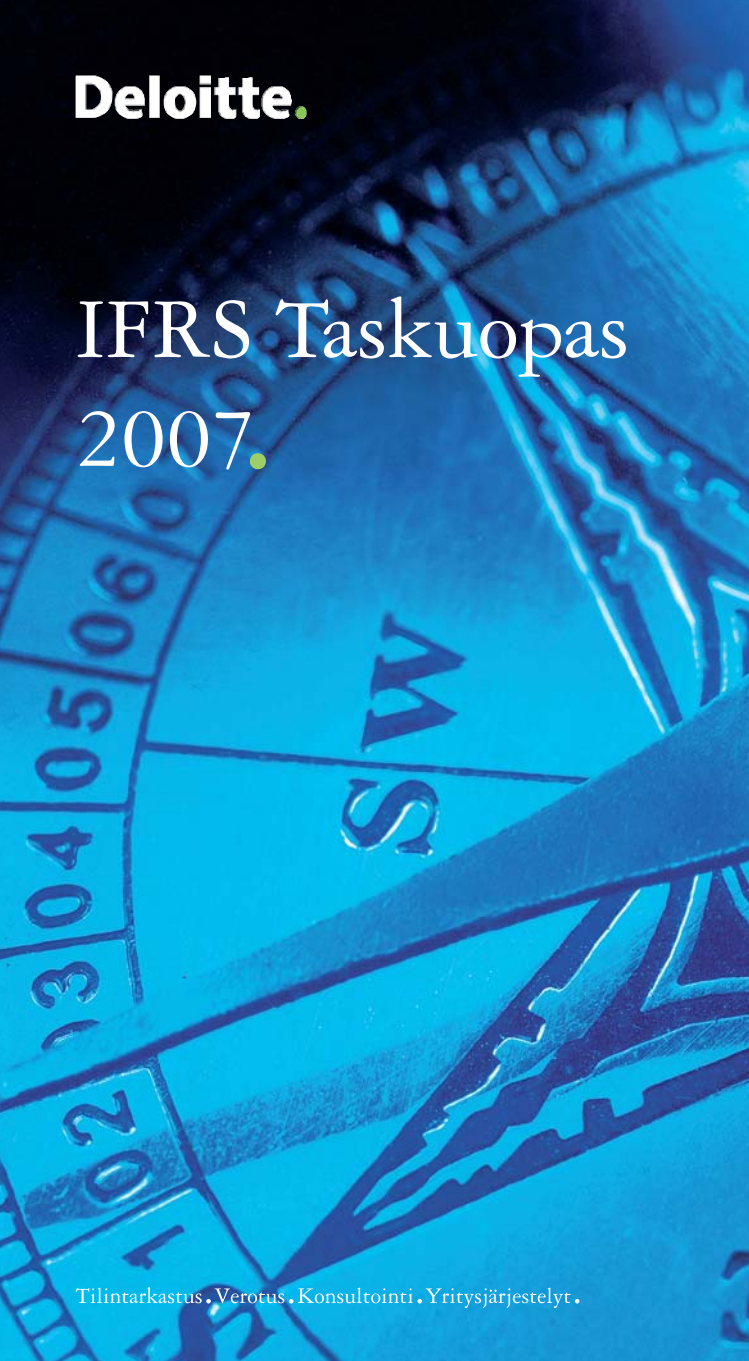


The background of the entire page is a blue-tinted, close-up photograph of a compass rose. The compass has numbers (1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12) and letters (N, E, S, W) around its perimeter. The needle is visible, pointing towards the upper right. The overall color scheme is a monochromatic blue with some white highlights from the text and the compass's metallic parts.

Deloitte.

IFRS Taskuopas 2007.

Tilintarkastus • Verotus • Konsultointi • Yritysjärjestelyt.

Lukijalle

Tämä on Deloitteen uusi IFRS Taskuopas, jonka on suomentanut Deloitteen Kansainvälisen laskennan asiantuntijaryhmä englanninkielisestä oppaasta "IFRS in your Pocket"

IFRS-tilinpäätös tarjoaa reaaliaikaisemman ja laajemman tietolähteen verrattuna suomalaiseen tilinpäätöskäytäntöön. Kansainvälisen tilinpäätöskäytännön tuottama informaatio auttaa yrityksen talousprosessien kehittämisessä ja tukee yrityksen johtoa päätöksenteossa.

Yritykset kohtaavat yritysjärjestely-, listautumis-, tai rahoitustilanteissa kansainvälisiin tilinpäätöskäytäntöihin liittyviä kysymyksiä ja kehittämishaasteita. IFRS-tilinpäätöksen hyväksikäyttäjät voivat sijoittajien lisäksi olla esimerkiksi luotonantajat ja operatiivisen johdon ulkopuolella olevat omistajat.

Deloitteen Kansainvälisen laskennan asiantuntijaryhmä tarjoaa monipuolisia neuvontapalveluja kansainvälisen tilinpäätöskäytännön mukaisesti raportoiville sekä tähän valmistautuville yrityksille. Palvelumme ulottuvat yksittäisten tulkintakysymysten ratkaisusta kokonaisten siirtymäprojektien hallintaan. Käytössämme on tarvittaessa myös Deloitteen kansainvälisen verkoston kokemus ja palvelut.

Asiantuntijamme keskustelevat mielellään kanssanne ja avustavat yritystänne kansainväliseen laskentaan liittyvissä kysymyksissä. Otathan yhteyttä, niin voimme kertoa tarkemmin palvelukokonaisuuksista ja keskustella yrityksellenne soveltuvista ratkaisuista.

Yhteystiedot:
KHT Kari Vainio
Director, International Accounting
Puh. 050 520 8586
kari.vainio@deloitte.fi
www.deloitte.fi

Esipuhe

On haasteellinen aika toimia IASB:n hallituksen jäsenenä. Hallituksen jäsenistä (IASB) voi ajoittain tuntua siltä, että taloa yritetään rakentaa liikkuvalla alustalla. Se vakaa pohja, jolle aikaisemmin on rakennettu, on pikku hiljaa murenemassa kun arvioidaan uudelleen IFRS-säännösten yleisiä perusteita. Deloitte seuraa tarkasti tätä kehitystä, emmekä aliarvioi hallituksen jäsenten vaikeaa tehtävää.

Mielestämme tilannetta vaikeuttaa tämänhetkisen agendan sekavuus. Hallituksen perimmäisen päämäärän tulisi olla selvä; kehittää yhtenäiset periaatteisiin pohjautuvat standardit. Huolestuttavaa on se, että viimeaikaiset hallituksen ehdotukset eivät edistä tämän päämäärän saavuttamista. Jotkut ehdotuksista jopa huonontaisivat standardeja (esim. IAS 1 ja IAS 37), jotka toimivat hyvin tämänhetkisessä laskentaympäristössä. Uskomme, että tämä tilanne on seurausta siitä painostuksesta, jonka hallituksen lyhyen aikavälin sitoumukset "Roadmap for Convergence with USGAAP" projektiin liittyen ja siihen kuuluva "IASB/FASB Memorandum of Understanding" tuovat.

Olemme sitoutuneet kannattamaan niitä ponnisteluja, jotka saattavat kansallisia standardeja lähemmäs toisiaan, erityisesti IASB:n ja FASB:n välillä. Vaikka tuemme tätä prosessia, suhtaudumme erittäin kriittisesti IASB:n suhtautumiseen sen "lyhyen aikavälin lähentämisagendaan" ("short-term convergence"). Säännösten lähentymisessä tulisi aina pyrkiä mahdollisimman korkealaatuiseen lopputulokseen – ja hallituksen tulee aina pystyä riittävän aukottomasti perustelemaan että valittu lähestymistapa on paras mahdollinen. Tuore esimerkki siitä, ettei hallitus saavuttanut tätä velvoitetta, oli vieraan pääoman kustannusten kuluksi kirjaamisvaihtoehdon poistaminen. Asiasta ei käyty juuri lainkaan käsitteellistä keskustelua, vaikka standardiluonnoksen kommentoijat olivat voimakkaasti vastustaneet muutosesityksiä. Tästä huolimatta hallitus on edennyt asiassa, jotta se saavuttaisi "Roadmap:ssä" asetetut tavoitteet. "Memorandum of Understanding" on selvästi hyvin vaikutusvaltainen suunnitteludokumentti – mutta siitä ei ole julkisesti keskusteltu.

Mielestämme hallituksen tulisi jatkossa keskittyä ensisijaisesti uudistettavan IFRS-säännösten Yleiset Perusteet viitekehyksen eteenpäin viemiseen. Oletettavasti eteen tulee projekteja, joiden kohdalla ei voida odottaa yleiset perusteet -viitekehyksen valmistumista. Voi olla myös tarvetta väliaikaisesti päivittää joitakin standardeja. Mutta hallituksen tulisi suhtautua varovaisesti standardimuutoksiin ja välttää sellaisten standardien huonontamista, jotka eivät ehkä ole täydellisiä mutta jotka toimivat riittävän hyvin siihen asti kun uudistettu yleiset perusteet -viitekehys on valmis.

Ken Wild
Global IFRS Leader
Deloitte Touche Tohmatsu

IAS Plus -sivusto

Deloitte verkkosivusto www.iasplus.com tarjoaa kattavaa informaatiota kansainvälisestä laskennasta yleensä sekä erityisesti IASB:n toiminnasta. Sivut tarjoavat mm:

- Päivittäiset uutiset kansainvälisestä raportoinnista maailmanlaajuisesti.
- Yhteenvedot standardeista, tulkinnoista ja ehdotuksista.
- Useita IFRS:ään liittyviä julkaisuja vapaasti ladattavina tiedostoina.
- IFRS-tilinpäätösmaalleja ja liitetietojen tarkastuslistoja.
- Sähköinen kirjasto, josta löytyy satoja IFRS lähteitä.
- Kaikki Deloitte Touche Tohmatsu lähettämät kommenttikirjeet IASB:lle.
- Linkkejä satoihin IFRS:ään liittyviin sivustoihin.
- E-learning moduulit koskien jokaista IAS ja IFRS standardia – veloituksetta.
- Tietoa IFRS:n käyttöönotosta Euroopassa ja muualla maailmassa.
- Päivitettyä tietoa kansallisten laskentasääntöjen kehityksestä.

Sisällysluettelo

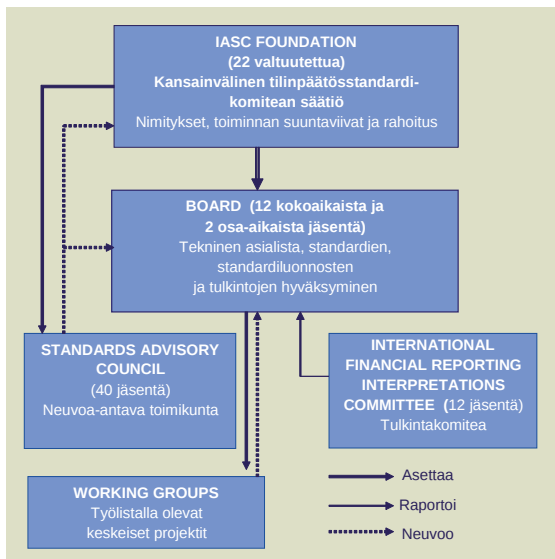
	Sivu
Lyhenteitä	8
IASB:n rakenne	10
Viimeisimmät voimaan tulleet IFRS uudistukset	11
Standardien tiivistelmät	13
IASB:n agendalla olevat projektit	91
IASB:n keskeneräiset tutkimusaiheet	95
IFRIC:n agendalla olevat projektit	98
Deloitte IFRS e-learning	100
Tilaa IAS Plus uutislehtemme	100
Internet osoitteita	101

Lyhenteitä

ARC	Accounting Regulatory Committee of the EC
CESR	Committee of European Securities Regulators (Euroopan arvopaperimarkkinavalvojien komitea)
DP	Discussion paper
EC	European Commission (Euroopan komissio)
ED	Exposure Draft (IFRS-standardiluonnos)
EEA	European Economic Area (EU 27 + 3 countries) (Euroopan talousalue (EU 27 + 3 maata))
EFRAG	European Financial Reporting Advisory Group
EITF	Emerging Issues Task Force (of FASB)
EU	European Union (27 countries) (Euroopan Unioni)
FASB	Financial Accounting Standards Board (US)
FEE	European Accounting Federation
GAAP	Generally Accepted Accounting Principle(s) (Yleisesti hyväksytyt laskentaperiaatteet)
IAS(s)	International Accounting Standard(s) (Kansainvälinen tilinpäätösstandardi)
IASB	International Accounting Standards Board (Kansainvälisiä tilinpäätösstandardeja antava elin)
IASC	International Accounting Standards Committee (Kansainvälisiä tilinpäätösstandardeja laativa komitea)
IASCF	IASC Foundation (parent body of the IASB)
IFAC	International Federation of Accountants
IFRIC	International Financial Reporting Interpretations Committee of the IASB (Kansainvälinen tilinpäätöskysymysten tulkintakomitea)
IFRS(s)	International Financial Reporting Standard(s) (Kansainvälinen tilinpäätösstandardi)
IOSCO	International Organization of Securities Commissions

- SAC Standards Advisory Council (advisory to the IASB)
- SEC Securities and Exchange Commission (US)
- SIC Standing Interpretations Committee of the IASC and interpretations issued by that committee (Kansainvälisten tilinpäätöskysymysten tulkintakomitean antama tulkinta)
- SME(s) Small and medium-sized entity(ies) (Pienet ja keski suuret yritykset)

IASB:n rakenne



Viimeisimmät voimaan tulleet IFRS uudistukset

Voimassa 31. joulukuuta 2006 päättyvillä tilikausilla	
Uusi standardi	
IFRS 6	Mineraalivarojen etsintä ja arviointi
Muutokset olemassa oleviin standardeihin	
IAS 19	Vakuutusmatemaattiset voitot ja tappiot, konsernitason järjestelyt ja tilinpäätöksessä esitettävät tiedot.
IAS 21	Nettosijoitus ulkomaiseen yksikköön
IAS 39	Ennakoidun konsernin sisäisen liiketoimen rahavirran suojaus
IAS 39	Arvostamismahdollisuus käypään arvoon
IAS 39 ja IFRS 4	Takaussopimukset
Uudet tulkinnat	
IFRIC 4	Miten määritetään sisältääkö järjestely vuokrasopimuksen
IFRIC 5	Oikeudet osuuksiin rahastoista, jotka on tarkoitettu käytöstä poistamiseen, alkuperäistilaan palauttamiseen ja ympäristön kunnostamiseen
IFRIC 6	Tietyille markkinoille osallistumisesta aiheutuvat velat – sähkö- ja elektroniikkaromu (voimaantulo tilinpäätöksiin 1. joulukuuta 2005 lähtien)

Mahdollisuus ottaa käyttöön 31. joulukuuta 2006 tilinpäätöksissä

Uudet standardit

Voimassa tilikausilla alkaen tai jälkeen

IFRS 7	Rahoitusinstrumentit: tilinpäätöksessä esitettävät tiedot	1. tammikuuta 2007
IFRS 8	Toiminnalliset segmentit	1. tammikuuta 2009

Muutokset standardeihin

IAS 1	Pääoman hallintaa koskevat liitetiedot	1. tammikuuta 2007
Uudistettu IFRS 4 soveltamisohjeistus		1. tammikuuta 2007
IAS 23	Vieraan pääoman menojen kuluksi kirjaamisvaihtoehdon poistuminen	1. tammikuuta 2009

Uudet tulkinnat

IFRIC 7	Tilinpäätöksen oikaisemiseen perustuvan lähestymistavan soveltaminen IAS 29 Taloudellinen raportointi hyperinflaatiomaissa mukaisesti	1. maaliskuuta 2006
IFRIC 8	IFRS 2:n soveltamisala	1. toukokuuta 2006
IFRIC 9	Kytkeytyjen johdannaisten uudelleenarviointi	1. kesäkuuta 2006
IFRIC 10	Osavuosikatsaukset ja arvonalentuminen	1. marraskuuta 2006
IFRIC 11	IFRS 2 – Konsernin ja omia osakkeita koskevat liiketoimet	1. maaliskuuta 2007
IFRIC 12	Palveluja koskevat toimilupajärjestelyt	1. tammikuuta 2008

Standardien tiivistelmät

Sivuilla 14-90 on esitetty tiivistelmä jokaisesta 31.3.2007 mennessä julkaistusta IAS ja IFRS-standardista sekä IFRS-standardien esipuheesta ja tilinpäätöksen laatimista ja esittämistä koskevista yleisistä perusteista. Nämä tiivistelmät on tarkoitettu yleiseksi informaatioksi ja ne eivät ole vastine koko standardin lukemiselle.

IFRS – Standardien esipuhe

Käyttöönotto IASB ottanut käyttöön touku-
kuussa 2002

Tiivistelmä Kattaa muun muassa:

- IASB:n tavoitteet
- IFRS-standardien soveltamisala
- IFRS-standardien ja tulkintojen laatimisen toimintaprosessi
- ”musta- ja harmaakirjaimisten” kohtien yhdenvertainen asema
- standardien voimaantulo periaatteet ja
- Englannin kielen käyttö virallisena kielenä

Tilinpäätöksen laatimista ja esittämistä koskevat yleiset perusteet

Käyttöönotto IASC:n hallitus hyväksynyt
huhtikuussa 1989
IASB ottanut käyttöön
huhtikuussa 2001

Tiivistelmä Yleiset perusteet:

- Määrittelee yleistä käyttöä varten laaditun tilinpäätöksen tarkoituksen. Tilinpäätöksen tavoitteena on tuottaa yhteisön taloudellista asemaa, toiminnan tulosta ja taloudellisen aseman muutoksia koskevaa informaatiota, josta on hyötyä laajalle käyttäjäkunnalle taloudellisessa päätöksenteossa.

- Nimeää ne laadulliset ominaisuudet, jotka tekevät tilinpäätösinformaatiosta hyödyllistä käyttäjille. Neljä keskeistä laadullista ominaisuutta ovat ymmärrettävyys, merkityksellisyys, luotettavuus ja vertailukelpoisuus.
- Määrittelee tilinpäätöksen perustekijät ja käsitteet näiden perustekijöiden kirjaamiseksi ja arvostamiseksi tilinpäätöksissä. Välittömästi taloudellisen aseman määrittämiseen liittyviä taseen perustekijöitä ovat varat, velat ja oma pääoma. Välittömästi toiminnan tuloksen määrittämiseen liittyviä tuloslaskelman perustekijöitä ovat tuotot ja kulut.

