämän huomioon asianmukaista diskonttauskorkoa määrittäessään ja ennakoituja nettorahavirtoja arvioidessaan. Odotettavissa olevien nettorahavirtojen nykyarvoa määrittäessään yhteisö ottaa huomioon ne nettorahavirrat, jotka markkinaosapuolet odottaisivat omaisuuserän kerryttävän markkinoilla, jotka ovat sille merkityksellisimmät.

VOIMAANTULO JA SIIRTYMÄSÄÄNNÖT

60 Toukokuussa 2008 julkaistu asiakirja *IFRS-standardeihin tehdyt parannukset* aiheutti muutoksia kappaleisiin 5, 6, 17, 20 ja 21, ja sen seurauksena poistettiin kappale 14. Yhteisön on sovellettava näitä muutoksia ei-takautuvasti 1.1.2009 tai sen jälkeen alkavilla tilikausilla. Aikaisempi soveltaminen on sallittua. Jos yhteisö soveltaa muutoksia aikaisemmalla kaudella, tästä on annettava tieto.

OSA II

Osaan II sisältyviä muutoksia on sovellettava 1.1.2009 tai sen jälkeen alkavilla tilikausilla. Aikaisempi soveltaminen on sallittua.

Muutokset IAS 8:aan

Tilinpäätöksen laatimisperiaatteet, kirjanpidollisten arvioiden muutokset ja virheet

Kappaleita 7, 9 ja 11 muutetaan.

TILINPÄÄTÖKSEN LAATIMISPERIAATTEET

Tilinpäätöksen laatimisperiaatteiden valinta ja soveltaminen

7 Silloin kun liiketointa, muuta tapahtumaa tai olosuhteita nimenomaisesti koskee jokin IFRS-standardi, kyseiseen erään sovellettava tilinpäätöksen laatimisperiaate tai -periaatteet on määrättävä soveltamalla kyseistä IFRS-standardia.

9 IFRS-standardeihin liittyy ohjeistusta, jonka tarkoituksena on auttaa yhteisöjä vaatimusten soveltamisessa. Tällaisessa ohjeistuksessa mainitaan aina, onko se kiinteä osa IFRS-standardeja. Ohjeistus, joka on kiinteä osa IFRS-standardeja, on velvoittavaa. Ohjeistus, joka ei ole kiinteä osa IFRS-standardeja, ei sisällä tilinpäätöstä koskevia vaatimuksia.

11 Kappaleessa 10 tarkoitetussa harkinnassaan johdon on tukeuduttava seuraaviin lähteisiin alenevassa järjestyksessä ja arvioitava niiden käyttökelpoisuutta:

(a) vastaavanlaisia ja kyseisiin aiheisiin liittyviä asioita käsittelevien IFRS-standardien sisältämät vaatimukset; ja

(b) yleisissä perusteissa annetut varojen, velkojen, tuottojen ja kulujen määritelmät ja kirjauskriteerit sekä niiden arvostukseen liittyvät käsitteet.

Muutokset IAS 10:een

Raportointikauden päättymisen jälkeiset tapahtumat

Kappaletta 13 muutetaan.

13 Jos osinkojen jakamisesta tehdään päätös (ts. osingot on asianmukaisesti hyväksytty eikä yhteisöllä ole enää harkintavaltaa niihin) raportointikauden päättymisen jälkeen mutta ennen kuin tilinpäätös on hyväksytty julkistettavaksi, osinkoja ei merkitä raportointikauden päättyessä velaksi taseeseen, koska tuolloin ei ole olemassa velvoitetta. Tällaiset osingot esitetään liitetiedoissa IAS 1:n *Tilinpäätöksen* esittäminen mukaisesti.

Muutokset IAS 20:een

Julkisten avustusten kirjanpidollinen käsittely ja julkisesta tuesta tilinpäätöksessä esitettävät tiedot

Lisätään alaviite standardin otsikkoon, joka edeltää kappaletta 1, ja muutetaan kappaleita 2(b), 12–18, 20–22, 26, 27 ja 32.