IFRS 1, Ensimmäinen IFRS -standardien käyttöönotto

Voimassa	Ensimmäisessä 1.1.2004 tai sen jälkeen alkavalta tilikaudelta laadittavassa IFRS-tilinpäätöksessä.
Tavoite	Määrää menettelytavoista, joita yhteisön tulee noudattaa laatiessaan tilinpäätöksensä IFRS -standardien mukaisesti ensimmäistä kertaa.
Tiivistelmä	• Katsaus yhteisölle, joka laatii vuosi-tilinpäätöksensä ensimmäistä kertaa IFRS-standardien mukaisesti 31. joulukuuta 2006 päättyvältä vuodelta. • Valitse tilinpäätöksen laatimisperiaatteet, jotka perustuvat 31. joulukuuta 2006 voimassa oleviin standardeihin. • Laadi ainakin vuoden 2006 ja 2005 tilinpäätökset ja esitä takautuvasti avaava tase (ensimmäisen IFRS vertailuvuoden avaava tase) soveltaen IFRS -standardeja, jotka ovat voimassa 31. joulukuuta 2006: - koska IAS 1 edellyttää, että vertailutiedot tulee esittää ainakin yhdeltä aikaisemmalta tilikaudelta, avaava tase laaditaan 1. tammikuuta 2005 tai aikaisemmin

- se, että 31. joulukuuta 2006 IFRS -standardeja ensimmäistä kertaa noudattava yhteisö raportoi valikoitua taloudellista informaatiota (mutta ei täydellistä tilinpäätöstä) IFRS -perusteisesti kausilta ennen vuotta 2005 sen lisäksi, että sen tilinpäätökset vuodelta 2005 ja 2006 ovat IFRS -standardien mukaiset, ei muuta sitä tosiasiaa, että sen IFRS -standardien mukainen avaava tase laaditaan 1. tammikuuta 2005.

IFRS-
standardiin
liittyvät
tulkinnat

Ei ole.

Hyödyllisiä
Deloitteen
julkaisuja

First-time adoption: A guide to IFRS 1

Soveltamisohjeistusta 2005 voimaantulleille "stable platform" -standardeille.
Ladattavissa osoitteesta
www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm

IFRS 2, Osakeperusteiset maksut

Voimassa

1.1.2005 tai sen jälkeen alkavilta tilikausilta laadittavissa tilinpäätöksissä.

Tavoite

Määrää kirjausperiaatteet liiketoimille, joissa yhteisö vastaanottaa tai hankkii tavaroita tai palveluja joko suorittamalla oman pääoman ehtoisia instrumentteja tai siten, että se jää velkaa kyseisten tavaroiden tai palvelujen toimittajille määrän, joka perustuu yhteisön osakkeiden tai yhteisön muiden oman pääoman ehtoisten instrumenttien hintaan.

Tiivistelmä

- Kaikki osakeperusteiset maksut tulee merkitä tilinpäätökseen käyttäen käypää arvoa arvostusperusteena.
- Kulu kirjataan kun tavara tai palvelu on vastaanotettu tai kulutettu.
- Samaa kirjaus- ja arvostamisperustetta sovelletaan sekä julkisiin että ei-julkisiin yhteisöihin.

- Periaatteena on, että liiketoimet, joissa tavara tai palvelu on saatu suorittamalla yhteisön oman pääoman ehtoisia instrumentteja, tulee arvostaa vastaanotetun palvelun tai tavaran käypää arvoa vastaavaan määrään. Mikäli yhteisö ei pysty arvioimaan vastaanotettujen tavaroiden tai palvelujen käypää arvoa luotettavasti, yhteisön on määritettävä niiden arvo epäsuorasti, myönnettyjen oman pääoman ehtoisten instrumenttien käypään arvoon perustuen.
- Liiketoimille työntekijöiden ja vastaavia palveluja suorittavien tahojen kanssa yhteisön tulee määrittää käypä arvo myönnettyjen oman pääoman ehtoisten instrumenttien käypään arvoon perustuen, koska yleensä ei ole mahdollista määrittää saadun työntekijäsuorituksen käypää arvoa luotettavasti.
- Liiketoimille, joiden käypä arvo määritetään myönnettyjen oman pääoman ehtoisten instrumenttien perusteella (kuten liiketoimet työntekijöiden kanssa), käypä arvo tulee määrittää myöntämispäivänä.
- Liiketoimille, joiden käypä arvo on määritetty vastaanotetun tavaran tai palvelun käyvän arvon mukaisesti, käypä arvo on määritettävä ajankohdantana, jolloin tavara tai palvelu vastaanotetaan.
- Tavaroiden ja palvelujen osalta, joiden käypä arvo perustuu myönnettyjen oman pääoman ehtoisten instrumenttien käypään arvoon, IFRS 2 määrittää, että yleensä oikeuden syntymisehtoja ei tule ottaa huomioon arvioitaessa osakkeiden tai osakeoptioiden käypää arvoa arvostuspäivänä (kuten yllä määritetty). Sen sijaan oikeuden syntymisehdot on otettava huomioon

oikaisemalla liiketoimen arvonmäärittämiseen sisällytettävien oman pääoman ehtojen instrumenttien lukumäärää siten, että myönnettyjä oman pääoman ehtoja instrumentteja vastaan saaduista tavaroista tai palveluista kirjattava määrä perustuu viime kädessä niiden oman pääoman ehtojen instrumenttien lukumäärään, joihin lopulta syntyy oikeus.

- IFRS 2 vaatii, että myönnettyjen oman pääoman ehtojen instrumenttien käyvän arvon on perustuttava markkina-arvoihin, mikäli ne ovat käytettävissä ja yhteisön on otettava huomioon ehdot, joilla kyseiset oman pääoman ehdot instrumentit on myönnetty. Jos markkinahintoja ei ole käytettävissä, yhteisön on arvioitava myönnettyjen oman pääoman ehtojen instrumenttien käypä arvo arvostusmenetelmän avulla, jolloin arvioidaan, mikä kyseisten oman pääoman ehtojen instrumenttien hinta olisi arvostuspäivänä ollut asiaa tuntevien, liiketoimeen halukkaiden toisistaan riippumattomien osapuolten välisessä kaupassa. IFRS 2 ei määritä erityistä mallia, jota tulisi käyttää.

IFRS-
standardiin
liittyvät
tulkinnot

IFRIC 8, IFRS 2:n soveltamisala

IFRIC 8 selventää, että IFRS 2:ta sovelletaan myös sellaisiin liiketoimiin, joissa yhteisö ei pysty erikseen yksilöimään joi-takin tai kaikkia vastaanotettuja tavaroita tai palveluja.

IFRIC 11, IFRS 2 Konsernin ja omia osakkeita koskevat liiketoimet

IFRIC 11 selventää IFRS 2:n soveltamista tietyissä osakeperusteisissa järjestelyissä, joihin liittyy yhteisön omia oman pääoman ehtoja instrumentteja sekä järjestelyissä joihin liittyy yhteisön emoyhtiön oman pääoman ehtoja instrumentteja.

Share-based payment: A guide to IFRS 2

Sisältää ohjeita IFRS 2:n soveltamisesta yleisimpiin osakeperusteisiin maksuihin. Ladattavissa osoitteesta www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm

IFRS 3, Liiketoimintojen yhdistäminen

Voimassa	31. maaliskuuta 2004 tai sen jälkeen tapahtuvissa liiketoimintojen yhdistämisissä.
Tavoite	Määrätä yhteisön taloudellisesta raportoinnista sen toteuttaessa liiketoimintojen yhdistämisen.
Tiivistelmä	• Liiketoimintojen yhdistämisellä tarkoitetaan erillisten yhteisöjen tai liiketoimintojen saattamista yhteen yhdeksi raportoivaksi yhteisöksi. • Tämä IFRS-standardi ei koske yhteisyrityksen muodostamista, saman määräysvallan alaisia yhteisöjä koskevaa liiketoimintojen yhdistämistä tai liiketoimintojen yhdistämistä, joka koskee yhtä tai useampaa keskinäistä yhteisöä. • Kaikkia liiketoimintojen yhdistämisistä on käsiteltävä hankintamenomenetelmällä. Pooling-menetelmä on kielletty. • Hankintamenomenetelmän soveltaminen käsittää seuraavat vaiheet: 1. Hankkijaosapuolen nimeäminen. Hankkijaosapuoli on yhdistyvistä yhteisöistä se, joka saa määräysvallan toisissa yhdistyvissä yhteisöissä tai liiketoiminnoissa.

2. Liiketoimintojen yhdistämisen hankintamenon määrittäminen. Hankintameno on seuraavien erien yhteenlaskettu määrä: (a) kaupan toteutumisajankohdan käypään arvoon määritetyt varat jotka hankkijaosapuoli on luovuttanut, velat, jotka sille ovat syntyneet tai jotka se on ottanut vastattavikseen, sekä oman pääoman ehtoiset instrumentit, jotka se on laskenut liikkeeseen ja (b) liiketoimintojen yhdistämisestä välittömästi johtuvat menot. Menot määritellään kaupan toteutumisajankohdan perusteella.
 3. Liiketoimintojen yhdistymisen hankintamenon kohdistaminen hankituille varoille sekä vastattaviksi otetuille veloille ja ehdollisille veloille hankinta-ajankohtana. Hankkijaosapuolen on kirjattava hankinnan kohteen yksilöitävissä olevat varat, velat ja ehdolliset velat hankinta-ajankohtana niiden käypiin arvoihin, mikäli käypä arvo voidaan määrittää luotettavasti. Mahdollinen vähemmistön osuus hankinnan kohteesta kirjataan määrään, joka vastaa vähemmistön osuutta kyseisten erien nettomääräisestä käyvästä arvosta.
- Jos liiketoimintojen yhdistämisen alkuperäinen kirjanpitokäsittely pystytään tekemään vasta alustavana sen kauden loppuun mennessä, jonka aikana yhdistäminen toteutuu, liiketoimintojen yhdistämistä on käsiteltävä näitä alustavia arvoja käyttäen. Alkuperäisen kirjanpitokäsittelyn valmistuessa hankkijaosapuolen on tehtävä näihin alustaviin arvioihin tarvittavat oikaisut kahdentoista kuukauden aikana. Oikaisuja ei saa tehdä enää kahdentoista kuukauden jälkeen lukuun ottamatta virheiden korjausta.

- Liikearvo on arvostettava alun perin määrään, jolla liiketoimintojen yhdistämisen hankintameno ylittää hankkijaosapuolen osuuden hankinnan kohteen yksilöitävissä olevien varojen, velkojen ja ehdollisten velkojen nettomääräisestä käyvästä arvosta.
- Liikearvosta ja muista aineettomista hyödykkeistä, joilla on rajaton vaikutusaika, ei tehdä poistoja, mutta niille tulee suorittaa IAS 36:n mukainen arvonalentumistesti vähintään vuosittain.
- Jos hankkijaosapuolen osuus hankinnan kohteen yksilöitävissä olevien varojen, velkojen ja ehdollisten velkojen nettomääräisestä käyvästä arvosta ylittää liiketoimintojen yhdistämisen hankintamenon (aikaisemmin nimetty negatiiviseksi liikearvoksi) tulee tämä määrä kirjata välittömästi tulosaikutteisesti.
- Vähemmistöosuus esitetään omana eränään omassa pääomassa. (IASB on alkanut käyttää termiä "määräysvaltaa tuottamaton osuus" termin "vähemmistöosuus" sijasta.)

Ei ole.

IFRS-
standardiin
liittyvät
tulkinnat

Hyödyllisiä
Deloitte'n
julkaisuja

Business combinations: A guide to IFRS 3

Täydentää IASB:n omaa ohjeistusta tämän standardin soveltamiseen.

Ladattavissa osoitteesta

www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm

IFRS 4, Vakuutus sopimukset

Voimassa

1.1.2005 tai sen jälkeen alkavilta tilikausilta laadittavissa tilinpäätöksissä.

Tavoite

Tarkoituksena on antaa määräykset vakuutussopimuksia koskevasta taloudellisesta raportoinnista kunnes IASB saa vakuutussopimuksia koskevan projektinsa toisen vaiheen valmiiksi.

Tiivistelmä

- Vakuutuksenantajan ei tarvitse soveltaa IASB:n yleisiä perusteita eikä tiettyjä voimassa olevia IFRS standardeja.
- Katastrofivastuiden ja tasoitusmäärien kirjaaminen tulevista korvausvaateista on kielletty.
- Kirjattujen vakuutusvelkojen riittävyys ja jälleenvakuutusvarojen arvot tulee testata.
- Jälleenvakuutusvaroja ja niihin liittyviä vakuutusvelkoja ei saa netottaa keskenään.
- Tilinpäätöksen laatimisperiaatteiden muuttamien on sallittua vain rajoitetusti.
- Vaaditaan uusia tilinpäätöksessä esitettäviä tietoja.
- Voimassa 1.1.2006, takaussopimukset kuuluvat IAS 39:n soveltamisalaan ellei myyjäosapuoli ole aiemmin nimenomaisesti vakuuttanut pitävänsä kyseistä sopimusta vakuutussopimuksena ja käyttänyt vakuutussopimukseen sovellettavaa kirjanpitokäsittelyä. Tällaisessa tapauksessa myyjäosapuoli voi valita, soveltaako IAS 39:ää vai IFRS 4:ää.
- 2006 annettuja uudistettuja toteuttamisohjeita sovelletaan vain, jos yhteisö on ottanut käyttöön IFRS 7 -standardin.

Ei ole.

IFRS-
standardiin
liittyvät
tulkinnat

IFRS 5, Myytävänä olevat pitkäaikaiset omaisuuserät ja lopetetut toiminnot

Voimassa	1.1.2005 tai sen jälkeen alkavilta tilikausilta laadittavissa tilinpäätöksissä.
Tavoite	Määrittää myytävänä olevien pitkäaikaisten omaisuuserien kirjanpito käsittelystä ja lopetetuista toiminnoista tilinpäätöksessä esitettävistä tiedoista.
Tiivistelmä	Otetaan käyttöön käsitteet "myytävänä oleva" ja luovutettavien erien ryhmä (ryhmä omaisuuseriä, joista aiotaan luopua siten, että luovutus tapahtuu yhtenä liiketoimena, sekä kyseisiin omaisuuseriin välittömästi liittyvät velat, jotka tullaan myös siirtämään) • Myytävänä olevaksi luokiteltu pitkäaikainen omaisuuserä tai luovutettavien erien ryhmä arvostetaan kirjanpitoarvoon tai sitä alempaan myynnistä aiheutuvilla menoilla vähennettyyn käypään arvoon. • Näistä myytävänä olevista (joko yksittäin tai osana luovutettavien erien ryhmää) pitkäaikaisista omaisuuseristä ei tehdä poistoja. • Myytävänä olevaksi luokiteltu pitkäaikainen omaisuuserä ja myytävänä olevaksi luokiteltuun luovutettavien erien ryhmään sisältyvät varat ja velat esitetään erikseen taseessa. • Lopetettu toiminto on yhteisön osa, josta on luovuttu tai joka on luokiteltu myytävänä olevaksi ja joka: (a) edustaa erillistä keskeistä liiketoiminta-aluetta tai maantieteellistä toiminta-aluetta, (b) on osa yhtä koordinoitua suunnitelmaa, joka koskee luopumista erillisestä keskeisestä liiketoiminta-alueesta tai maantieteellisestä toiminta-alueesta, tai (c) on tytäryritys, joka on hankittu yksinomaan tarkoituksena myydä se edelleen.

- Yhteisön on esitettävä tilinpäätöksensä yhtenä eränä tuloslaskelmassa lopetettujen toimintojen voitto tai tappio ja lopetettujen toimintojen luovuttamisesta (tai myytävänä olevaksi luokittelun hetkellä kirjatusta lopetettujen toimintojen varojen ja velkojen arvonalentumisesta) syntyneet voitot tai tappiot. Tämän vuoksi tuloslaskelma on tosiasiaa jaettu kahteen osaan - jatkuviin toimintoihin ja lopetettuihin toimintoihin.

IFRS-
standardiin
liittyvät
tulkinnat

Ei ole.

IFRS 6, Mineraalivarantojen etsintä ja arviointi

Voimassa

1.1.2006 tai sen jälkeen alkavilta tilikaudilta laadittavissa tilinpäätöksissä.

Tavoite

Määrää mineraalivarantojen etsinnän ja arvioinnin käsittelystä tilinpäätöksessä, kunnes IASB saa päätökseen tämän alueen perusteellisen läpikäynnin.

Tiivistelmä

- IFRS 6 ei vaadi tai kiellä minkään tietyn laadintaperiaatteen soveltamista etsintä- ja arviointimenojen aktivoimisessa ja näin syntyvien omaisuuserien arvos- tamisessa. Yhteisön on sallittua jatkaa soveltamiensa laadintaperiaatteiden noudattamista edellyttäen että ne täyttävät IAS 8:n kohdan 10 vaatimuk- set, eli että niitä soveltaen tuotettava informaatio on merkityksellistä käyttä- jille taloudellisessa päätöksenteossa ja että se on luotettavaa.
- Standardi antaa tilapäisen vapautuk- sen IAS 8:n kohtien 11 ja 12 noudat- tamisesta – nämä kohdat määrittele- vät hierarkian niistä lähteistä, joihin tukeutua erityisen standardin puut- tuessa.

- Edellyttää arvonalentumistestausta, jos on olemassa viitettä siitä, että aktivoitujen etsintä- ja arviointime-
nojen kirjanpitoarvo ylittää niistä
kerrytettävissä olevan määrän.
- Sallii, että arvonalentuminen arvioi-
daan ylemmällä tasolla kuin IAS 36:n
edellyttämä rahavirtaa tuottava
yksikkö, mutta arvonalentuminen
tulee mitata IAS 36:n mukaisesti
kun se kerran arvioidaan.
- Vaatii esitettäväksi tiedot, joissa
yksilöidään ja kuvataan mineraali-
varantojen etsinnästä ja arvioinnista
johtuvia tilinpäätökseen sisältyviä
eriä.

IFRS-
standardiin
liittyvät
tulkinnat

Ei ole

IFRS 7, Rahoitusinstrumentit: tilinpäätöksessä esitettävät tiedot

Voimassa

1.1.2007 tai sen jälkeen alkavilta tilikau-
silta laadittavassa IFRS- tilinpäätöksessä.
Korvaa kokonaisuudessaan IAS 30 stan-
dardin sekä IAS 32 standardin esitettäviä
tietoja koskevat vaatimukset.

Tavoite

Määrää esittämään tilinpäätöksessä tietoja,
joiden perusteella käyttäjät voivat arvioida
rahoitusinstrumenttien merkitystä yhteisöl-
le, niistä aiheutuvien riskien luonnetta ja
laajuutta, sekä sitä, miten yhteisö hallitsee
kyseisiä riskejä.

Tiivistelmä

- IFRS 7 vaatii esittämään tietoja rahoi-
tusinstrumenttien merkityksestä yhtei-
sön taloudelliseen asemaan ja tulok-
seen. Tämä edellyttää mm.seuraavien
tietojen antamista:

- Tasetta koskevia tietoja, kuten rahoitusvarojen ja -velkojen ryhmäkohtaisia tietoja, erityisiä liitetietoja kun on käytetty käyvän arvon optiota, sekä tietoja luokittelun muutoksista, taseesta pois kirjaamisesta, pantattujen varojen vakuuksista, kytketyistä johdannaisista sekä sopimusten laiminlyönteistä ja rikkomuksista;
 - Tuloslaskelmaa ja omaa pääomaa koskevia tietoja, kuten kirjatut tuotot ja kulut, voitot ja tappiot, korkotuotot ja -kulut, palkkiotuotot sekä arvonalentumistappiot;
 - Muita liitetietoja kuten tilinpäätöksen laatimisperiaatteet, suojauslaskennan periaatteet, käyvät arvot kustakin rahoitusvarojen ja -velkojen ryhmästä.
- Standardi edellyttää myös tietoja rahoitusinstrumenteista aiheutuvien riskien luonteesta ja laajuudesta:
 - Laadullisia tietoja yhteisön altistumisesta eri riskityypeille sekä tietoja näiden riskien hallinnasta;
 - Määrällisiä tietoja yhteisön altistumisesta kullekin riskityypille, erikseen luottoriskistä, maksuvalmius riskistä ja markkinariskistä (muukaanlukien herkkyyssanalyysit).

IFRS
-standardiin
liittyvät
tulkinnat

Hyödyllisiä
Deloitteen
julkaisuja

Ei ole

Deloitte iGAAP 2007: Financial Instruments: IAS 32, IAS 39 and IFRS 7 Explained

3. painos (Maaliskuu 2007). Ohjeistusta, esimerkkejä ja tulkintoja näiden monimutkaisten standardien soveltamiseen.

Lisätietoja:

www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm.

IFRS 8, Toiminnalliset segmentit

Voimassa	1.1.2009 tai sen jälkeen alkavilta tilikaudilta laadittavissa tilinpäätöksissä. Kumoo ja korvaa IAS 14-standardin.
Tavoite	Yhteisön tulee julkistaa informaatiota eri liiketoiminnoistaan sekä taloudellisista ympäristöistään, joissa se toimii, jotta tilinpäätöksen lukijat voivat arvioida näiden luonnetta ja taloudellisia vaikutuksia. IFRS 8 on pitkälle yhdenmukainen US standardin SFAS 131:n kanssa.
Tiivistelmä	• IFRS 8 koskee sellaisten yhteisöjen erillistilinpäätöksiä tai konsernitilinpäätöksiä, joiden oman tai vieraan pääoman ehtoiset arvopaperit ovat ulkoisen kaupankäynnin kohteena, sisältäen myös yhteisöt, jotka ovat parhailaan toteuttamassa oman tai vieraan pääomanehtoisten arvopapereiden liikkeeseen laskemista julkisilla arvopaperimarkkinoilla. • Toiminnallinen segmentti on yhteisön osa: - johon sisältyy liiketoimintaa, josta yhteisö voi saada tuottoja ja josta syntyy kuluja (sisältäen tuotot ja kulut liiketapahtumista yhteisön muiden osien kanssa); - jonka toiminnallista tulosta toiminnasta vastaava päättäjä seuraa säännöllisesti tehdäkseen päätöksiä resurssien allokoinnista segmentille sekä arvioidakseen segmentin kannattavuutta; ja - josta on saatavilla erillistä taloudellista informaatiota. • Standardi sisältää ohjeistusta siitä, mitkä segmentit ovat raportoitavia (tavallisesti 10%:n kynnysarvo). • Vähintään 75% yhteisön tuotoista täytyy sisältyä raportoitavien segmenttien tuottoihin.

- IFRS 8 ei määrittele segmentin tuotoja, kuluja, tulosta, varoja tai velkoja eikä se vaadi segmentti-informaation olevan yhtenevä yhteisön tilinpäätöksessä käytettyjen laskentaperiaatteiden kanssa.
- Liitetietoja edellytetään myös koko yhteisön osalta, vaikka yhteisöllä olisi vain yksi raportoitava segmentti. Nämä sisältävät informaatiota yhteisön tuotteista, palveluista tai näiden ryhmistä.
- Kaikilta yhteisöiltä edellytetään analyysiä tuotoista ja tietyistä pitkäaikaisista omaisuuseristä maantieteellisten aluiden mukaan – tämä sisältää laajennetut liitetiedot yksittäisten maiden (mikäli olennaisia) tuotoista/omaisuuseristä riippumatta yhteisön organisatiosta.
- Standardi sisältää lisäksi liitetietovaatimuksen liiketapahtumista suurimpien ulkopuolisten asiakkaiden kanssa (tuotto 10% tai enemmän yhteisön tuotoista).

IFRS
-standardiin
liittyvät
tulkinnat

Hyödyllisiä
Deloitte
julkaisuja

Ei ole.

IFRS 8 Operating Segments: A disclosure checklist

Täydentää Deloitte muistilistaa IFRS-tilinpäätöksen esittämisestä sekä liitetiedoista IFRS 8:n vaatimusten osalta. Ladattavissa osoitteesta www.iasplus.com/fs/fs.htm

IAS 1, Tilinpäätöksen esittäminen

Voimassa

1.1.2005 tai sen jälkeen alkavilta tilikausilta laadittavissa tilinpäätöksissä.
(1.1.2007 pääoman hallinnasta esitettävät tiedot)

Tavoite

Määrää yleiset perusteet ja velvollisuuden yleistä tarkoitusta varten laadittavan tilinpäätöksen esittämiselle sisältäen tilinpäätöksen rakennetta koskevia ohjeita sekä sisältöä koskevat vähimmäisvaatimukset.

Tiivistelmä

- Tilinpäätöksen laatimisen perusperiaatteet ovat seuraavat: toiminnan jatkuvuuden olettaus, esittämistavan ja luokitteluiden johdonmukaisuus tilikaudesta toiseen, suoriteperuste ja olennaisuus.
- Varoja, velkoja ja tuottoja ja kuluja ei saa esittää toisistaan vähennettynä, ellei jokin standardi vaadi tai salli niiden netottamista.
- Kaikista tilinpäätökseen sisältyvistä luvuista on esitettävä vertailutiedot edelliseltä tilikaudelta.
- Tilinpäätös kokonaisuudessaan sisältää taseen, tuloslaskelman, laskelman oman pääoman muutoksista, rahavirtalaskelman, tilinpäätöksen laadintaperiaatteet ja liitetiedot.
- Laskelman oman pääoman muutoksista tulee osoittaa joko:
 - kaikki oman pääoman muutokset; tai
 - muut oman pääoman muutokset kuin ne, jotka aiheutuvat liiketoimista omistajien kanssa näiden toimissa omistajan ominaisuudessa.
- Tilinpäätös laaditaan yleensä kerran vuodessa. Kun yrityksen tilinpäätöspäivä poikkeuksellisesti muuttuu ja tilinpäätös laaditaan yhtä vuotta lyhemmältä tai pidemmältä ajalta, yrityksen tulee esittää asia liitetiedoissa.
- Lyhyt- ja pitkäaikaiset varat ja lyhyt- ja pitkäaikaiset velat esitetään yleensä omina ryhminään taseessa. Yleensä tilinpäätöspäivän jälkeisiä tapahtumia

ei oteta huomioon luokiteltaessa eriä lyhyt- tai pitkäaikaisiin eriin.

- IAS 1 määrittää, mitkä erät taseeseen ja tuloslaskelmaan sekä laskelmaan oman pääoman muutoksista tulee minimissään sisällyttää sekä antaa ohjeistusta mahdollisten muiden erien tunnistamiseksi.
- Tuloslaskelman kuluanalyysi voidaan esittää kululaji- tai toimintokohtaisesti. Jos esitetään toimintokohtaisesti, kululajikohtainen luokittelu tulee antaa liitetiedoissa.
- IAS 1 määrittää liitetietojen vähimmäisvaatimukset. Liitetiedoissa tulee esittää:
 - käytetyt tilinpäätöksen laatimisperiaatteet;
 - tiedot harkinnasta, jota johto on käyttänyt yhteisön noudattamia tilinpäätöksen laatimisperiaatteita soveltaessaan, ja jolla on eniten vaikutusta tilinpäätöksessä esitetäviin lukuihin; ja
 - informaatiota keskeisistä tulevaisuutta koskevista oletuksista ja muista sellaisista tilinpäätöspäivän arvioihin liittyvistä keskeisistä epävarmuustekijöistä, jotka aiheuttavat merkittävän riskin varojen ja velkojen kirjanpitoarvojen muuttumisesta olennaisesti seuraavan tilikauden aikana.
- IAS 1:n liitteissä esitetään havainnollistavia esimerkkejä taseista, tuloslaskelmista ja oman pääoman muutoslaskelmista.
- Vuoden 2005 muutos (voimaantulo 2007) edellyttää liitetietoja raportoitavan yrityksen pääomarakenteesta sekä tietoa siitä, miten yhteisö täyttää pääoman hallintaa koskevat tavoitteensa.

Standardiin
liittyvät
tulkinnat

SIC 29, Tilinpäätöksessä esitettävät tiedot – palveluja koskevat toimilupajärjestelyt

Mikäli yhteisö tekee järjestelyn toisen yhteisön kanssa keskeisten taloudellisten ja yhteiskunnallisten palveluiden tarjoamisesta yleisölle, asiasta tulee mainita liitetietona.

Hyödyllisiä
Deloitteen
julkaisuja

IFRS model financial statements

Havainnollistaa IFRS-tilinpäätöksen ulkoasua sekä tilinpäätöksen esittämiseen ja liitetietoihin liittyviä vaatimuksia.

IAS 2, Vaihto-omaisuus

Voimassa

1.1.2005 tai sen jälkeen alkavilta tilikausilta laadittavissa tilinpäätöksissä.

Tavoite

Määrittää vaihto-omaisuuden kirjanpito-käsittelystä sisältäen hankintamenon määrittämisen ja kuluksi kirjaamisen.

Tiivistelmä

- Vaihto-omaisuus on arvostettava hankintameno tai sitä alempaan netto-realisointiarvoon.
- Vaihto-omaisuuden hankintameno on sisällytettävä kaikki ostomenot, valmistusmenot (raaka-aineet, työsuorituksista johtuvat menot, yleismenot) sekä muut menot, jotka ovat aiheutuneet vaihto-omaisuuden saattamisesta siihen sijaintipaikkaan ja tilaan, joka sillä on tarkasteluhetkellä.
- Vaihto-omaisuushyödykkeille, jotka eivät tavallisesti ole toisiinsa vaihdettavissa osoitetaan niistä nimenomaisesti aiheutuneet yksilöidyt menot.
- Lukuun ottamatta tuotteita, jotka eivät tavallisesti ole toisiinsa vaihdettavissa, hankintameno määritetään FIFO-menetelmää tai painotetun keskihinnan menetelmää käyttäen. LIFO-menetelmä ei ole sallittu.

- Kun vaihto-omaisuutta myydään, sen kirjanpitoarvoa vastaava määrä kirjataan kuluksi sillä tilikaudella, jolla vastaava tuotto kirjataan.
- Kulukirjaukset, joilla kirjanpitoarvo pienennetään nettorealisointiarvoa vastaavaksi, on tehtävä sillä kaudella, jonka aikana arvo on alentunut. Net-torealisointiarvon noususta johtuvat kulukirjausten peruutukset on merkit-tävä vaihto-omaisuuden kuluksi kir-jatun hankintamenon vähennykseksi sillä kaudella, jonka aikana muutos on tapahtunut.

Standardiin
liittyvät
tulkinnat

Ei ole.

IAS 7, Rahavirtalaskelmat

Voimassa

1.1.1994 tai sen jälkeen alkavilta tilikau-silta laadittavissa tilinpäätöksissä.

Tavoite

Edellyttää yritykseltä rahavirtojen toteutu-neita muutoksia koskevan informaation esittämistä rahavirtalaskelmana, jossa tilikauden rahavirrat on jaoteltu liike-toiminnan, investointien ja rahoituksen rahavirtoihin.

Tiivistelmä

- Analysoidaan käteisvarojen ja muiden rahavarojen muutoksia tilikauden aikana.
- Muut rahavarat ovat lyhytaikaisia sijoituksia (juoksuaika enintään kolme kuukautta hankinta-ajankohdasta luki-en), jotka ovat helposti vaihdettavissa etukäteen tiedossa olevaan määrään käteisvaroja ja joiden arvonmuutosten riski on vähäinen. Oman pääoman ehtoiset sijoitukset jäävät yleensä muiden rahavarojen ulkopuolelle.
- Rahavirtalaskelmassa esitetään tili-kauden rahavirrat jaoteltuina liiketoi-minnan, investointien ja rahoituksen rahavirtoihin.

- Liiketoiminnan rahavirtojen osalta suositellaan käytettäväksi suoraa esittämistapaa, mutta myös epäsuoran esittämistavan käyttäminen on sallittua.
- Tuloveroista johtuvat rahavirrat esitetään omana eränä ja luokitellaan liiketoiminnan rahavirroiksi, jollei niiden voida erityisesti osoittaa kuuluvan rahoitukseen ja investointeihin.
- Ulkomaan rahan määräisistä liiketoimista johtuvat rahavirrat muutetaan yrityksen tilinpäätösvaluutan määräiseksi käyttäen kuhunkin ulkomaan rahan määräiseen erään rahavirran toteutumispäivänä vallitsevaa tilinpäätösvaluutan ja ulkomaisen valuutan välistä vaihtokurssia. Samoin menettellään ulkomaisen tytäryrityksen rahavirtojen osalta.
- Tytäryritysten tai muiden liiketoimintayksiköiden hankkimisesta tai luovutuksesta johtuvat rahavirrat esitetään omina erinä ja luokitellaan investointien rahavirroiksi. Kyseisistä rahavirroista vaaditaan esitettäväksi myös tiettyjä lisätietoja.
- Sellaiset investointi- ja rahoitustapahtumat, jotka eivät edellytä rahavarojen käyttöä, jätetään rahavirtalaskelman ulkopuolelle. Ne esitetään muualla tilinpäätöksessä tavalla, joka antaa kyseisestä liiketapahtumasta kaiken merkityksellisen informaation.
- IAS 7:n liitteisiin sisältyy havainnollistavia esimerkkejä rahavirtalaskelmista.

Standardiin
liittyvät
tulkinnat

Ei ole.

IAS 8, Tilinpäätöksen laatimisperiaatteet, kirjanpidollisten arvioiden muutokset ja virheet

Voimassa	1.1.2005 tai sen jälkeen alkavilta tilikaudilta laadittavissa tilinpäätöksissä
Tavoite	Määrää tilinpäätöksen laatimisperiaatteiden valinta- ja muuttamiskriteereistä samoin kuin tilinpäätöksen laatimisperiaatteiden muutosten, kirjanpidollisten arvioiden muutosten ja virheiden korjausten kirjanpitokäsittelystä ja tiedoista, jotka niistä esitetään tilinpäätöksessä.
Tiivistelmä	• Määrää hierarkian valittaessa tilinpäätöksen laadintaperiaatteita - IASB:n standardit ja tulkinnat ottaen huomioon myös asiaankuuluvat IASB:n mahdollisesti antamat soveltamisohjeistukset; - silloin kun ei ole olemassa aihetta nimenomaan koskevaa standardia tai tulkintaa, sovelletaan muiden IASB:n antamien standardien vaatimuksia ja ohjeistuksia, jotka käsittelevät vastaavanlaisia ja kyseisiin asioihin liittyviä kysymyksiä sekä tilinpäätöksen laatimista ja esittämistä koskevissa yleisissä perusteissa annettuja varojen, velkojen, tuottojen ja kulujen määritelmiä ja kirjauskriteereitä sekä niiden arvostukseen liittyviä käsitteitä; - johto voi ottaa huomioon myös muiden normeja antavien tahojen viimeisimmät määräykset, jos nämä kehittävät tilinpäätösstandardeja samanlaisten teoreettisten perusteiden pohjalta, ja muun tilinpäätöstä koskevan kirjallisuuden ja eri toimialoilla vallitsevat hyväksytyt käytännöt. • Sovelletaan tilinpäätöksen laadintaperiaatteita johdonmukaisesti samankaltaisiin liiketoimiin.

- Tilinpäätöksen laatimisperiaatetta saadaan muuttaa vain, jos jokin standardi tai tulkinta vaatii muutosta tai muutoksen ansiosta tilinpäätös antaa luotettavaa ja merkityksellisempää informaatiota.
- Jos standardi tai tulkinta vaatii muutosta tilinpäätöksen laatimisperiaatteisiin, toteutetaan muutos standardiin tai tulkintaan mahdollisesti sisältyvien siirtymäsäännösten mukaisesti. Jos ei ole erityisiä muutosta koskevia siirtymäsääntöjä, tai jos tilinpäätöksen laatimisperiaatteita muutetaan vapaaehtoisesti, muutos on toteutettava takautuvasti oikaisemalla myös vertailutiedot. Jos ei ole käytännössä mahdollista määrittää kauden alkuun kertynyttä vaikutusta, kumulatiivinen vaikutus sisällytetään tulokseen. Jos kumulatiivista vaikutusta ei pystytä määrittämään, uutta periaatetta sovelletaan ei-takautuvasti.
- Kirjanpidollisten arvioiden muutokset (esim. muutos omaisuuserän taloudellisessa vaikutusajassa) kirjataan ei-takautuvasti kaudella, jonka aikana muutos tapahtuu tai tulevilla kausilla tai molemmilla, jos muutos vaikuttaa molempiin.
- Kaikki olennaiset virheet tulee korjata takautuvasti oikaisemalla vertailutietoja ja jos virhe tapahtui jo aikaisemmalla kaudella kuin ensimmäisellä vertailukaudella, oikaistaan aikaisinta alkavaa tasetta.

IAS-
standardiin
liittyvät
tulkinnat

Ei ole

IAS 10, Tilinpäätöspäivän jälkeiset tapahtumat

Voimassa	1.1.2005 tai sen jälkeen alkavilta tilikaudelta laadittavissa tilinpäätöksissä.
Tavoite	Määrää: • milloin yhteisön tulee tehdä tilinpäätöslaskelmiinsa tilinpäätöspäivän jälkeisistä tapahtumista johtuvat oikaisut; sekä • mitä tietoja yhteisön tulee antaa päivästä, jona tilinpäätös on hyväksytty julkistettavaksi, sekä tilinpäätöksen jälkeisistä tapahtumista.
Tiivistelmä	• Tilinpäätöspäivän jälkeiset tapahtumat ovat sellaisia suotuisia tai epäsuotuisia tapahtumia, jotka toteutuvat tilinpäätöspäivän ja sen päivän välillä, jona tilinpäätös hyväksytään julkistettavaksi. • Tilinpäätöspäivän jälkeiset tapahtumat, joiden johdosta tilinpäätöslaskelmia oikaistaan – tilinpäätöstä oikaistaan tilinpäätöspäivänä vallinneiden olosuhteiden mukaiseksi myöhemmin saatujen lisätietojen perusteella (esim. tilinpäätöspäivän jälkeen annettu oikeuden päätös). • Tilinpäätöspäivän jälkeiset tapahtumat, joiden johdosta tilinpäätöslaskelmia ei oikaista, oikaisua ei tehdä tilinpäätökseen jälkeen tapahtuneiden olosuhteiden muutosten osalta (esim. sijoitusten markkina-arvon lasku tilikauden päätymisen jälkeen ei muuta sijoitusten arvostusta tilinpäätöspäivänä). • Jos osingot oman pääoman ehtoisten instrumenttien haltijoille ehdotetaan jaettavaksi tai niiden jakamista koskeva päätös tehdään tilinpäätöspäivän jälkeen, yhteisön ei tule kirjata näitä osinkoja velaksi tilinpäätöspäivänä mutta asia tulee esittää tilinpäätöksessä.