Alaviite otsikkoon

* Osana toukokuussa 2008 julkaistua asiakirjaa IASB muutti tässä standardissa käytettävää terminologiaa, jotta se olisi yhdenmukaista muissa IFRS-standardeissa käytettävän terminologian kanssa, seuraavasti:

(a) ”verotettava tulo” korvattiin sanoilla ”verotettava tulo tai verotuksellinen tappio”,

(b) ”tulouttaa” ja ”kirjata kuluksi” korvattiin sanoilla ”kirjata tulosvaikutteisesti”,

(c) ”kirjata suoraan omaa pääomaa hyvittäen” korvattiin sanoilla ”kirjata muuten kuin tulosvaikutteisesti”, ja

(d) ”kirjata suoraan omaa pääomaa hyvittäen” korvattiin sanoilla ”kirjata muuten kuin tulosvaikutteisesti”, ja

SOVELTAMISALA

2 Tässä standardissa ei käsitellä:

(a) erityisiä ongelmia … sen luonteista lisäinformaatiota tuotettaessa.

(b) julkisia avustuksia, jotka annetaan yhteisölle verotettavaa tuloa tai verotuksellista tappiota määritettäessä saatavana hyötynä tai joiden määräytymisperusteena tai rajoituksena on tuloveroja koskeva velvoite. Esimerkkejä tällaisesta hyödystä ovat määräaikainen vapautus veroista, investointeihin liittyvät veronhyvitykset, kiihdytetyt poistot ja alennetut verokannat.

(c) julkisen vallan … yhteisön omistukseen.

(d) …

JULKISET AVUSTUKSET

12 Julkiset avustukset on kirjattava tulosvaikutteisesti systemaattisella tavalla niillä kausilla, joilla yhteisö kirjaa kuluiksi menot, joita avustukset on tarkoitettu kattamaan.

13 Julkisten avustusten kirjanpitokäsittelyssä on kaksi yleistä lähestymistapaa: pääomaperusteinen lähestymistapa, jonka mukaan avustus kirjataan muuten kuin tulosvaikutteisesti, ja tuottoperusteinen lähestymistapa, jonka mukaan avustus kirjataan tulosvaikutteisesti yhden tai useamman kauden aikana.

14 Pääomaperusteisen lähestymistavan kannattajat esittävät seuraavia väittämiä:

a) julkiset avustukset ovat rahoituskeino, ja niitä tulee käsitellä sellaisena taseessa, eikä niitä pidä kirjata tulosvaikutteisesti vähentämään kulueriä, jotka niillä on rahoitettu. Koska takaisinmaksua ei odoteta, avustukset tulee kirjata muuten kuin tulosvaikutteisesti;

b) ei ole asianmukaista kirjata julkisia avustuksia tulosvaikutteisesti, koska niitä ei ole ansaittu vaan ne edustavat julkisen vallan antamaa kannustinta, johon ei liity vastaavia menoja.

15 Tuottoperusteisen lähestymistavan kannattajat esittävät seuraavia väittämiä:

(a) koska julkiset avustukset saadaan muusta lähteestä kuin osakkeenomistajilta, niitä ei pidä kirjata suoraan omaan pääomaan vaan ne tulee kirjata tulosvaikutteisesti asianmukaisilla kausilla;

(b) julkiset avustukset ovat harvoin vastikkeettomia. Yhteisö ansaitsee ne täyttämällä niiden ehdot ja kohtaamalla niihin liittyvät velvoitteet. Siksi ne tulee kirjata tulosvaikutteisesti niillä kausilla, joilla yhteisö kirjaa kuluiksi menot, joita avustus on tarkoitettu kattamaan;

(c) koska tuloverot ja muut verot ovat kuluja, on johdonmukaista käsitellä tulosvaikutteisesti myös julkisia avustuksia, jotka ovat veropolitiikan jatke.

16 Tuottoperusteisessa lähestymistavassa on perustavanlaatuista se, että julkiset avustukset tulee kirjata tulosvaikutteisesti systemaattisella tavalla niillä kausilla, joilla yhteisö kirjaa kuluiksi menot, joita avustus on tarkoitettu kattamaan. Julkisten avustusten maksuperusteinen tulosvaikutteinen kirjaaminen ei ole suoriteperustetta koskevan oletuksen mukaista (ks. IAS 1 *Tilinpäätöksen esittäminen*), ja se olisi hyväksyttävää vain siinä tapauksessa, että ei olisi olemassa mitään perustetta avustuksen kohdistamiseen muihin kausiin kuin siihen, jonka aikana se on saatu.

17 Kaudet, joilla yhteisö kirjaa julkiseen avustukseen liittyvät menot tai kulut, ovat useimmissa tapauksissa helposti todettavissa. Näin ollen tiettyihin kuluihin liittyvät avustukset kirjataan tulosvaikutteisesti samalla kaudella kuin vastaavat kulut. Vastaavasti poistojen kohteena olevia omaisuuseriä koskevat avustukset kirjataan yleensä tulosvaikutteisesti niillä kausilla ja siinä suhteessa kuin kyseisistä omaisuuseristä kirjataan poistoja.