- Yhteisön ei tule laatia tilinpäätöstään toiminnan jatkuvuutta koskevaan olettamukseen perustuen, jos tilikauden päättymisen jälkeen ilmenee, että jatkuvuuden olettamusta ei voida soveltaa.
- Yhteisön tulee ilmoittaa tilinpäätöksessään päivä, jona tilinpäätös on hyväksytty julkistettavaksi, ja taho, joka tämän hyväksymisen on antanut.

Ei ole.

IAS-
standardiin
liittyvät
tulkinnat

IAS 11, Pitkäaikaishankkeet

Voimassa	1.1.1995 tai sen jälkeen alkavilta tilikaudelta laadittavissa tilinpäätöksissä.
Tavoite	Määrää pitkäaikaishankkeisiin liittyvien tulojen ja menojen kirjanpidollisesta käsittelystä toimittajaosapuolen tilinpäätöksessä.
Tiivistelmä	• Hankkeen tuloihin sisältyvät: alkupe- räinen sopimuksen mukainen tulon määrä ja hankkeeseen tehtävät muu- tokset, lisäveloituksia koskevat vaati- mukset ja kannustimet siinä määrin kuin ne todennäköisesti toteutuvat tulona ja ne ovat luotettavasti määri- tettävissä. • Hankkeen menoihin sisältyvät: tiettyyn hankkeeseen välittömästi liittyvät menot, hanketuotannosta yleisesti johtuvat menot, jotka ovat kohdistet- tavissa hankkeelle sekä muut sellaiset menot, jotka ovat nimenomaisesti veloitettavissa asiakkaalta sopimuksen ehtojen mukaisesti.

- Silloin kun pitkäaikaishankkeen lopputulos on arvioitavissa luotettavasti, kyseisen hankkeen tulot ja menot kirjataan tuotoiksi ja kuluiksi hankkeen tilinpäätöspäivän valmiusasteen perusteella (valmiusasteen mukainen tulouttamismenetelmä).
- Silloin kun pitkäaikaishankkeen lopputulos ei ole arvioitavissa luotettavasti, hankkeen tulosta ei kirjata tilikausittain. Hankkeen tuottoja kirjataan tässä tapauksessa vain siihen määrään asti, kuin hankkeen toteutuneita menoja vastaava määrä on todennäköisesti saatavissa ja hankkeen menot kirjaetaan kuluiksi sillä tilikaudella, jonka aikana ne ovat syntyneet.
- Kun on todennäköistä, että hankkeen kokonaismenot ylittävät siitä saatavat kokonaistulot, odotettavissa oleva tappio kirjataan kuluksi välittömästi.

IAS-
standardiin
liittyvät
tulkinnat

Ei ole.

IAS 12, Tuloverot

Voimassa

1.1.1998 tai sen jälkeen alkavilta tilikausilta laadittavissa tilinpäätöksissä. Uudistettu teksti 1.1.2001 tai sen jälkeen alkavilta tilikausilta laadittavissa tilinpäätöksissä.

Tavoite

Määrää tuloverojen kirjanpidollisesta käsittelystä.

Määrittää periaatteet ja antaa ohjausta siitä miten kirjataan tilikaudella ja vastaisilla tilikausilla syntyvät verovaikutukset, jotka johtuvat:

- yhteisön taseeseen merkittyjen varojen (velkojen) kirjanpitoarvoa vastaavan määrän kertymisestä (suorittamisesta) tulevaisuudessa; ja

Tiivistelmä

- yhteisön tilinpäätökseen tuloslaskelmassa tai suoraan omaan pääomaan merkityistä tilikauden liiketoimista ja muista tapahtumista.
- Tilikauden ja aikaisempien tilikausien verotettavaan tuloon perustuvat verovelat ja verosaamiset merkitään velaksi tai saamiseksi taseeseen tilikaudelle sovellettavalla verokannalla.
- Väliaikainen ero on taseeseen merkityn varan tai velan kirjanpitoarvon ja sen verotuksellisen arvon välinen ero.
- Laskennallinen verovelka tulevaisuuteen liittyvistä verovaikutuksista kirjataan kaikista veronalaisista väliaikaisista eroista lukuun ottamatta kolmea poikkeusta, jotka ovat:
 - laskennallinen verovelka, joka syntyy kun liikearvo merkitään alun perin kirjanpitoon;
 - kun omaisuuserä tai velka alun perin merkitään kirjanpitoon ja kyseinen liiketoimi ei ole yritysten yhteenliittymä eikä se liiketoimen toteutumisajankohtana vaikuta kirjanpidon tulokseen eikä verotettavaan tuloon; ja
 - erot, jotka liittyvät tytäryrityksiin, sivuliikkeisiin ja osakkuusyrityksiin tehtyihin sijoituksiin sekä yhteisyritysosuuksiin (johtuen esim. jakamattomista voittovaroista) siinä määrin kuin sijoittaja pystyy määrittämään väliaikaisen eron purkautumisajankohdan, ja että on todennäköistä, ettei väliaikainen ero purkaudu ennakoitavissa olevassa tulevaisuudessa ja käytettävissä on verotettavaa tuloa, jotta ero voidaan hyödyntää.

- Laskennallinen verosaaminen kirja-
taan kaikista tulevaisuuteen liittyvistä
verotuksessa vähennyskelpoisista
väliaikaisista eroista, käyttämättömistä
verotappioista ja verotuksessa käyttä-
mättömistä muista hyvityksistä siihen
määrään asti kuin on todennäköistä,
että tulevaisuudessa on käytettävissä
verotettavaan tuloa, jota vastaan
laskennalliset verosaamiset voidaan
käyttää, poikkeuksina:
 - laskennallinen verosaaminen, joka
syntyy kun omaisuuserä tai velka
alun perin merkitään kirjanpi-
toon ja kyseinen liiketoimi ei ole
yritysten yhteenliittymä eikä se
liiketoimen toteutumisajankohtana
vaikuta kirjanpidon tulokseen eikä
verotettavaan tuloon; ja
 - Investointeihin liittyvät vähennys-
kelpoisista väliaikaisista eroista
johtuvat laskennalliset verosaa-
miset saadaan kirjata vain siihen
määrään asti, kun on todennäköis-
tä että väliaikainen ero purkautuu
ennakoitavissa olevassa tulevai-
suudessa.
- Laskennalliset verovelat ja -saamiset
määritetään käyttäen niitä verokanto-
ja, joiden odotetaan olevan voimassa
sillä tilikaudella, jolla omaisuuserä
realisoidaan tai muutoin hyödynne-
tään tai velka suoritetaan, perustuen
niihin verokantoihin/soveltaen niitä ve-
rolakeja, joista on säädetty tai joiden
hyväksytystä sisällöstä on ilmoitettu
tilinpäätöspäivään mennessä.
- Laskennallisia verosaamisia ja -velkoja
ei saa diskontata.
- Laskennalliset verot esitetään taseen
pitkäaikaisissa erissä.

SIC 21, Tuloverot – uudelleen arvostettujen, ei poistojen kohteena olevien omaisuuserien kirjanpitoarvoa vastaavan määrän kertyminen

Laskennallinen verovelka tai saaminen, joka johtuu uudelleen arvostamisesta, on määritettävä niiden verovaikutusten perusteella, jotka seuraisivat kyseisen erän kirjanpitoarvoa vastaavan määrän kertymisestä myymällä hyödyke sen sijaan, että arvostusperusteena käytettäisiin omaisuuserän käyttöarvoa.

SIC 25, Tuloverot – yrityksen tai sen osakkeenomistajien verotuksellisen aseman muutokset

Verotuksellisen aseman muutoksen vaikutus tilikauden verotettavaan tuloon perustuviin veroihin ja laskennallisiin veroihin kirjataan tulosvaikutteisesti tilikaudella, jolleivät nämä muutokset liity liiketoimiin, tai muihin tapahtumiin, jotka johtavat suoraan oman pääomaan kirjattaviin hyvityksiin tai veloituksiin.

IAS 14, Segmenttiraportointi

Voimassa

1.7.1998 tai sen jälkeen alkavilta tilikausilta laadittavissa tilinpäätöksissä. Korvataan IFRS 8 standardilla (voimaan-tulo 2009).

Tavoite

Määrää taloudellisen informaation raportointiperiaatteet koskien yrityksen eri liiketoiminta-alueita ja maantieteellisiä alueita.

Tiivistelmä

- IAS 14 koskee yhteisöjä, joiden oman tai vieraan pääoman ehtoiset arvopaperit ovat julkisen kaupankäynnin kohteena, sisältäen yhteisöt, jotka ovat parhaillaan toteuttamassa oman tai vieraan pääoman ehtoisten arvopapereiden liikkeeseen laskemista julkisilla arvopaperimarkkinoilla.

Lisäksi, niiden yhteisöjen, jotka vapaaehtoisesti antavat segmentti-informaatiota, tulee noudattaa IAS 14 standardin vaatimuksia.

- Yhteisön tulee tarkastella organisatorakennettaan sekä sisäistä raportointirakennettaan liiketoiminnallisia ja maantieteellisiä segmenttejä määrittäessä.
- Mikäli sisäiset segmentit eivät perustu maantieteellisiin alueisiin eivätkä tuotteisiin tai palveluihin, tulee valita seuraava alempi sisäisen segmentoinnin taso raportoitavien segmenttien määrittelemiseksi.
- Opastaa mitkä segmentit ovat raportoitavia (yleensä 10 % raja).
- Segmenttiraportointi jaotellaan ensisijaisen ja toissijaisen raportointimuodon mukaiseen segmenttiraportointiin.
- Segmentti-informaatio tuotetaan samojen laatimisperiaatteiden mukaisesti, kuin mitä noudatetaan konserni- tai erillistilinpäätöksessä.
- IAS 14 määrittää tilinpäätöksessä esitettäviä tietoja koskevat vaatimukset sekä ensisijaisten että toissijaisten segmenttien suhteen. Vaatimukseen sisältyy huomattavasti vähemmän tietoja toissijaisille segmenteille.

IAS-
standardiin
liittyvät
tulkinnat

Ei ole.

IAS 16, Aineelliset käyttöomaisuushyödykkeet

Voimassa

1.1.2005 tai sen jälkeen alkavilta tilikaudilta laadittavissa tilinpäätöksissä.

Tavoite

Määrittää aineellisten käyttöomaisuushyödykkeiden kirjanpitoikäisyydestä.

Tiivistelmä

- Aineellinen käyttöomaisuushyödyke merkitään taseeseen varoiksi, kun on todennäköistä, että hyödykkeeseen liittyvä vastainen taloudellinen hyöty koituu yhteisön hyväksi ja hyödykkeen hankintameno on luotettavasti määritettävissä.
- Aineellinen käyttöomaisuushyödyke arvostetaan alun perin hankintameno, joka sisältää kaikki ne menot, jotka välittömästi johtuvat hyödykkeen saattamisesta sellaiseen sijaintipaikkaan ja kuntoon, että se pystyy toimimaan johdon tarkoittamalla tavalla. Jos maksua lykätään tavanomaisista maksuehdoista poiketen, tulee korkokulu kirjata.
- Arvostettaessa käyttöomaisuushyödykettä hankinnan jälkeen IAS 16 mahdollistaa kaksi eri arvostusperiaatetta:
 - hankintamenomalli: käyttöomaisuushyödyke merkitään taseeseen kertyneillä poistoilla ja arvonalentumistappioilla vähennettyyn hankintamenoon;
 - uudelleenarvostusmalli: käyttöomaisuushyödyke kirjataan uudelleen arvostukseen perustuvaan arvoon, joka on käypä arvon uudelleen arvostushetkellä vähennettynä sen jälkeen kertyneillä poistoilla.
- Uudelleenarvostusmallia käytettäessä uudelleenarvostaminen tulee tehdä säännöllisesti. Kaikki tiettyyn ryhmään kuuluvat käyttöomaisuushyödykkeet tulee arvostaa uudelleen. Uudelleen arvostamisessa syntyvä lisäys kirjataan suoraan omaan pääomaan.
- Uudelleen arvostuksessa syntynyt vähennys, kirjataan ensin kyseiseen hyödykkeeseen liittyvää uudelleenarvostusrahastoa vastaan omaan pääomaan ja uudelleen arvostusrahaston ylittävä osuus kirjataan tulosvaikutteisesti.

- Kun uudelleen arvostukseen perustuva käyttöomaisuushyödyke poistetaan käytöstä, omassa pääomassa oleva uudelleenarvostusrahasto jää omaan pääomaan eikä sitä kierrätetä tuloksen kautta.
- Käyttöomaisuushyödykkeen jollakin merkittävällä osalla saattaa olla eri poistoaika kuin hyödykkeen muilla osilla.
- Poistot kirjataan systemaattisesti käyttöomaisuushyödykkeen taloudellisena pitoaikana. Poistomenetelmän on kuvastettava sitä, miten yhteisö odottaa käyttävänsä hyväkseen hyödykkeeseen liittyvää vastaista taloudellista hyötyä. Jäännösarvoa tulee tarkastella vähintään vuosittain ja sen tulisi vastata rahamäärää, jonka yhteisö voisi saada hyödykkeestä tarkasteluhetkellä jos hyödyke jo olisi yhtä vanha ja kulu-
nut kuin se tulee olemaan silloin kun yhteisö odottaa luopuvansa siitä. Jos käyttöomaisuushyödykkeen toiminta (esim. lentokone) vaatii säännöllisiä merkittäviä huoltoja, niin jokainen tällainen huoltotoimenpiteeseen liittyvät kustannukset kirjataan hyödykkeen hankintameno-
on korvaavana eränä, jos kirjaamisedellytykset muuten täyttyvät.
- Käyttöomaisuushyödykkeiden arvonalentuminen tulee määrittää IAS 36 standardin mukaisesti.
- Kaikki käyttöomaisuushyödykkeiden vaihdot arvostetaan käypään arvoon mukaan lukien samanlaiset hyödykkeet paitsi jos vaihdolla ei ole kaupallista merkitystä tai sen paremmin vastaanotetun kuin luovutetunkaan omaisuserän käypä arvo ei ole luotettavasti määritettävissä.

IAS-
standardiin
liittyvät
tulkinnat

Ei ole.

IAS 17, Vuokrasopimukset

Voimassa	1.1.2005 tai sen jälkeen alkavilta tilikau- silta laadittavissa tilinpäätöksissä.
Tavoite	Määrää sekä vuokralle ottajia että vuok- ralle antajia koskevista asianmukaisista tilinpäätöksen laatimisperiaatteista ja ti- linpäättöksessä esitettävistä tiedoista, joita sovelletaan rahoitusleasingsopimuksiin ja muihin vuokrasopimuksiin.
Tiivistelmä	• Vuokrasopimus luokitellaan rahoitus- leasingsopimukseksi, jos hyödykkeen omistamiselle ominaiset riskit ja edut siirtyvät olennaisilta osin. Esimerkiksi: - Vuokra-aika kattaa valtaosan hyödykkeen taloudellisesta koko- naisvaikutusajasta ja /tai - vähimmäisvuokrien nykyarvo muodostaa sopimuksen syntymis- ajankohtana vähintäänkin olennai- sen osan vuokratun hyödykkeen käyvästä arvosta. • Kaikki muut vuokrasopimukset luoki- tellaan muiksi vuokrasopimukseksi. • Maa-alueita ja rakennuksia koskevan vuokrasopimuksen maa-alueeseen ja rakennukseen liittyviä osuuksia käsitellään erikseen vuokrasopimusta luokiteltaessa. Maa-alueeseen liittyvä vuokrasopimus on yleensä muu vuokra- sopimus. Rakennukseen liittyvä vuokra- sopimus on rahoitusleasingsopimus tai muu vuokrasopimus perustuen IAS 17: ssä annettuihin kriteereihin. Maa-alu- eeseen ja rakennukseen liittyviä osuuk- sia ei kuitenkaan tarvitse erotella, jos vuokralleottaja luokittelee kiinteistön sijoituskiinteistöksi IAS 40:n mukaisesti ja käyttää käyvän arvon mallia.

- Rahoitusleasing – vuokralle ottajan tilinpäätöksessä:
 - vuokralle ottajan tulee merkitä rahoitusleasingsopimukset taseensa varoiksi ja veloiksi määrään, joka on yhtä suuri kuin vuokratun hyödykkeen käypä arvo sopimuksen alkamisajankohtana, tai sitä alempi vähimmäisvuokrien nykyarvo;
 - poistot tehdään omistettujen hyödykkeiden poistoja vastaavalla tavalla;
 - maksettavat leasingvuokrat jaetaan rahoitusmenoihin ja velan vähennykseen.
- Rahoitusleasing – vuokralle antajan tilinpäätöksessä:
 - merkitään saamisena määrään, joka on yhtä suuri kuin nettosijoitus vuokrasopimukseen;
 - rahoitustuotot kirjataan perusteella, joka tuottaa vuokralle antajan jäljellä olevalle nettosijoitukselle vuokrasopimukseen kultakin tilikaudelta samansuuruisen tuottoasteen.
- Muut vuokrasopimukset – vuokralle ottajan tilinpäätöksessä:
 - muun vuokrasopimuksen perusteella määräytyvät vuokrat merkitään kuluiksi tuloslaskelmaan tasasuuruksina erinä vuokra-ajan kuluessa, jollei jokin muu systemaattinen peruste kuvaa käyttäjän saaman hyödyn ajallista jakautumista.
- Muut vuokrasopimukset – vuokralle antajan tilinpäätöksessä:

- vuokralle antajien tulee esittää muun vuokrasopimuksen kohteena olevat hyödykkeet taseessaan niiden luonteen mukaisesti;
- muun vuokrasopimuksen mukaiset vuokratuotot merkitään tuloslaskelmaan tasaerinä vuokra-ajan kuluessa, jollei jokin muu systemaattinen peruste kuvaa paremmin vuokralle annetun hyödykkeen käytöstä saatavan hyödyn vähentymistä.
- Vuokralle antajan tulee jaksottaa vuokrasopimukseen liittyvät välittömät alkuvaiheen menot vuokra-ajalle (välitön kuluksi kirjaaminen on kielletty).
- Myynti- ja takaisinvuokraussopimusten kirjanpidolliseen käsittelyyn vaikuttaa se onko kysymyksessä rahoitusleasing- vai muu vuokrasopimus.

IAS-
standardiin
liittyvät
tulkinnat:

SIC 15, Muut vuokrasopimukset – kannustimet

Vuokrasopimusten kannustepalkkiot (kuten vuokravapaat jaksot) tulee käsitellä sekä vuokralle antajan että vuokralle ottajan osalta vuokratuoton ja vastaavasti vuokrakulun vähennyksenä koko vuokraajalta.

SIC 27, Sellaisten liiketoimien tosiasiallisen sisällön arvioiminen, joihin sisältyvä sopimus on oikeudelliselta muodoltaan vuokrasopimus

Liiketoimien sarja, johon kuuluva sopimus, on oikeudelliselta muodoltaan vuokrasopimus, kytkeytyy toisiinsa ja käsitellään yhtenä liiketoimena, jos sen taloudellista kokonaisvaikutusta ei ole mahdollista ymmärtää muutoin kuin tarkastelemalla liiketoimia yhtenä kokonaisuutena.

IFRIC 4, Miten määritetään, sisältääkö järjestely vuokrasopimuksen

IFRIC 4 käsittelee järjestelyitä, jotka eivät ole oikeudelliselta muodoltaan vuokrasopimuksia, mutta jotka antavat oikeuden käyttää joitakin hyödykkeitä maksua tai toistuvia maksuja vastaan. Seuraavien kriteerien täytyessä järjestely on vuokrasopimus tai siihen sisältyy vuokrasopimus, johon tulee soveltaa IAS 17-standardia sekä vuokralleottajan että vuokralleantajan näkökulmasta

- järjestelyn toteutuminen riippuu tietyn hyödykkeen käytöstä (joko nimenomaisesti tai epäsuorasti määriteltä järjestelyssä); ja
- järjestely tuottaa oikeuden käyttää tiettyä hyödykettä. IFRIC 4 sisältää lisää ohjeistusta tällaisen tilanteen tunnistamiseksi.

IAS 18, Tuotot

Voimassa	1.1.1995 tai sen jälkeen alkavilta tilikaudilta laadittavissa tilinpäätöksissä.
Tavoite	Määrää tietyn tyyppisistä liiketoimista ja muista tapahtumista johtuvien tuottojen kirjanpidollisesta käsittelystä.
Tiivistelmä	• Tuotot määritetään saadun tai saatavan vastikkeen käyvän arvon perusteella. • Kirjaaminen: - Tavaroiden myynti – kun tavaroiden omistukseen liittyvät merkittävät riskit ja edut ovat siirtyneet ostajalle, myyjälle ei jää tosiasiallista määräysvaltaa myytyihin tavaroihin ja tuotot ovat määriteltävissä luotettavasti. - Palvelujen myynti – valmistumisas-teen mukaisesti.

- Korot, rojaltit ja osingot – kirjataan kun on todennäköistä, että liike-toimeen liittyvä taloudellinen hyöty koituu yrityksen hyväksi.

Korot kirjataan efektiivisen koron menetelmää käyttäen IAS 39:n mukaisesti

Rojaltit kirjataan suoriteperusteisesti asianomaisen sopimuksen tosiasiallisen sisällön mukaisesti.

Osingot kirjataan, kun osakkeenomistajan oikeus maksun saamiseen on syntynyt.

IAS-
standardiin
liittyvät
tulkinnat

SIC 31, Tuotot – mainospalveluja sisältävät vaihtokaupat

Tuotot mainospalvelujen vaihtokaupoista voidaan kirjata vain jos merkittäviä tuotteita on saatu myös sellaisista vaihtokaupoihin perustumattomista liiketoimista, joissa on myyty samankaltaista mainontaa kuin vaihtokaupassa.

IAS 19, Työsuhde-etuudet

Voimassa

1.1.1999 tai sen jälkeen alkavilta tilikaudilta laadittavissa tilinpäätöksissä.

Osa muutoksista 1.1.2001 tai sen jälkeen alkavilta tilikaudilta laadittavissa tilinpäätöksissä ja osa muutoksista tilikausilla, jotka päättyvät 31. toukokuuta 2002. 2004 tulleet muutokset, joiden mukaan on luvallista kirjata vakuutusmatemaattiset voitot ja tappiot omaan pääomaan, ja jotka sisältävät lisäyksiä liitetietovaatimuksiin, astuvat voimaan 1.1.2006.

Tavoite

Määrää työsuhde-etuuksien kirjanpidollisesta käsittelystä ja niistä tilinpäätöksessä esitettävistä tiedoista seuraavien erien osalta: lyhytaikaiset työsuhde-etuudet (palkat, vuosilomat, sairauslomat, vuosittaiset tulospalkkiot, bonukset ja ei-rahalliset määrälliset etuudet), eläkkeet, työsuhteen jälkeiset henkivakuutus- ja terveydenhoitoetuudet, muut pitkäaikaiset työsuhde-

etuudet (pitkäaikaisuuteen perustuvat lomat, työkyvyttömyys, lykätyt korvaukset ja pitkäaikaiset tulospalkkiot ja bonukset).

Tiivistelmä

- Perusperiaate: kulu työsuhde-etuudesta kirjataan tilikaudelle, jona työntekijä ansaitsee edun eikä silloin kun se maksetaan tai tulee maksettavaksi.
- Lyhytaikaiset työsuhde-etuudet (maksetaan 12 kuukauden kuluessa) on kirjattava kuluksi tilikaudella, jolla työntekijä on tehnyt työsuorituksen.
- Voitto-osuus ja bonusjärjestelyt kirjataan vain kun yrityksellä on oikeudellinen tai tosiasiallinen velvoite maksaa ja kustannukset voidaan luotettavasti arvioida.
- Työsuhteen päättymisen jälkeiset etuudet (kuten eläkkeet ja terveydenhoito) jaetaan kahteen eri kategoriaan: maksupohjaisiin järjestelyihin sekä etuuspohjaisiin järjestelyihin.
- Maksupohjaisessa järjestelyssä kustannukset kirjataan sille kaudelle, jolta maksu suoritetaan.
- Etuuspohjaisesta järjestelystä johtuvana velkana merkitään taseeseen seuraavien erien nettomääräinen kokonaissumma:
 - järjestelystä johtuvan veloitteen nykyarvo (odotettavissa olevien maksujen nykyarvo, joka tarvitaan niiden vastuiden suorittamiseen, jotka työntekijä on ansainnut ko. tilikautena tai sitä aikaisemmin);
 - kirjaamattomat vakuutusmaattiset voitot ja tappiot ja takautuvaan työsuoritukseen perustuvat menot;
 - järjestelyyn kuuluvien varojen tilinpäätöspäivän käypä arvo.

- Vakuutusmatemaattiset voitot ja tappiot voidaan (a) kirjata välittömästi tuotoksi tai kuluksi, (b) kirjaamista lykätään enimmäismäärään asti ja sen ylimenevät määrät jaksotetaan tuotoksi tai kuluksi ("putkilähestymistapa") (c) kirjata välittömästi omaan pääomaan.
- Järjestelyyn kuuluvat varat sisältävät pitkäaikaisia työsuhde-etuuksia varten perustetun rahaston hallussa olevat varat sekä hyväksyttävät vakuutukset.
- Konsernitason järjestelyissä nettomeno on kirjattava sen konserniin kuuluvan yhteisön erillistilinpäätökseen tai omaan tilinpäätökseen, joka on järjestelystä laillisesti vastuullinen työnantaja mikäli muuta sopimusta tai ilmoitettua menettelytapaa ei ole olemassa.
- Pitkäaikaiset työsuhde-etuudet tulee kirjata ja arvostaa samalla tavalla kuin työsuhteen päättymisen jälkeiset etuudet, jotka kuuluvat etuuspohjaisiin järjestelyihin. Käsittelytapa poikkeaa työsuhteen päättymisen jälkeisten etuuksien vaaditusta kirjanpidollisesta käsittelystä seuraavasti: vakuutusmatemaattiset voitot ja tappiot sekä kaikki takautuvaan työsuoritukseen perustuvat menot kirjataan välittömästi.
- Irtisanomisen yhteydessä suoritettavat etuudet kirjataan, kun yhteisö on sitoutunut irtisanomiseen ennen normaalia eläkkeelle jäämispäivää tai suorittaa irtisanomisetuuksia liittyen vapaaehtoisesta irtisanoutumisesta tehtyyn tarjoukseen.
- 2005 lähtien kaikki osakeperusteisesti maksettavat liiketoimet käsitellään IFRS 2 standardissa ei IAS 19:ssä.

- Muutokset, jotka tulivat voimaan 1.1.2006, sisältävät mahdollisuuden kirjata etuuspohjaisesta järjestelystä syntyvät vakuutusmatemaattiset voitot ja tappiot kokonaisuudessaan kaudella, jonka aikana ne syntyvät, tulokseen vaikuttamattomasti viemällä ne kirjatut voittoja ja tappioita osoittavaan laskelmaan. Valittua menettelytapaa tulee soveltaa yhdenmukaisesti kaikkiin etuuspohjaisiin järjestelyihin.
- Muutokset sisältävät lisättyjä liitetietovaatimuksia liittyen etuuspohjaisen järjestelyn omaisuus- ja velkaerien kehityssuuntiin sekä etuuspohjaisesta järjestelystä johtuvan menon osatekijöiden oletuksiin.
- Muutokset määrittelevät kuinka konsernien tulisi käsitellä etuuspohjaisia järjestelyitä erillisyyhtiöissään. Ne selventävät myös usean työntäjän järjestelyissä kirjaamisen menetelmää, joka määrittelee kuinka ylijäämä jaetaan (tai alijäämä rahastoidaan).

IAS-
standardiin
liittyvät
tulkinnot

Ei ole.

IAS 20, Julkisten avustusten kirjanpidollinen käsittely ja julkisesta tuesta tilinpäätöksessä esitettävät tiedot

Voimassa	1.1.1984 tai sen jälkeen alkavilta tilikaudilta laadittavissa tilinpäätöksissä.
Tavoite	Määrittää julkisten avustusten sekä muun julkisen tuen kirjanpidollisesta käsittelystä ja niistä tilinpäätöksessä esitettävistä tiedoista.
Tiivistelmä	• Kirjaa julkiset avustukset vasta, kun on kohtuullisen varmaa, että yhteisö täyttää niihin liittyvät ehdot ja avustukset tullaan saamaan. Ei monetaariset avustukset kirjataan yleensä käypään arvoon, vaikkakin kirjaaminen nimellisarvoon on sallittu.

- Avustuksia ei kirjata suoraan omaan pääomaan vaan ne tuloutetaan systemaattisella tavalla niillä tilikausilla, joilla ne tulevat kirjatuksi niiden menojen kohdalle, joita ne on tarkoitettu kattamaan.
- Tuottoihin liittyvät avustukset esitetään tuloslaskelmassa tuottoina tai vaihtoehtoisesti ne vähennetään tilinpäätöksessä niitä vastaavista kuluista.
- Hyödykkeisiin liittyvät julkiset avustukset esitetään taseessa joko merkitsemällä avustus taseen vastattaviin tuloennakoksi tai vähentämällä se hyödykkeen kirjanpitoarvoa määritetäessä.
- Julkista avustusta, joka joudutaan maksamaan takaisin, käsitellään kirjanpidollisen arvion oikaisuna. Tuottoihin liittyvän avustuksen takaisinmaksu ja Tase-erään liittyvän avustuksen takaisinmaksu käsitellään kirjanpidollisesti eri tavalla.

IAS-
standardiin
liittyvät
tulkinnat

SIC 10, Julkinen tuki – ei nimenomais- ta yhteyttä liiketoimintaan

Yrityksen saama julkinen avustus, joka on tarkoitettu kannustamaan tai tukemaan pitkäaikaisesti tietyillä alueilla tai toimialoilla tapahtuvaa taloudellista toimintaa, kuuluu IAS 20:n soveltamisalaan ja käsitellään siis kyseisen standardin mukaisesti.

IAS 21, Valuuttakurssien muutosten vaikutukset

Voimassa

1.1.2005 tai sen jälkeen alkavilta tilikautilta laadittavissa tilinpäätöksissä.

Tavoite

Määrää yhteisön ulkomaanrahan määräisten liiketoimien ja ulkomaisten yksikköjen kirjanpidollisesta käsittelystä.

Tiivistelmä

- Määritä ensin raportoivan yhteisön toimintavaluutta.
- Muuta kaikki ulkomaan rahan määräiset erät toimintavaluutan määräisiksi:
 - liiketoimen toteutumispäivä – kirjaa käyttäen alun perin kirjanpitoon käyttäen liiketoimen toteutumispäivän avistakurssia;
 - esittäminen myöhemmin tilinpäätöksessä:

käytä tilinpäätöspäivän kurssia monetaarisille erille;

käytä liiketoimen toteutumispäivän kurssia ei monetaarisille erille, joiden arvostaminen perustuu alkuperäiseen hankintamenuun ja

käytä käyvän arvon määrittämissä kurssia ei monetaarisille erille, joiden arvostaminen perustuu käypään arvoon.

- Kurssierot, jotka johtuvat monetaaristen erien suorittamisesta tai monetaaristen erien esittämisestä tilinpäätöksessä eri kurssiin kuin mihin ne on alun perin kirjattu on kirjattava tulosvaikutteisesti, lukuun ottamatta yhtä poikkeusta:

kurssierot sellaisesta monetaarisesta erästä, joka on osa yhteisön nettosijoitusta ulkomaiseen yksikköön, merkitään tämän ulkomaisen yksikön sisältävässä konsernitilinpäätöksessä alun perin omaksi eräkseen omaan pääomaan ja kirjataan tulosvaikutteisesti silloin kun nettosijoituksesta luovutaan.

- Jos yhteisön toimintavaluutta ei ole hyperinflatorinen, sen tulosta ja taloudellista asemaa koskevat luvut on muunnettava toimintavaluutasta poikkeavaan esittamisvaluuttaan seuraavaa menettelytapaa käyttäen:
 - kaikkien esitettävien taseiden (mukaan lukien vertailutiedot) varat ja velat on muunnettava kunkin esitettävän tilikauden päättymispäivän kurssiin;
 - kaikkien esitettävien tuloslaskelmien (mukaan lukien vertailutiedot) tuotto- ja kuluerät on muunnettava liiketoimen toteutumispäivän kursseihin; ja
 - kaikki tästä syntyvät kurssierot on kirjattava omaksi eräkseen omaan pääomaan.
- Erityiset säännökset muutettaessa sellaisen yksikön tulos ja taloudellinen asema esittamisvaluutan määräiseksi, jonka toiminnallinen valuutta on hyperinflatorinen.

IAS-
standardiin
liittyvät
tulkinnat

SIC 7, Euron käyttöönotto

Selvittää kuinka IAS 21 tulee soveltaa silloin kun euro otettiin ensimmäistä kertaa käyttöön.

IAS 23, Vieraan pääoman menot

Voimassa

1.1.1995 tai sen jälkeen alkavilta tilikausilta laadittavissa tilinpäätöksissä. Maaliskuussa 2007 julkaistu ja 1.1.2009 voimaan astuva muutettu standardi poistaa mahdollisuuden käyttää alla selostettua kulumallia.

Tavoite

Määrää vieraan pääoman menojen kirjanpidollisesta käsittelystä.

Tiivistelmä

- Vieraan pääoman menoihin sisältyvät mm. korot, lainoihin liittyvät yli- ja alikurssijaksotukset sekä lainajärjestelyjen yhteydessä syntyneiden muiden menojen jaksotukset.
 - Sallitaan kaksi eri käsittelytapaa:
 - Kulumalli: vieraan pääoman menot kirjataan kuluksi sillä tilikaudella, jonka aikana ne ovat syntyneet;
 - Aktivointimalli: aktivoi vieraan pääoman menot, jotka välittömästi johtuvat ehdot täyttävän hyödykkeen hankkimisesta tai rakentamisesta, aktivoidaan osana kyseisen hyödykkeen hankintamenoa vain, kun on todennäköistä, että ne tuottavat yritykselle vastaista taloudellista hyötyä ja kun menot ovat määritettävissä luotettavasti.
- Kaikki muut vieraan pääoman kulut, jotka eivät täytä aktivointiehtoja kirjataan kuluksi silloin, kun ne ovat syntyneet.
- Ehdot täyttävä hyödyke on sellainen hyödyke, jonka saaminen valmiiksi sen aiottua käyttötarkoitusta tai myyntiä varten vaatii välttämättä huomattavan pitkän ajan. Esimerkkinä tuotantolaitokset, sijoituskiinteistöt ja jotkut vaihto-omaisuushyödykkeet.
 - Siltä osin kuin lainat otetaan yleisellä tasolla ja käytetään ehdot täyttävän hyödykkeen hankkimiseen, käytetään aktivoitavissa olevien vieraan pääoman menojen määrittämiseen rahoituskuluerrointia (vieraan pääoman menojen painotettu keskiarvo tilikauden aikana).

Ei ole.

IAS-
standardiin
liittyvät
tulkinnat

IAS 24, Lähipiiriä koskevat tiedot tilinpäätöksessä

Voimassa	1.1.2005 tai sen jälkeen alkavilta tilikaudilta laadittavissa tilinpäätöksissä.
Tavoite	Varmistaa, että yhteisön tilinpäätös sisältää tarvittavat tiedot huomion kiinnittämiseksi siihen, että lähipiirin olemassaolo on mahdollisesti vaikuttanut yhteisön taloudelliseen asemaan ja voittoon tai tappioon.
Tiivistelmä	• Yhteisön lähipiiriin kuuluvat osapuolet, jotka käyttävät yhteisössä määräysvaltaa tai huomattavaa vaikutusvaltaa (kuten emoyritykset, omistajat ja heidän perheensä, huomattavat sijoittajat ja johtoon kuuluvat avainhenkilöt) sekä osapuolet, joissa yhteisö käyttää määräysvaltaa tai huomattavaa vaikutusvaltaa (kuten tytäryhtiöt, yhteisyritykset, osakkuusyritykset ja työsuhteen päättymisen jälkeisiä etuuksia koskevat järjestelyt). • Vaadittavat tilinpäätöksessä esitettävät tiedot: - lähipiirisuhteet, joihin liittyy valtaa, riippumatta siitä, onko lähipiiriin kuuluvien osapuolten välillä ollut liiketoimia; - lähipiiriin kuuluvien osapuolten väliset liiketoimet; - avainhenkilöiden saamat kompensatiot (sisältäen erittelyn eri kompensatiotyypeistä). • Yhteisön on esitettävä lähipiirisuhteen mahdollisten tilinpäätösvaikutusten ymmärtämiseksi tiedot suhteen luonteesta sekä riittävät muut tiedot. • Esimerkkejä lähipiiriin kuuluvien osapuolten välisistä liiketoimista, joista tulee antaa tietoja: - tavaroiden ostot ja myynnit; - omaisuuserien ostot ja myynnit;

- palvelujen tuottaminen tai vastaanottaminen;
- vuokrausjärjestelyt;
- tutkimus- ja kehittämispalvelut;
- lisenssisopimusten mukaiset siirrot;
- rahoitusjärjestelyjen mukaiset siirrot (kuten lainat ja oman pääoman sijoitukset);
- takauksien tai muiden vakuuksien antaminen; ja
- yhteisön puolesta suoritettut velat tai yhteisön suorittamat velat toisen osapuolen puolesta.