18 Myös avustukset, jotka koskevat omaisuuseriä, joista ei tehdä poistoja, saattavat edellyttää tiettyjen velvoitteiden täyttämistä, ja siten ne kirjataan tulosvaikutteisesti niillä kausilla, joiden aikana velvoitteen täyttämiseksi tarvittavat menot syntyvät. Esimerkiksi maa-alueen lahjoittamisen ehtona voi olla rakennuksen pystyttäminen sille, ja avustus voi olla asianmukaista kirjata tulosvaikutteisesti rakennuksen käyttöaikana.

20 Sellainen julkinen avustus, joka saadaan korvauksena jo toteutuneista kuluista tai tappioista tai välittömänä rahallisena tukena yhteisölle ilman, että siihen liittyy tulevaisuudessa toteutuvia menoja, on kirjattava tulosvaikutteisesti sillä kaudella, jonka aikana oikeus sen saamiseen syntyy.

21 Joissakin tapauksissa julkinen avustus voidaan myöntää pikemminkin välittömänä rahallisena tukena yhteisölle kuin kannustimena erikseen määrättyjen menojen toteuttamiseen. Tällaiset avustukset voivat rajoittua tiettyyn yhteisöön, eivätkä ne mahdollisesti ole kokonaisen edunsaajaryhmän saatavissa. Tällaiset tilanteet voivat oikeuttaa kirjaamaan avustuksen tulosvaikutteisesti sillä kaudella, jonka aikana yhteisö täyttää sen saamisen edellytykset, ja tällöin annetaan sellaiset lisätiedot, että sen vaikutus tulee selkeästi ymmärretyksi.

22 Yhteisö voi saada julkisen avustuksen korvauksena aikaisemmalla kaudella syntyneistä kuluista tai tappioista. Tällainen avustus kirjataan tulosvaikutteisesti sillä kaudella, jonka aikana oikeus sen saamiseen syntyy, ja tällöin annetaan sellaiset lisätiedot, että sen vaikutus tulee selkeästi ymmärretyksi.

Omaisuuseriin liittyvien avustusten esittäminen

26 Ensimmäisen menettelytavan mukaan avustus merkitään taseeseen tuloennakoksi, joka kirjataan tulosvaikutteisesti systemaattisella tavalla omaisuuserän taloudellisena vaikutusaikana.

27 Toisen menettelytavan mukaan avustus vähennetään omaisuuserän kirjanpitoarvoa määritettäessä. Avustus tulee kirjatuksi tulosvaikutteisesti poistojen kohteena olevan omaisuuserän käyttöaikana pienentyneen poiston muodossa.

Julkisten avustusten takaisinmaksu

32 Julkista avustusta, joka joudutaan maksamaan takaisin, on käsiteltävä kirjanpidollisen arvion muutoksena (ks. IAS 8 *Tilinpäätöksen laatimisperiaatteet, kirjanpidollisten arvioiden muutokset ja virheet*). Tuottoihin liittyvän avustuksen takaisinmaksu on kohdistettava ensin mahdolliseen tulouttamattomaan avustuksesta kirjattuun velkaan. Siltä osin kuin takaisinmaksu ylittää tällaisen velan tai kun tällaista velkaa ei ole, takaisinmaksu on kirjattava välittömästi tulosvaikutteisesti. Omaisuuserään liittyvän avustuksen takaisinmaksu on kirjattava lisäämällä omaisuuserän kirjanpitoarvoa tai vähentämällä taseeseen merkityn tuloennakon saldoa takaisin maksettavalla määrällä. Kertyneet lisäpoistot, jotka siihen mennessä olisi kirjattu tulosvaikutteisesti, ellei avustusta olisi ollut, on kirjattava välittömästi tulosvaikutteisesti.

Liite IAS 20:n muutoksiin

Muutokset IAS 41:een

Yhteisöjen on sovellettava tässä liitteessä esitettyjä IAS 41:een tehtyjä muutoksia, kun ne soveltavat IAS 20:n terminologiaan tehtyjä tähän liittyviä muutoksia.

IAS 41 *Maatalous*

Kappaleita 34–46 muutetaan.