IAS-
standardiin
liittyvät
tulkinnat

Ei ole

IAS 26, Eläke-etuusjärjestelyjen kirjanpito ja raportointi

Voimassa

1.1.1998 tai sen jälkeen alkavilta tilikaudilta laadittavissa tilinpäätöksissä

Tavoite

Määrittää eläke-etuusjärjestelyjen arvostuksesta ja eläke-etuusjärjestelyjen raporttien sisältämistä tiedoista.

Olennaista

- Määrittää raportointivaatimuksista liittyen sekä maksupohjaisiin että etuuspohjaisiin järjestelyihin, sisältäen etuuksiin käytettävissä olevan netto-varallisuuslaskelman ja liitetietovaatimukset koskien luvattujen etuuksien vakuutusmatemaattisia nykyarvoja (jaoteltuina etuuksiin joihin on syntynyt oikeus ja etuuksiin joihin ei ole syntynyt oikeutta).
- Määrittää vakuutusmatemaattisten laskelmien tarpeen liittyen etuuspohjaisiin järjestelyihin ja käypien arvon käyttämisen liittyen eläke-etuusjärjestelyjen sijoituksiin.

IAS-
standardiin
liittyvät
tulkinnat

Ei ole.

IAS 27, Konsernitilinpäätös ja erillistilinpäätös

Voimassa	1.1.2005 tai sen jälkeen alkavilta tilikaudilta laadittavissa tilinpäätöksissä.
Tavoite	Määrää: Vaatimuksista emoyrityksen määräysvallassa olevien yhteisöjen muodostamaa ryhmää koskevan konsernitilinpäätöksen laatimiseen ja esittämiseen; ja Tytäryrityksiin, yhteisessä määräysvallassa oleviin yksiköihin ja osakkuusyrityksiin tehtyjen sijoitusten kirjanpito-käsittelystä emoyrityksen erillistilinpäätöksessä
Tiivistelmä	• Tytäryritys on toisen yhteisön (emoyritys) määräysvallassa oleva yhteisö. Määräysvalta on oikeus määrätä yhteisön talouden ja liiketoiminnan periaatteista. • Konsernitilinpäätös on konsernista laadittu tilinpäätös (emoyritys ja tytäryritykset), joka esitetään niin kuin se olisi yhden taloudellisen kokonaisuuden tilinpäätös. • Kaikki tytäryritykset tulee yhdistellä konsernitilinpäätökseen. Ei poikkeusta liittyen "väliaikaiseen määräysvaltaan" tai tytäryritykseen, joka toimii "sellaisten ankarien pitkäaikaisten rajoitusten alaisena, jotka heikentävät merkittävästi sen kykyä siirtää varoja emoyritykselle". Kuitenkin, jos tytäryritys hankinta-ajankohtana täyttää myytävänä olevaksi luokittelamisen edellytykset IFRS 5:n mukaan, sitä on käsiteltävä kirjanpidossa kyseisen standardin mukaisesti.

- Konsernin sisäiset saamiset ja velat, liiketoimet, tuotot ja kulut on eliminoitava kokonaisuudessaan.
- Kaikkien konserniin yhdisteltävien yhteisöjen tulee soveltaa yhtenäisiä tilinpäätösperiaatteita.
- Tytäryritysten ja konsernin raportointikauden päättymishetken välinen ero ei saa olla kolmea kuukautta pitempi.
- Vähemmistöosuus on esitettävä konsernitaseen omassa pääomassa ja sitä ei vähennetä konsernin voitosta tai tappiosta. Vähemmistön osuus konsernin voitosta tai tappiosta esitetään tuloslaskelmassa erillään emoyrityksen omistajille kuuluvasta tuloksesta.
- Emoyhtiön erillistilinpäätöksessä: Kaikkia sijoituksia tytäryrityksiin, osakkuusyrityksiin ja yhteisessä määräysvallassa oleviin yksiköihin (lukuun ottamatta niitä jotka on luokiteltu myytävänä oleviksi IFRS 5 standardin mukaan) käsitellään joko hankintameno perustuen tai IAS 39 mukaisena sijoituksena.

IAS-
standardiin
liittyvät
tulkinnot

SIC 12, Konsernitilinpäätös – erityistä tarkoitusta varten perustetut yksiköt

Erityistä tarkoitusta varten perustettu yksikkö (Special Purpose Entity - SPE) yhdistellään konsernitilinpäätökseen silloin, kun yhteisön ja SPE:n välisen suhteen tosiasiallinen luonne osoittaa SPE:n olevan yhteisön määräysvallassa. SIC 12 sisältää esimerkkejä määräysvallan tunnusmerkeistä.

IAS 28, Sijoitukset osakkuusyrityksiin

Voimassa

1.1.2005 tai sen jälkeen alkavilta tilikaudilta laadittavissa tilinpäätöksissä.

Tavoite

Määrää kirjanpitokäsittelystä, jota sijoittajayrityksen tulee soveltaa osakkuusyrityksiin joissa sillä on huomattava vaikutusvalta.

Tiivistelmä

- Sovelletaan kaikkiin sijoituksiin, joissa sijoittajalla on huomattava vaikutusvalta, ellei sijoittaja ole venture-capital sijoittaja, sijoitusrahasto tai muu vastaavanlainen yhteisö ja sijoittaja on valinnut sijoitukset kirjattavaksi käypään arvoon tuloksen kautta IAS 39:n mukaan.
- Osakkuusyriitykseen tehty sijoitus, joka on luokiteltu myytävänä olevaksi IFRS 5:n mukaisesti on käsiteltävä kirjanpidossa kyseisen standardin mukaisesti.
- Muutoin sijoittajan tulee soveltaa pääomaosuusmenetelmää kaikkiin sijoituksiin osakkuusyriityksissä, joissa sillä on huomattava vaikutusvalta.
- Kumottavissa oleva oletamus huomattavasta vaikutusvallasta sijoituskohteessa, jos omistus on suoraan tai välillisesti enemmän kuin 20 % sijoituskohteesta.
- Pääomaosuusmenetelmässä sijoitus merkitään alun perin kirjanpitoon hankintamenon määräisenä. Tämän jälkeen kirjanpitoarvoa oikaistaan hankinta-ajankohdan jälkeen tapahtuneella muutoksella sijoittajayriityksen osuudessa sijoituskohteen nettovarallisuudesta.
- Sijoittajayriityt kirjaa tulosvaikutteisesti osuutensa sijoituskohteen voitosta tai tappiosta.
- Osakkuusyriityksen tilinpäätösperiaatteiden tulee olla samat kuin sijoittajayriityksen.
- Osakkuusyriityksen ja sijoittajan raportointikauden päättymishetken välinen ero ei saa olla kolmea kuukautta pitempi.

- Pääomaosuusmenetelmä vaaditaan sijoittajayrityksen erillistilinpäätöksessä vaikka se ei olisi velvollinen laatimaan konsernitilinpäätöstä, esimerkiksi jos sijoittajayrityksellä ei ole tytäryrityksiä. Sijoittajayritys ei kuitenkaan sovelleta pääomaosuusmenetelmää esittäessään erillistilinpäätöksensä IAS 27 vaatimusten mukaisesti. Sen sijaan sijoittajayritys käsittelee sijoitusta joko hankintameno perustuen tai IAS 39:n mukaisena sijoituksena.
- Vaatimus arvonalentumistestaukselle IAS 36:n mukaisesti. IAS 39:ssä olevia arvonalentumiseen viittaavia tunnusmerkkejä tulee myös soveltaa.

IAS-
standardiin
liittyvät
tulkinnat

Ei ole.

IAS 29, Taloudellinen raportointi hyperinflaatiomaissa

Voimassa

1.1.1990 tai sen jälkeen alkavilta tilikaudilta laadittavissa tilinpäätöksissä

Tavoite

Määrittää erityisistä standardeista sovellettavaksi yrityksille, jotka raportoivat hyperinflaatiomaan valuutan määräisenä, siten että taloudellinen informaatio on tarkoituksenmukaista.

Tiivistelmä

- Jos yhteisön toimintavaluutta on hyperinflaatiomaan valuutta, niin yhteisön tilinpäätös on esitettävä tilinpäätöspäivän mukaisessa mittayksikössä.
- Aikaisempia kausia koskevat vertailutiedot on esitettävä tilinpäätöspäivän mittayksikön määräisinä.
- Yleensä talous on hyperinflatorinen kun kolmen vuoden inflaatioaste on lähellä 100 prosenttia tai sitä suurempi.

IAS-
standardiin
liittyvät
tulkinnat

IFRIC 7 Tilinpäätöksen oikaisemiseen perustuvan lähestymistavan soveltaminen IAS 29 mukaisesti

Jos maan, jonka valuutta on yhteisön toimintavaluutta talous muuttuu hyperinflatoriseksi, yhteisön tulee soveltaa IAS 29 vaatimuksia siten, kuin talous olisi aina ollut hyperinflatorinen.

IAS 30, Pankkien ja muiden rahoituslaitosten tilinpäätöksissä esitettävät tiedot

Voimassa	1.1.1991 tai sen jälkeen alkavilta tilikausilta laadittavissa tilinpäätöksissä. Kumottu ja korvattu IFRS 7:llä, joka on voimassa 2007.
Tavoite	Määrää pankkien ja muiden rahoituslaitosten tilinpäätöksen esittämistavasta ja tilinpäätöksessä esitettävien tietojen vaatimuksista täydentäen muissa standardeissa esitettyjä vaatimuksia.
Tiivistelmä	• Vaatii pankkeja luokittelemaan tuloslaskelman ja taseen erät luonteensa mukaisesti. Taseen erät esitetään lisäksi suhteellisen likvidiytensä mukaisessa järjestyksessä. • Määrittää tietyt erät, jotka vähintään on sisällytettävä tuloslaskelmaan ja taseeseen. • Pankkien on esitettävä tilinpäätöksessään kaikki varojen, velkojen ja taseen ulkopuolisten erien keskittymät, luotototappiot, ehdolliset erät ja sitoumukset, vakuudeksi annetut varat sekä yleiset pankkitoiminnan riskit.
IAS-standardiin liittyvät tulkinnat	Ei ole.

IAS 31, Osuudet yhteisyrityksissä

Voimassa	1.1.2005 tai sen jälkeen alkavilta tilikausilta laadittavissa tilinpäätöksissä.
----------	---

Tavoite

Määrää niistä periaatteista, joita tulee soveltaa yhteisyritysosuuksien kirjanpidolliseen käsittelyyn riippumatta rakenteesta tai muodosta, jossa yhteisyritystoiminta tapahtuu.

Tiivistelmä

- Sovellettava kaikkiin sijoituksiin, joissa sijoittaja käyttää yhteistä määräysvaltaa ellei sijoittaja ole venture-capital sijoittaja, sijoitusrahasto tai muu vastaavanlainen yhteisö, joka on valinnut sijoituksen kirjaustavaksi käypään arvoon arvostamisen tuloslaskelman kautta IAS 39 mukaisesti.
- Yhteisyrityksen keskeinen piirre on sopimukseen perustuva, yhteisen määräysvallan synnyttävä järjestely. Yhteisyritys voidaan luokitella yhteisessä määräysvallassa oleviksi toiminoiksi, yhteisessä määräysvallassa oleviksi omaisuuseriksi tai yhteisessä määräysvallassa oleviksi yksiköiksi. Eri tyyppisille yhteisyrityksille on omat kirjausperiaatteensa.
- Yhteisessä määräysvallassa olevat toiminnot: osapuolen on merkittävä sekä erillistilinpäätökseensä että konsernitilinpäätökseensä määräysvallassaan olevat varat ja sille syntyneet velat, sille syntyneet kulut ja osuutensa tuotoista.
- Yhteisessä määräysvallassa olevat omaisuuserät: osapuolen on merkittävä osuutensa yhteisessä määräysvallassa olevista omaisuuseristä; sille suoraan syntyneet velat; osuutensa yhteisyritykseen liittyvistä veloista, jotka ovat yhteisiä toisten osapuolten kanssa; tuotot, jotka on saatu myytäessä sen osuus yhteisyrityksen tuotoksesta tai sitä käytettäessä sekä sen osuus yhteisyrityksen kuluista ja kulut, jotka sille on syntynyt liittyen sen osuuteen yhteisyrityksestä. Nämä säännöt koskevat sekä erillistilinpäätöstä että konsernitilinpäätöstä.

- Yhteisessä määräysvallassa olevat yksiköt – kaksi eri tilinpäätöksen laadintaperiaatetta sallittu:
 - suhteellinen yhdistely. Tässä menetelmässä osapuoli merkitsee taseeseensa osuutensa varoista, jotka ovat yhteisessä määräysvallassa ja osuutensa veloista, joista se on yhteisvastuullinen. Osapuolen tuloslaskelma sisältää sen osuuden yhteisessä määräysvallassa olevan yksikön tuotoista ja kuluista;
 - pääomaosuusmenetelmä, kuten kuvattu IAS 28:ssa.
- Sellaiset osuudet yhteisessä määräysvallassa olevissa yksiköissä, jotka on luokiteltu myytävänä oleviksi IFRS 5 standardin mukaisesti, käsitellään myös kirjanpidossa IFRS 5 standardin mukaisesti.
- Vaikka konsernitilinpäätöstä ei tehdä (esimerkiksi jos osapuolella ei ole tytäryrityksiä), suhteellista yhdistelyä / pääomaosuusmenetelmän käyttöä vaaditaan yhteisessä määräysvallassa olevilta yksiköiltä. Kuitenkin osapuolen erillistilinpäätöksessä IAS 27 standardin mukaisesti osuudet yhteisessä määräysvallassa olevissa yksiköissä käsitellään joko hankintamenoon perustuen tai sijoituksina IAS 39 mukaisesti.

IAS-
standardiin
liittyvät
SIC-tulkinnat

SIC 13, Yhteisessä määräysvallassa olevat yksiköt – osapuolten ei-monetaraiset panokset

Yhteisyrityksen osapuoli voi merkitä tuloslaskelmaansa suhteellisen osuuden sellaisista voitoista tai tappioista, jotka syntyvät ei-monetaristen erien sijoittamisesta panoksena yhteisyritykseen.

IAS 32, Rahoitusinstrumentit: tilinpäätöksessä esitettävät tiedot ja esittämistapa

Voimassa	1.1.2005 tai sen jälkeen alkavilta tilikaudilta laadittavissa tilinpäätöksissä. Tilinpäätöksessä esitettäviä tietoja koskevat säännökset on kumottu ja korvattu IFRS 7:llä, joka on voimassa 2007.
Tavoite	Määrätä periaatteet, joilla rahoitusinstrumentit luokitellaan ja esitetään velkoina tai omana pääomana; ja määrätä rahavarojen ja velkojen netottamisesta.
Tiivistelmä	• Asettajan instrumentin luokittelu joko vieraaksi tai omaksi pääomaksi: - sen tosiasiallisen luonteen mukaisesti; - luokittelu tehdään instrumenttia liikkeelle laskettaessa eikä sitä myöhemmin muuteta; - instrumentti on rahoitusvelka, jos liikkeeseenlaskija voi olla velvollinen luovuttamaan haltijalle käteisvaroja tai muita rahoitusvaroja tai jos haltijalla on oikeus vaatia käteisvaroja tai muita rahoitusvaroja. Esimerkkinä etuosakkeiden lunastusvelvollisuus; - instrumentti, joka ei synnytä tällaista sopimuksellista velvoitetta, on oman pääoman ehtoinen instrumentti; - korot, osingot, voitot ja tappiot, jotka liittyvät rahoitusvelaksi luokiteltuun instrumenttiin, esitetään kuluina tai tuottoina tuloslaskelmassa. • Instrumenttia liikkeelle laskettaessa liikkeellelaskijan tulee luokitella erikseen yhdistelmäinstrumenttiin liittyvä oman pääoman ehtoinen komponentti ja velkakomponentti. Esimerkkejä yhdistelmäinstrumenteista ovat vaihtovelkakirjalaina tai velka, johon liittyy irrotettavissa olevia oikeuksia tai warrantteja.

- Rahoitusvaroihin kuuluva erä ja rahoitusvelka on vähennettävä toisistaan ja taseessa on esitettävä nettomäärä siinä ja vain siinä tapauksessa, että yhteisöllä on tarkasteluhetkellä laillisesti toimeenpantavissa oleva oikeus kirjattujen määrien netottamiseen ja yhteisö aikoo joko toteuttaa suorituksen nettomääräisenä tai realisoida omaisuususerän ja suorittaa velan samanaikaisesti.
- Omien osakkeiden hankintameno vähennetään omasta pääomasta ja omien osakkeiden luovutus on oman pääoman tapahtuma.
- Oman pääoman ehtoisen instrumentin liikkeeseenlasku- tai hankintameno (muulloin kuin liiketoimintojen yhdistämisessä) vähennetään omasta pääomasta, vastaavalla verohyödyllä oikaistuna.
- Tilinpäätöksessä on esitettävä:
 - riskien hallinta ja suojausperiaatteet;
 - suojauslaskennan tilinpäätöksen laadintaperiaatteet ja käytännöt sekä voitot ja tappiot suojauksesta;
 - kaikkiin rahoitusinstrumentteihin liittyvät ehdot ja tilinpäätöksen laadintaperiaatteet;
 - tietoa korkoriskistä;
 - tietoa luottoriskistä;
 - kaikkien rahoitusvarojen ja rahoitusvelkojen käyvät arvot, lukuun ottamatta niitä, joille luotettavaa käypää arvoa ei ole saatavissa;
 - tietoa taseesta pois kirjaamisesta, vakuuksista, arvonalentumisista, laiminlyönneistä ja rikkomuksista ja uudelleenluokittelusta.

IAS-
standardiin
liittyvät
tulkinnat

IFRIC 2 Jäsenten osuudet osuustoi- minnallisissa yhteisöissä ja muut vastaavat instrumentit

Nämä ovat velkoja, ellei yhteisöllä ole laillista oikeutta kieltäytyä lunastamasta jäsenten osuuksia.

Hyödyllisiä
Deloitteen
julkaisuja

iGAAP 2007; Financial Instruments: IAS 32, IAS 39 and IFRS 7 Explained

Kolmas painos (maaliskuu 2007). Teos sisältää ohjeistusta kuinka soveltaa näitä monimutkaisia standardeja, sisältäen kuvaavia esimerkkejä ja tulkintoja. Lisätietoa www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm.

IAS 33, Osakekohtainen tulos

Voimassa

1.1.2005 tai sen jälkeen alkavilta tilikausilta laadittavissa tilinpäätöksissä.

Tavoite

Määrätä osakekohtaisen tuloksen määrittämistä ja esittämistä koskevista periaatteista, niin että tuloksen vertailukelpoisuus paranee eri yhteisöjen kesken samalla ajanjaksolla ja toisaalta saman yhteisön eri raportointikausien kesken. Tämä standardi keskittyy osakekohtaista tulosta koskevan laskelman nimittäjään.

Tiivistelmä

- Sovelletaan julkisen kaupankäynnin kohteena oleviin yhteisöihin, osakkeita liikkeelle laskemassa oleviin yhteisöihin tai mihin muuhun tahansa yhteisöön, joka vapaaehtoisesti esittää osakekohtaisen tuloksen.
- Osakekohtainen tulos esitetään tuloksesta joka on kohdistettavissa emoyhtiön kantaosakkeiden haltijoille (tuloslaskelmassa), jatkuvien toimintojen tuloksesta, joka on kohdistettavissa emoyhtiön kantaosakkeiden haltijoille (tuloslaskelmassa) ja lopetettujen toimintojen tuloksesta (tuloslaskelmassa tai liitetiedoissa).
- Esitä tuloslaskelmassa laimentamaton ja laimennusvaikutuksella oikaistu osakekohtainen tulos:

- erikseen jokaisesta kantaosakkeiden lajista, jolla on erilainen oikeus tilikauden tuloksesta;
 - yhtä näkyvästi;
 - kaikilta tilinpäätöksessä esitettäviltä tilikausilta.
- Konsernitilinpäätöksessä osakekohtainen tulos kuvastaa tulosta, joka on kohdistettavissa emoyhtiön osakkeenomistajille.
 - Laimennus on osakekohtaisen tuloksen vähentyminen tai osakekohtaisen tappion lisääntyminen perustuen oletukseen, että vaihdettavissa olevat instrumentit vaihdetaan, että optiot tai warrantit toteutetaan tai että kantaosakkeita lasketaan liikkeeseen yksilöityjen ehtojen täytyttyä.
 - Laimentamattoman osakekohtaisen tuloksen laskeminen:
 - jaettava - määritetään vähentämällä kaikki kaudelle kirjatut kuluerät mukaan luettuna verot ja vähennysten osuus sekä etuosakkeille kuuluvat osingot;
 - jakaja - ulkona olevien kantaosakkeiden lukumäärän painotettu keskiarvo tilikauden aikana.
 - Laimennusvaikutuksella oikaistun osakekohtaisen tuloksen laskeminen:
 - Jaettava – emoyhteisön kantaosakkeiden omistajille kuuluvaa voittoa lisätään kaudella kirjatuilla laimentavien potentiaalisten kantaosakkeiden osingoilla ja koroilla (esim. optiot, warrantit, vaihdettavat arvopaperit, ehdolliset vakuutus sopimukset) niihin liittyvä verovaikutus huomioon ottaen, ja sitä oikaistaan kaikilla muilla tuottojen ja kulujen muutoksilla, jotka aiheutuisivat laimentavien

potentiaalisten kantaosakkeiden vaihtamisesta osakkeisiin.

- jakaja – tulisi oikaista niiden kantaosakkeiden lukumäärällä, jotka laskettaisiin liikkeeseen, jos kaikki laimentavat potentiaaliset kantaosakkeet vaihdettaisiin kantaosakkeisiin.
- vahventavien potentiaalisten kantaosakkeiden vaikutuksia ei oteta huomioon

IAS
-standardiin
liittyvät
tulkinna

Ei ole.

IAS 34, Osavuositarkastukset

Voimassa

1.1.1999 tai sen jälkeen alkavilta tilikaudilta laadittavissa tilinpäätöksissä.

Tavoite

Määrää:
osavuositarkastuksen vähimmäissisällön ja osavuositarkastuksessa noudatettavista kirjaamis- ja arvostusperiaatteista.

Tiivistelmä

- Noudatetaan ainoastaan, mikäli yritykseltä edellytetään IFRS:n mukaisen osavuositarkastuksen laatimista tai mikäli yhteisö julkistaa sellaisen vapaaehtoisesti.
- Paikalliset säätelijät (ei IAS 34) määrittävät:
 - keiden yhteisöjen tulee julkistaa osavuositarkastukset;
 - kuinka usein; ja
 - kuinka pian osavuositarkastuksen päättymisen jälkeen.
- Osavuositarkastus on joko tilinpäätöskokonaisuus tai tilinpäätösluonnos lyhyemmältä ajanjaksolta kuin yrityksen tilikausi.

- Osavuositarkastuksen vähimmäisosat ovat lyhennetty tase, tuloslaskelma, laskelma, joka osoittaa oman pääoman muutokset ja rahavirtalaskelma sekä tietyt liitetiedot.
- Määrittää ne vertailuajanjaksot, joiden esittämistä osavuositarkastuksessa edellytetään.
- Olennaisuus perustuu osavuositarkastuksen tietoihin, ei vuosiennusteisiin.
- Liitetiedoissa tulee selostaa sellaisia tapahtumia tai liiketoimia, jotka ovat merkittäviä niiden muutosten ymmärtämiseksi, joita on tapahtunut edellisen vuositilinpäätöksen jälkeen.
- Samat tilinpäätöksen laatimisperiaatteet kuin vuositilinpäätöksessä.
- Tuotot ja kulut kirjataan toteutumisen mukaisesti, ei ennakoida tai lykätä.
- Muutokset tilinpäätöksen laatimisperiaatteissa – oikaistaan aikaisemmin esitettyjen osavuositarkastusten tietoja.

IAS-
standardiin
liittyvät
tulkinnat

IFRIC 10 Osavuositarkastukset ja arvonalentuminen

Yhteisö ei saa myöhemmissä osavuositarkastuksissa tai vuositilinpäätöksessä peruuttaa aikaisemmin osavuositarkastukseen kirjattua arvonalennusta silloin kun se kohdistuu liikearvoon tai sijoitukseen joko oman pääoman ehtoiseen instrumenttiin tai hankintamenon määräisenä arvostettuihin rahoitusvaroihin.

Hyödyllisiä
DTT julkaisuja

Osavuositarkastukset: IAS 34 opas

Teos sisältää ohjeistusta standardin vaatimuksista (maaliskuu 2006), osavuositarkastusmallin ja standardin vaatimusten tarkastuslistan.

Ladattavissa osoitteesta

www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm

IAS 36, Omaisuuserien arvon alentuminen

Voimassa Koskee liikearvoa ja aineettomia hyödykkeitä, jotka on hankittu sellaisessa liiketoimintojen yhdistämisessä, jonka sopimuspäivä on 31.3.2004 tai sen jälkeen ja kaikkia muita omaisuuseriä 31.3.2004 tai sen jälkeen alkavan ensimmäisen tilikauden alusta ei-takautuvasti.

Tavoite Varmistaa, ettei omaisuuseriä merkitä taseeseen niistä kerrytettävissä olevaa rahamäärää suurempaan arvoon ja määrittää kuinka kerrytettävissä oleva rahamäärä lasketaan.

Tiivistelmä

- IAS 36 standardia sovelletaan kaikkiin omaisuuseriin paitsi seuraaviin: vaihto-omaisuus (ks. IAS 2, Vaihto-omaisuus), pitkäaikaishankkeista johtuvat omaisuuserät (ks. IAS 11, Pitkäaikaishankkeet), laskennalliset verosaamiset (ks. IAS 12, Tuloverot), työsuhde-etuuksista johtuvat omaisuuserät (ks. IAS 19, Työsuhde-etuudet), rahoitusvarat (ks. IAS 39, Rahoitusinstrumentit : kirjaaminen ja arvostaminen), käypään arvoon arvostettavat sijoituskiinteistöt (ks. IAS 40, Sijoituskiinteistöt), maataloustoimintaan liittyvät biologiset hyödykkeet, jotka arvostetaan käypään arvoon vähennettynä arvioiduilla myyntiin liittyvillä menoilla (ks. IAS 41, Maatalous).
- Arvonalentumistappio kirjataan kun omaisuuserän kirjanpitoarvo ylittää omaisuuserästä kerrytettävissä olevan rahamäärän.
- Merkitse arvonalentumistappio tuloslaskelmaan kuluksi silloin kun omaisuuserän kirjanpitoarvo perustuu hankintamenoon, käsittele uudelleenarvostuksesta johtuvana vähennyksenä kun on kyse uudelleenarvostetusta omaisuuserästä.

- Kerryttävissä oleva rahamäärä on korkeampi seuraavista: omaisuuserän nettomyyntihinta tai käyttöarvo.
- Käyttöarvo on niiden arvioitujen vastaisten rahavirtojen nykyarvo, joiden odotetaan kertyvän omaisuuserän jatkuvasta käytöstä ja omaisuuserän luovutuksesta sen taloudellisen vaikutusajan päättyessä.
- Diskonttauskoron tulee olla määritetty ennen veroja ja kuvastaa markkinoiden näkemystä tarkasteluhetkellä rahan aika-arvosta ja omaisuuserään liittyvistä erityisriskeistä. Diskonttauskoron ei tule kuvastaa riskejä, jotka on otettu huomioon oikaisemalla vastaisia rahavirta-arvioita ja sen tulee olla yhtä suuri kuin tuotto, jota sijoittajat edellyttäisivät, jos heidän pitäisi valita sijoituskohde, joka kerryttäisi vastaavanlaiset rahavirrat kuin yritykset odottaa omaisuuserän tuottavan.
- Arvioi jokaisena tilinpäätöspäivänä, onko mitään viitteitä siitä, että jonkin omaisuuserän arvo saattaa olla alentunut. Jos omaisuuserän arvonalentumisesta on viitteitä, laske omaisuuserästä kerryttävissä oleva rahamäärä.
- Liikearvolle ja muille aineettomille käyttöomaisuushyödykkeille, joista ei tehdä poistoja, tulee tehdä arvonalentumistesti ja laskea kerryttävissä oleva rahamäärä vähintään vuosittain.
- Mikäli yksittäisestä omaisuuserästä kerryttävissä olevaa rahamäärää ei ole mahdollista arvioida, määritä kerryttävissä oleva rahamäärä sille rahavirtaa tuottavalle yksikölle, johon omaisuuserä kuuluu. Liikearvon arvonalentumistesti tulisi suorittaa alimmalla tasolla, jolla liikearvoa seurataan sisäistä johtamista varten, edellyttäen että rahavirtaa tuottava yksikkö tai niiden ryhmä johon goodwill on kohdistettu ei ole laajempi

kuin segmentti IAS 14 standardin mukaan (tai toiminnallinen segmentti IFRS 8 standardin mukaan).

- Aikaisempina vuosina kirjattujen arvonalentumistappioiden peruuttaminen on tietyissä tapauksissa sallittua (kielletty liikearvon osalta).

IAS- standardiin liittyvät tulkinnat

IFRIC 10 Osavuositarkastukset ja arvonalentuminen

Yhteisö ei saa myöhemmissä osavuositarkastuksissa tai vuositilinpäätöksessä peruuttaa aikaisemmin osavuositarkastukseen kirjattua arvonalennusta silloin kun se kohdistuu liikearvoon tai sijoitukseen joko oman pääoman ehtoiseen instrumenttiin tai hankintamenon määräisenä arvostettuihin rahoitusvaroihin.

IAS 37, Varaukset, ehdolliset velat ja ehdolliset varat

Voimassa

1.7.1999 tai sen jälkeen alkavilta tilikaudelta laadittavissa tilinpäätöksissä.

Tavoite

Varmistaa, että varauksiin, ehdollisiin velkoihin ja ehdollisiin varoihin sovelletaan asianmukaisia kirjauskriteereitä ja arvostusperusteita ja että tilinpäätöksen liitetiedoissa esitetään riittävästi tietoa, jotta käyttäjät pystyvät ymmärtämään niiden luonnetta, toteutumisajankohtaa ja suuruutta. Standardissa pyritään näin varmistamaan, että vain aidot velvoitteet esitetään tilinpäätöksessä. Suunnitellut tulevaisuuden menot jätetään kirjaamatta, vaikka toimiva johto tai hallitus olisikin niistä päättänyt, samoin yleiset epävarmuustekijät ja muut tapahtumat jotka eivät ole vielä toteutuneet.

Tiivistelmä

- Varaus merkitään taseeseen vain silloin kun yritykselle on syntynyt aikaisemman tapahtuman seurauksena oikeudellinen tai tosiasiallinen velvoite, on todennäköistä, että taloudellisia voimavaroja siirtyy pois yrityksestä ja että velvoitteen määrä on arvioitavissa luotettavasti.

- Varauksena kirjattava määrä on paras arvio menoista, veloitteen täyttämiseksi tilinpäätöspäivänä.
- Varauksen määrä tarkistetaan jokaisena tilinpäätöspäivänä.
- Varausta käytetään vain alkuperäiseen tarkoitukseen.
- Varauksia voivat olla esimerkiksi tappiolliset sopimukset, uudelleenjärjestelyvaraukset, takuut, hyvitykset ja sijaintipaikan puhdistaminen.
- Ehdollinen velka syntyy kun:
 - on olemassa mahdollinen velvoite, jonka toteutuminen on riippuvainen tulevista tapahtumista, jotka eivät ole yhteisön määräysvallassa; tai
 - olemassa oleva velvoite voi, mutta ei todennäköisesti aiheuta taloudellisten voimavarojen poistumista yrityksestä; tai
 - olemassa olevan veloitteen määrä ei ole määritettävissä riittävän luotettavasti (tämä on harvinaista).
- Ehdolliset velat ilmoitetaan vain tilinpäätöksessä liitetietona (ei merkitä taseeseen). Jos taloudellisten voimavarojen siirtyminen pois yrityksestä on erittäin epätodennäköistä, ei esitetä liitetiedoissa.
- Ehdollinen omaisuuserä syntyy kun on todennäköistä, mutta ei käytännössä varmaa, että yrityksen hyväksi koituu taloudellista hyötyä ja jonka toteutuminen on riippuvainen tapahtumista, jotka eivät ole yhteisön määräysvallassa.
- Ehdollinen omaisuuserä syntyy kun on todennäköistä, mutta ei käytännössä varmaa, että yrityksen hyväksi koituu taloudellista hyötyä ja jonka toteutuminen on riippuvainen tapahtumasta, jotka eivät ole yhteisön määräysvallassa.

- Ehdolliset omaisuuserät ilmoitetaan vain liitetietona, mutta jos tuoton realisoituminen on käytännössä varmaa, siihen liittyvä omaisuuserä ei ole ehdollinen omaisuuserä ja sen merkitseminen taseeseen on perusteltua.

IFRIC 1 Käytöstä poistamista ja alkuperäiseen tilaan palauttamista koskevien sekä muiden vastaavalaisten velkojen muutokset.

Varauksen määrää tulee muuttaa, jos arviot tulevien kustannusten määrästä tai ajoituksesta muuttuvat tai markkinoilla määräytyvä diskonttokorko muuttuu.

IFRIC 5 Oikeudet osuuksiin rahastoista, jotka on tarkoitettu käytöstä poistamiseen, alkuperäiseen tilaan palauttamiseen ja ympäristön kunnostamiseen.

IFRIC 5 koskee "käytöstäpoistamisrahastojen" osuuksien käsittelyä osakkaan tilinpäätöksessä. Käytöstä poistamiseen, alkuperäiseen tilaan palauttamiseen ja ympäristön kunnostamiseen tarkoitettujen rahastojen (=käytöstäpoistamisrahastojen) tarkoituksena on erottaa varoja sellaisten menojen kattamiseen, jotka aiheutuvat omaisuuserien käytöstä poistamisesta tai ympäristön kunnostamistoimenpiteistä.

IFRIC 6 Tietyille markkinoille osallistumisesta aiheutuvat velat – sähkö- ja elektroniikkalaiteromu.

Tässä tulkinnassa ohjeistetaan siitä, miten jätehuollosta aiheutuvat velat vanhojen kotitalouslaitteiden myynnin osalta merkitään tuottajan tilinpäätökseen. Erityisesti tulkinta käsittelee sitä mikä on se veloitteen synnyttävä tapahtuma, joka määrää osallistumaan jätehuollosta aiheutuviin kuluihin yhteisön markkinaosuuden perusteella.

Tulkinnan päätös on että osallistuminen markkinoille arvostusjakson aikana on velan kirjaamiseen velvoittava tapahtuma.

Voimassa

Koskee aineettomia hyödykkeitä, jotka on hankittu sellaisessa liiketoimintojen yhdistämisessä, jonka sopimuspäivä on 31.3.2004 tai sen jälkeen ja kaikkia muita aineettomia hyödykkeitä 31.3.2004 tai sen jälkeen alkavan ensimmäisen tilikauden alusta lähtien ei-takautuvasti.

Tavoite

Määrää sellaisten aineettomien hyödykkeiden kirjanpitokäsittelystä; kirjaamisesta, arvostamisesta ja liitetiedoista, joita ei erityisesti käsitellä muualla IFRS-säännöstössä.

Tiivistelmä

- Yritys merkitsee ostetun tai sisäisesti aikaansaadun aineettoman hyödykkeen taseeseen siinä tapauksessa, että:
 - on todennäköistä, että hyödykkeestä johtuva taloudellinen hyöty koituu yrityksen hyväksi; ja
 - hyödykkeen hankintameno on määritettävissä luotettavasti.
- Standardissa on määritetty lisäkriteerit liittyen sisäisesti aikaansaatujen aineettomien hyödykkeiden taseeseen merkitsemiselle.
- Tutkimusvaiheesta johtuvat menot kirjataan kuluksi silloin, kun ne ovat syntyneet.
- Aineeton hyödyke, joka syntyy kehittämistoiminnasta, merkitään taseeseen vasta kun syntyvän hyödykkeen tai palvelun tekninen ja taloudellinen toteuttamiskelpoisuus on osoitettu.
- Aineeton hyödyke, mukaan lukien myös keskeneräinen tutkimus- ja kehittämisprojekti, joka on hankittu liiketoimintojen yhdistämisessä, kirjataan taseeseen erikseen liikearvosta, jos se on erotettavissa tai johtuu sopimukseen perustuvista tai muista laillisista oikeuksista.