JULKISET AVUSTUKSET

34 Julkinen avustus, johon ei liity ehtoa ja joka koskee sellaista biologista hyödykettä, joka arvostetaan käypään arvoon vähennettynä myynnistä aiheutuvilla menoilla, on kirjattava tulosvaikutteisesti silloin ja vain silloin, kun oikeus avustuksen saamiseen syntyy.

35 Jos julkiseen avustukseen, joka koskee myynnistä aiheutuvilla menoilla vähennettyyn käypään arvoon arvostettavaa biologista hyödykettä, liittyy ehtoja, esimerkiksi julkisen avustuksen edellyttäessä, ettei yhteisö ryhdy harjoittamaan tietynlaista maataloustoimintaa, yhteisön on kirjattava julkinen avustus tulosvaikutteisesti silloin ja vain silloin, kun avustukseen liittyvät ehdot ovat täyttyneet.

36 Julkisiin avustuksiin liittyvät ehdot vaihtelevat. Avustus saattaa esimerkiksi edellyttää, että yhteisö harjoittaa maataloutta tietyssä paikassa viiden vuoden ajan, ja se joutuu palauttamaan avustuksen kokonaan, jos se harjoittaa maataloutta viittä vuotta lyhyemmän ajan. Tällöin julkista avustusta ei kirjata tulosvaikutteisesti ennen kuin viisi vuotta on kulunut. Jos kuitenkin osa avustuksesta saadaan ehtojen mukaan pitää ajan kulumisen perusteella, yhteisö kirjaa tämän osan tulosvaikutteisesti ajan kulumisen mukaan.

Muutokset IAS 29:ään

Taloudellinen raportointi hyperinflaatiomaissa

Lisätään alaviite standardin otsikkoon, joka edeltää kappaletta 1, ja muutetaan kappaleita 8, 14, 20, 28 ja 34.

Alaviite otsikkoon

* Osana toukokuussa 2008 julkaistua asiakirjaa *IFRS-standardeihin tehdyt parannukset* IASB muutti IAS 29:ssä käytettäviä termejä seuraavasti, jotta ne olisivat yhdenmukaisia muissa IFRS-standardeissa käytettävien termien kanssa: (a) ”markkina-arvo” korvattiin sanoilla ”käypä arvo” ja (b) ”liiketoiminnan tulos” ja ”tulos” korvattiin sanoilla ”voitto tai tappio”.

TILINPÄÄTÖKSEN OIKAISEMINEN

8 Jos yhteisön toimintavaluutta on hyperinflatorinen, niin yhteisön tilinpäätös on esitettävä raportointikauden päättymispäivän mukaisessa mittayksikössä riippumatta siitä, perustuuko tilinpäätös alkuperäisiin hankintamenoihin tai jälleenhankinta-arvoihin. Myös IAS 1:n *Tilinpäätöksen esittäminen* (uudistettu 2007) edellyttämät edellisen kauden vertailutiedot ja kaikki aikaisempia kausia koskevat tiedot on esitettävä raportointikauden päättymispäivän mukaisessa mittayksikössä. Jos vertailutiedot esitetään jonkin muun esittämisvaluutan määräisinä, sovelletaan IAS 21:n *Valuuttakurssien muutosten vaikutukset* kappaleita 42(b) ja 43.

Alkuperäisiin hankintamenoihin perustuva tilinpäätös

Tase

14 Kaikki muut varat ja velat ovat ei-monetaarisia. Joidenkin ei-monetaaristen erien kirjanpitoarvona on tilinpäätöspäivän mukainen määrä, kuten nettorealisointiarvo ja käypä arvo, joten niitä ei oikaista. Kaikki muut ei-monetaariset varat ja velat oikaistaan.

20 Sijoituskohde, johon sovelletaan pääomaosuusmenetelmää, saattaa laatia tilinpäätöksensä hyperinflatorisessa valuutassa. Tällaisen sijoituskohteen tase ja laaja tuloslaskelma oikaistaan tämän standardin mukaisesti sijoittajan osuuden laskemiseksi kohteen nettovarallisuudesta ja voitosta tai tappiosta. Kun sijoituskohteen tilinpäätös on ulkomaanrahan määräinen, se muunnetaan kauden päättymispäivän kurssia käyttäen.

Voitto tai tappio monetaarisesta nettopositiosta

28 Monetaarisesta nettopositiosta johtuva voitto tai tappio kirjataan tulosvaikutteisesti. Kappaleen 13 mukaisesti tehdyt oikaisut niihin varoihin ja velkoihin, jotka on sopimuksella sidottu hintojen muutoksiin, kirjataan monetaarisesta nettopositiosta johtuvaa voittoa tai tappiota vastaan. Muut tuotto- ja kuluerät, kuten korkotuotot ja -kulut ja sijoitettuihin tai lainattuihin varoihin liittyvät kurssierot, ovat myös yhteydessä monetaariseen nettopositioon. Vaikka tällaisista eristä annetaan tilinpäätöksessä tiedot erikseen, voi olla avuksi, että ne esitetään laajassa tuloslaskelmassa yhdessä monetaarisesta nettopositiosta johtuvan voiton tai tappion kanssa.

Vertailuluvut

34 Edellisen raportointikauden vertailuluvut oikaistaan yleistä hintaindeksiä käyttäen riippumatta siitä, perustuvatko ne alkuperäisiin hankintamenoihin vai jälleenhankinta-arvoon, siten että vertailutilinpäätös esitetään tarkasteltavana olevan raportointikauden päättymispäivän mukaisessa mittayksikössä. Myös aikaisempia kausia koskevat tiedot esitetään raportointikauden päättymispäivän mukaisessa mittayksikössä. Jos vertailuluvut esitetään jonkin muun esittämisvaluutan määräisinä, sovelletaan IAS 21:n kappaleita 42(b) and 43.

Muutos IAS 34:ään

Osavuosikatsaukset

Kappaletta 11 muutetaan ja lisätään alaviite.

OSAVUOSITILINPÄÄTÖKSEN MUOTO JA SISÄLTÖ

11 Kun yhteisö kuuluu IAS 33:n *Osakekohtainen tulos* soveltamisalaan, sen on esitettävä osavuosijakson laimentamaton ja laimennusvaikutuksella oikaistu osakekohtainen tulos siinä laskelmassa, jossa se esittää voiton tai tappion osatekijät kyseiseltä ajanjaksolta (*).

(*) Tätä kappaletta muutettiin toukokuussa 2008 julkaistun asiakirjan *IFRS-standardeihin tehdyt parannukset* seurauksena IAS 34:n soveltamisalan selkeyttämiseksi.

Muutokset IAS 40:een

Sijoituskiinteistöt

Muutetaan kappaleita 31 ja 50.

ARVOSTAMINEN KIRJAAMISEN JÄLKEEN

Tilinpäätöksen laatimisperiaate

31 IAS 8:ssa *Tilinpäätöksen laatimisperiaatteet, kirjanpidollisten arvioiden muutokset ja virheet* määrätään, että tilinpäätöksen laatimisperiaatetta saadaan muuttaa vapaaehtoisesti vain, jos muutos johtaa siihen, että tilinpäätös antaa luotettavaa ja merkityksellisempää informaatiota liiketoimien, muiden tapahtumien tai olosuhteiden vaikutuksista yhteisön taloudelliseen asemaan, taloudelliseen tulokseen tai rahavirtoihin. On erittäin epätodennäköistä, että siirtyminen käyvän arvon mallista hankintamenomalliin johtaisi merkityksellisempään esittämiseen.

Käyvän arvon malli

50 Sijoituskiinteistön käyvän arvon mallin mukaista kirjanpitoarvoa määrittäessään yhteisö ei ota kahteen kertaan huomioon sellaisia varoja tai velkoja, jotka kirjataan erillisiksi omaisuuseriksi tai veloiksi. Esimerkiksi:

(a) …

(d) vuokralle otetun sijoituskiinteistön käypä arvo kuvastaa odotettuja rahavirtoja (mukaan lukien muuttuvat vuokrat, jotka odotetaan maksettavan). Jos siis kiinteistöstä saadusta arviosta on vähennetty kaikki odotettavissa olevat maksusuoritukset, on mahdollinen kirjattu leasingvelka lisättävä, jotta päästäisiin sijoituskiinteistön käyvän arvon mallin mukaiseen kirjanpitoarvoon.

Muutokset IAS 41:een

Maatalous

Kappaleita 4 ja 5 muutetaan ja kappale 14 poistetaan. Termit "arvioidut myyntiin liittyvät menot" ja "myyntiin liittyvät menot" korvataan termillä "myynnistä aiheutuvat menot" niiden esiintyessä seuraavissa kohdissa:

— *Standardi (kappaleet 12, 13, 26–28, 30–32, 34, 35, 38, 40, 48, 50 ja 51)*

SOVELTAMISALA

4 Seuraavassa taulukossa esitetään esimerkkejä biologisista hyödykkeistä, maataloustuotteista sekä tuotteista, jotka syntyvät jalostuksen tuloksena korjuun jälkeen:

Biologiset hyödykkeet	Maataloustuotteet	Tuotteet, jotka syntyvät jatkojalostuksen tuloksena korjuun jälkeen
…		
Puut istutetussa metsässä	Kaadetut puut	tukkipuu, puutavara
…		

MÄÄRITELMÄT

Maatalouteen liittyvät määritelmät

5 Tässä standardissa käytetään seuraavia termejä seuraavassa merkityksessä:

…

Myynnistä aiheutuvat menot ovat lisämenoja, jotka johtuvat välittömästi omaisuuserän luovutuksesta, lukuun ottamatta rahoitusmenoja ja tuloveroja.

KIRJAAMINEN JA ARVOSTAMINEN

14 [poistettu]

Liite IAS 41:n muutoksiin

Muutokset muihin IFRS-standardeihin

Yhteisöjen on sovellettava näitä IFRS 5:een Myytävänä olevat pitkäaikaiset omaisuuserät ja lopetetut toiminnot, IAS 2:een Vaihto-omaisuus ja IAS 36:een Omaisuuserien arvon alentuminen tehtyjä muutoksia, kun ne soveltavat IAS 41:een tehtyjä näihin liittyviä muutoksia.

IFRS 5 *Myytävänä olevat pitkäaikaiset omaisuuserät ja lopetetut toiminnot*

Kappaletta 5 muutetaan.

SOVELTAMISALA

5 Tämän IFRS-standardin (*) mukaiset arvostusvaatimukset eivät koske seuraavia omaisuuseriä, joihin sovelletaan luettelossa mainittuja IFRS-standardeja niiden ollessa yksittäisiä omaisuuseriä tai osa luovutettavien erien ryhmää:

(a) …

(e) pitkäaikaiset omaisuuserät, jotka arvostetaan käypään arvoon vähennettynä myynnistä aiheutuvilla menoilla IAS 41:n *Maatalous* mukaisesti.

(f) …

IAS 2 *Vaihto-omaisuus*

Kappaletta 20 muutetaan.

20 IAS 41:n *Maatalous* mukaan vaihto-omaisuus, joka koostuu biologisista hyödykkeistä korjatuista maataloustuotteista, arvostetaan alun perin kirjanpitoon merkittäessä korjuuajankohdan käypään arvoon vähennettynä myynnistä aiheutuvilla menoilla. Tämä on vaihto-omaisuuden kyseisen päivän hankintameno tätä standardia sovellettaessa.

IAS 36 *Omaisuuserien arvon alentuminen*

Kappaleita 2 ja 5 muutetaan.

SOVELTAMISALA

2 Tätä standardia on sovellettava kaikkien omaisuuserien arvon alentumisen kirjanpitokäsittelyyn lukuun ottamatta seuraavia:

(a) …

(g) maataloustoimintaan liittyvät biologiset hyödykkeet, jotka arvostetaan käypään arvoon vähennettynä myynnistä aiheutuvilla menoilla (ks. IAS 41 *Maatalous*);

(h) …

5 Tätä standardia ei sovelleta IAS 39:n soveltamisalaan kuuluviin rahoitusvaroihin, IAS 40:n mukaisesti käypään arvoon arvostettaviin sijoituskiinteistöihin eikä maataloustoimintaan liittyviin biologisiin hyödykkeisiin, jotka arvostetaan IAS 41:n mukaisesti käypään arvoon vähennettynä myynnistä aiheutuvilla menoilla. Tätä standardia sovelletaan kuitenkin omaisuuseriin, jotka merkitään taseeseen uudelleenarvostukseen perustuvaan arvoon (ts. käypään arvoon) muiden IFRS-standardien, esimerkiksi IAS 16:n *Aineelliset käyttöomaisuushyödykkeet* uudelleenarvostusmallin mukaisesti. Sen toteaminen, onko uudelleenarvostetun omaisuuserän arvo mahdollisesti alentunut, riippuu perusteesta, jota on käytetty käyvän arvon määrittämiseen:

(a) …

(*) Lukuun ottamatta kappaleita 18 ja 19, joiden mukaan kyseiset omaisuuserät on arvostettava muiden sovellettavissa olevien IFRS-standardien mukaisesti.