- Standardissa on määritetty lisäkriteerit liittyen sisäisesti aikaansaattujen aineettomien hyödykkeiden taseeseen merkitsemiselle.
- Tutkimusvaiheesta johtuvat menot kirjataan kuluksi silloin, kun ne ovat syntyneet.
- Aineeton hyödyke, joka syntyy kehittämistoiminnasta, merkitään taseeseen vasta kun syntyvän hyödykkeen tai palvelun tekninen ja taloudellinen toteuttamiskelpoisuus on osoitettu.
- Aineeton hyödyke, mukaan lukien myös keskeneräinen tutkimus- ja kehittämisprojekti, joka on hankittu liiketoimintojen yhdistämisessä, kirjataan taseeseen erikseen liikearvosta, jos se on erotettavissa tai johtuu sopimukseen perustuvista tai muista laillisista oikeuksista.
- Sisäisesti aikaansaattua liikearvoa, brandeja, lehtien nimiä, julkaisunimikkeitä, asiakasluetteloita, käynnistämismenoja, koulutusmenoja, mainonnasta johtuvia menoja ja menoja, jotka johtuvat yrityksen sijoittamisesta toiseen paikkaan, ei merkitä varoina taseeseen.
- Jos aineeton hyödyke ei täytä sekä aineettoman hyödykkeen määritelmää, että sen kirjaamisedellytyksiä, kirjataan kustannukset tällaisista eristä kuluksi silloin, kun ne ovat syntyneet. Poikkeuksena on, jos aineettoman hyödykkeen kustannus syntyy liiketoimintojen yhdistämisessä, ja tällöin se muodostaa osan hankinta-ajankohtana kirjattavasta liikearvosta.
- Alkuperäisen hankinnan jälkeisen kirjanpitokäsittelyn määrittämiseksi aineettomat hyödykkeet luokitellaan seuraavasti:

- Rajoittamaton vaikutusaika: ei olemassa ennakoitavissa olevaa rajaa sille ajanjaksolle, jonka aikana omaisuuserän odotetaan kerryttävän yhteisölle nettorahavirtaa. Termi "rajoittamaton" ei tarkoita "päättymätöntä".
- Rajallinen vaikutusaika: rajoitettu aika, jona hyödyke tuottaa taloudellista hyötyä.
- Aineettomia hyödykkeitä voidaan käsitellä kirjanpidossa hankintamallin tai uudelleenarvostusmallin mukaisesti (sallittu vain tietyissä tilanteissa – katso alla). Hankintamallia sovellettaessa aineeton hyödyke on merkittävä taseeseen kertyneillä poistoilla ja arvonalentumistappioilla vähennettyyn hankintameno.
- Jos aineettomalla hyödykkeellä on toimivilla markkinoilla noteerattu markkinahinta (mikä on epätavanomaista), tilinpäätöksen laatimisperiaatteeksi voidaan valita uudelleenarvostusmalli. Uudelleenarvostusmallin mukaisesti hyödyke on merkittävä taseeseen uudelleenarvostukseen perustuvaan arvoon, joka on sen uudelleenarvostamispäivän käypä arvo vähennettynä sen jälkeen kertyneillä poistoilla ja arvonalentumistappioilla.
- Rajallisen vaikutusajan omaavan aineettoman hyödykkeen hankintameno (jäännösarvo on yleensä nolla) poistetaan kyseisen vaikutusajan kuluessa. IAS 36:n mukainen arvonalentumistestaus vaaditaan aina kun on viitteitä siitä, että aineettoman hyödykkeen kirjanpitoarvo ylittää siitä kerrytettävissä olevan rahamäärän.

- Hyödykkeistä, joiden vaikutusaika on rajoittamaton, ei tehdä poistoja mutta niille tulee tehdä arvonalentumistestaus vuosittain. Jos kerrytettävissä oleva rahamäärä on alempi kuin kirjanpitoarvo, tulee kirjata arvonalentumistappio. On myös arvioitava, onko hyödykkeellä jatkossakin rajoittamaton vaikutusaika.
- Uudelleenarvostusmallia käytettäessä uudelleenarvostaminen tulee tehdä säännöllisesti. Kaikki tiettyyn ryhmään kuuluvat käyttöomaisuushyödykkeet tulee arvostaa uudelleen (paitsi jos tietylle hyödykkeelle ei ole olemassa toimivia markkinoita). Uudelleen arvostamisessa syntyvä lisäys kirjataan suoraan omaan pääomaan. Uudelleen arvostuksessa syntynyt vähennys kirjataan ensin kyseiseen hyödykkeeseen liittyvää uudelleenarvostusrahastoa vastaan omaan pääomaan ja uudelleen arvostusrahaston ylittävä osuus kirjataan tulosvaikutteisesti. Kun uudelleen arvostukseen perustuva käyttöomaisuushyödyke poistetaan käytöstä, omassa pääomassa oleva uudelleenarvostusrahasto jää omaan pääomaan eikä sitä kierrätetä tuloksen kautta.
- Aineettomista hyödykkeistä myöhemmin syntyvät menot, sen hankkimisen tai valmistumisen jälkeen, kirjataan tavallisesti kuluksi. Hyödykkeiden kirjaamiskriteerit täyttyvät harvoin.

IAS-
standardiin
liittyvät
tulkinnot

SIC 32, Aineettomat hyödykkeet – Verkkosivustoista johtuvat menot

Tietyt verkkosivuston kehittämisessä syntyneet perusrakenteiden kehittämisen ja graafisen ulkoasun suunnittelun menot voidaan aktivoida.

Voimassa	1.1.2005 tai sen jälkeen alkavilta tilikaudelta laadittavissa tilinpäätöksissä. Poikkeuksena ovat 2004 ja 2005 muutokset koskien käypään arvoon arvostamismahdollisuutta, rahavirran suojausta ennakoidusta konsernin sisäisestä liiketoimesta ja takaussopimuksia, jotka astuvat voimaan 1.1.2006.
Tavoite	Määrittää kirjaus ja arvostusperiaatteet, joita sovelletaan rahoitusvaroihin ja rahoitusvelkoihin.
Olennaista	• Kaikki rahoitusvarat ja -velat, mukaan lukien kaikki johdannaiset ja tietyt kytketyt johdannaiset merkitään taseeseen. • Rahoitusinstrumentit arvostetaan alun perin liikkeelle lasku- tai hankinta-ajankohdan käypään arvoon. Tavallisesti tämä on sama kuin hankintameno, mutta vaatii joissakin tapauksissa oikaisuja. • Yhteisö voi kirjata samaan rahoitusvarojen ryhmään kuuluvat normaalit rahoitusvarojen ostot ja myynnit johdonmukaisesti joko kaupantekopäivän tai selvityspäivän perusteella. Jos käytetään selvityspäivään perustuvaa kirjaamista, IAS 39 vaatii tiettyjen omaisuuserien kaupantekopäivän ja selvityspäivän välisten arvonmuutosten kirjaamista. • Alkuperäisen kirjaamisen jälkeen tapahtuvaa arvostamista varten rahoitusvarat luokitellaan tässä standardissa neljään ryhmään: 1. Yhteisön myöntämät lainat ja muut saamiset, joita ei pidetä kaupankäyntitarkoituksessa. 2. Eräpäivään asti pidettävät sijoitukset, kuten esimerkiksi vieraan pääoman ehtoiset arvopaperit ja lunnastusveloitteiset etuosakkeet,

jotka yhteisön on tarkoitus pitää ja jotka se pystyy pitämään eräpäivään saakka. Jos yhteisö myy eräpäivään asti pidettäviä sijoituksia (muuten kuin poikkeuksellisten olosuhteiden vallitessa), tällöin yhteisön kaikki muut eräpäivään asti pidettävät sijoitukset on luokiteltava uudelleen myytävissä oleviksi rahoitusvaroiksi (ryhmä 4 alla) kuluvan tilikauden ja kahden seuraavan tilikauden ajaksi.

3. Käypään arvoon tuloksen kautta kirjattavat rahoitusvarat, jotka sisältävät kaupankäyntitarkoituksessa pidettävät (voiton tavoittelu lyhyellä tähtäimellä) rahoitusvarat ja kaikki muut rahoitusvarat, jotka yhteisö nimeää (käyvän arvon optio). Johdannaisopimuksiin perustuvat omaisuuserät luokitellaan aina myytävissä oleviksi rahoitusvaroiksi ellei niitä ole määriteltä suojaus instrumenteiksi.
 4. Myytävissä olevat rahoitusvarat, eli kaikki rahoitusvarat, joiden ei katsota kuuluvan johonkin muuhun edellä luetellusta kolmesta ryhmästä. Tähän ryhmään kuuluvat kaikki sijoitukset sellaisiin oman pääoman ehtoihin instrumentteihin, jotka eivät ole tuloksen kautta käypään arvoon kirjattavia. Lisäksi yhteisö voi nimetä mitkä tahansa lainat ja saamiset myytävissä oleviksi.
- Vuoden 2005 lisäykset rajasivat käypään arvoon arvostamismahdollisuuden (kohta 3. yllä) niihin rahoitusinstrumentteihin jotka alkuperäisen kirjaamisen yhteydessä luokiteltiin yhteen seuraavista ryhmistä:
 1. Kaupankäyntitarkoituksessa pidettävät

2. Jos käypään arvoon arvostamismahdollisuus poistaa laskennan tuottaman epäsuhteen, joka syntyisi kun varat tai velat arvostetaan tai niistä aiheutuva voitto/tappio kirjataan eri periaatteilla.
 3. Varat tai velat, jotka kuuluvat sellaiseen rahoitusvarojen ja/tai -velkojen ryhmään, jota yhteisön johto hallinnoi ja valvoo perustuen niiden käypään arvoon dokumentoidun riskienhallinta- tai investointistrategian mukaisesti
 4. Varat tai velat, jotka sisältävät yhden
tai useamman kytketyn johdannaisen, paitsi jos kytketty johdannainen ei muuta merkittävästi näihin liittyviä rahavirtoja tai jos on ilmeistä, että kytketyn johdannaisen erottaminen on kielletty.
- Alkuperäisen kirjaamisen jälkeen:
 - Kaikki rahoitusvarat ryhmissä 1 ja 2 arvostetaan jaksotettuun hankintamenuon, ja niiden osalta tulee arvioida arvonalentuminen;
 - Kaikki rahoitusvarat luokassa 3 arvostetaan käypään arvoon, arvomuutokset kirjataan tulosaikutteisesti;
 - Kaikki rahoitusvarat luokassa 4 arvostetaan taseessa käypään arvoon, arvomuutokset kirjataan omaan pääomaan ja tehdään tarvittaessa arvonalentumistestaus. Jos myytävissä olevan rahoitusvaran käypä arvo ei ole määritettävissä luotettavasti, rahoitusvarat arvostetaan hankintamenuon.
 - Hankinnan jälkeen useimmat rahoitusvelat arvostetaan alun perin kirjattuun määrään vähennettynä pääoman lyhennyksillä ja jaksotuksilla. Kolme eri velkaryhmää arvostetaan käypään

arvoon ja arvonmuutos kirjataan tulosvaikutteisesti:

- johdannaiset veloissa;
 - kaupankäyntitarkoituksessa pidettävät velat (lyhyeksi myynnit); ja
 - mikä tahansa velka, jonka yhteisö nimeää liikkeelle laskettaessa tuloksen kautta käypään arvoon arvostettavaksi ("käypään arvoon arvostamismahdollisuus"). Myös tätä luokittelua on rajoitettu vuonna 2005 – ks. yllä.
- Käypä arvo on rahamäärä, johon omaisuuserä voitaisiin vaihtaa tai jolla velka voitaisiin suorittaa asiaa tuntevien, liiketoimeen halukkaiden, toisistaan riippumattomien osapuolten välillä. IAS 39:n mukainen käyvän arvon hierarkia:
 - noteerattu markkinahinta aktiivisilla markkinoilla;
 - muussa tapauksessa käytä arvostustekniikkaa, joka hyödyntää markkinoilta saatavan tiedon maksimaalisesti ja sisältää viimeaikaisia toteutuneita toisistaan riippumattomien osapuolten välisiä liiketoimia, yhtäläisyyksiä muihin samankaltaisten instrumenttien käypiin arvoihin, diskontattuja kassavirtalaskelmia ja optioiden hinnoittelumalleja.
 - IAS 39 määrittää, milloin rahoitusvaraan tai -velkaan liittyvä määräysvalta on luovutettu toiselle osapuolelle ja jolloin erä tulisi kirjata pois taseesta. Taseesta pois kirjaaminen ei ole sallittua siltä osin kun siirtäjällä on säilyvä intressi siirrettyihin varoihin.

- Suojauslaskenta (kirjataan symmetrisesti suojausinstrumentin ja siihen liittyvän suojauskohteen käypien arvojen muutosten toistensa kumoavat vaikutukset tilikauden voittoon tai tappioon) on sallittua tietyissä tilanteissa edellyttäen, että suojaussuhde on selvästi määritelty ja mitattavissa ja että se on tosiasiallisesti tehokas. IAS 39:n mukaan on kolmen tyyppisiä suojaussuhteita:
 - käyvän arvon suojaus – jos yhteisö suojaaa varoihin tai velkoihin tai kiinteäehtoiseen sitoumukseen liittyvää käyvän arvon muutosta, sekä suojauskohteesta että suojausinstrumentista aiheutuva käyvän arvon muutos kirjataan välittömästi tulosaikutteisesti;
 - rahavirran suojaus – jos yhteisö suojaaa varoihin tai velkoihin tai todennäköisiksi ennakoituihin liiketoimiin liittyviä tulevien rahavirtojen muutoksia, muutos suojausinstrumentin käyvässä arvossa merkitään suoraan omaan pääomaan siihen asti kunnes nuo tulevat rahavirrat toteutuvat;
 - ulkomaiseen yksikköön sijoitetun nettoinvestoinnin suojaus; tämä käsitellään kuten rahavirran suojaus
- Kiinteäehtoisen sitoumuksen valuuttariskiä voidaan käsitellä joko rahavirran suojauksena tai käyvän arvon suojauksena.
- 2005 vuoden lisäysten perusteella: erittäin todennäköiseksi arvioidun konsernin sisäisen liiketoimen valuuttariski voi olla suojattava erä rahavirran suojauksessa konsernitilinpäätöksessä edellyttäen, että liiketoimi toteutetaan muuna valuuttana kuin

kyseisen liiketoimen toteuttavan yhteisön toimintavaluuttana ja että valuuttariski vaikuttaa konsernitilinpäätökseen; ja

- Jos ennakoituun konsernin sisäisen liiketoimen suojaukseen voidaan soveltaa suojauslaskentaa, se voitto tai tappio joka on kirjattu suoraan omaan pääomaan IAS 39 suojauslaskennan sääntöjen perusteella, tulisi siirtää tuloslaskelmaan samalla kaudella kuin suojatun liiketoimen valuuttariski vaikuttaa tulokseen.
- 2004 vuoden "makrosuojaus" lisäys: portfolion suojaus korkoriskiltä (suojaus koskee portfolion määrää eikä tiettyjä varoja tai velkoja) voidaan käsitellä käyvän arvon suojauksena.
- 2005 vuoden lisäykset tarkentavat että takaussopimuksiin sovelletaan nyt IAS 39 standardia, paitsi jos yhteisö on aiemmin selvästi ilmaissut että se käsittelee näitä sopimuksia vakuutusso-
pimuksina ja on käyttänyt vakuutusso-
pimuksiin soveltuvaa laskentaa. Tässä tapauksessa liikkeellelaskija voi soveltaa joko IAS 39:n tai IFRS 4:n säännöksiä. Valinnan voi tehdä sopimuskohtaisesti mutta peruuttamattomasti.
- Kaikki liitetietovaatimukset ovat IAS 32:ssa, ei IAS 39:ssä ja vuodesta 2007 lähtien nämä vaatimukset ovat IFRS 7:ssä.

IAS-
standardiin
liittyvät
tulkinnat

IFRIC 9 Kytkettyjen johdannaisten uudelleen arviointi

Päätös siitä, kirjataanko kytketty johdannainen erikseen pääsopimuksesta, tehdään yleensä silloin kun yhteisöstä ensimmäisen kerran tulee pääsopimuksen osapuoli, ja tätä kirjaustapaa ei myöhemmin muuteta.

Samalla tavalla yhteisön, joka ensimmäistä kertaa ottaa IFRS säännöt käyttöön, tulisi tehdä tämä arviointi sen hetken perusteella, jolloin siitä tuli yhdistetyn instrumentin osapuoli eikä silloin kun yhteisö otti IFRS säännöt käyttöön.

Yhteisön tulee arvioida uudelleen kirjaustapa ainoastaan, jos sopimuksen ehdot muuttuvat ja kytketystä johdannaisesta ja/tai pääsopimuksesta aiheutuvat arvioit-
dut rahavirrat ovat muuttuneet merkittävästi suhteessa aiemmin arvioituihin sopimuksesta aiheutuviin rahavirtoihin.

IAS 39 Ohjeistus

Soveltamis ohjeistus ("Implementation guidance") sisältyy osana IASB:n vuosittain julkaistavaa IFRS kirjaa.

Hyödyllisiä DTT julkaisuja

iGAAP 2007: Financial Instruments: IAS 32, IAS 39 and IFRS 7 explained

3. painos (Maaliskuu 2007). Sisältää ohjeistusta siitä miten näitä monimutkaisia standardeja käytännössä tulee soveltaa sekä havainnollistavia esimerkkejä ja tulkintoja. Tilattavissa www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm sivun kautta.

IAS 40, Sijoituskiinteistöt

Voimassa

1.1.2005 tai sen jälkeen alkavilta tilikaudilta laadittavissa tilinpäätöksissä.

Tavoite

Määrää sijoituskiinteistöjen kirjanpidollisesta käsittelystä ja tilinpäätöksessä esitettävistä tiedoista.

Tiivistelmä

- Sijoituskiinteistöt tarkoittavat kiinteistöjä (maa-aluetta tai rakennuksia), joita yritys (omistaja tai vuokralle ottaja) rahoitusleasingsopimuksessa pitää hallussaan hankkiakseen vuokratuottoa tai omaisuuden arvonnousua tai molempia.

- IAS 40 ei käsittele omassa käytössä olevia kiinteistöjä tai kiinteistöjä, joita parhaillaan rakennetaan tai kunnostetaan käytettäväksi sijoituskiinteistönä tulevaisuudessa; ei myöskään kiinteistöjä, jotka on tarkoitettu myytäväksi tavanomaisessa liiketoiminnassa.
- Standardin mukaan yhteisö voi valita joko käyvän arvon mallin tai hankintamenomallin.
 - käyvän arvon malli – sijoituskiinteistöt arvostetaan käypään arvoon ja käyvän arvon muutokset merkitään tuloslaskelmaan;
 - Hankintamenomalli – sijoituskiinteistöt arvostetaan poistoilla ja mahdollisilla kertyneillä arvonalentumistappioilla vähennettyyn hankintamenuon. Sijoituskiinteistöjen käypä arvo tulee kuitenkin esittää liitetietona.
- Valittua arvostamismallia tulee soveltaa kaikkiin yrityksen sijoituskiinteistöihin.
- Kun yhteisö on ottanut käyvän arvon mallin käyttöön, saattaa yhteisön hankkiessa tietyn sijoituskiinteistön olla kuitenkin selvää näyttöä siitä, että kiinteistön käypä arvo ei ole jatkuvasti määritettävissä luotettavasti. Yhteisön tulee arvostaa kyseinen sijoituskiinteistö hankintamenomallin mukaisesti siihen asti, kunnes sijoituskiinteistöä luovutaan.
- Muutos yhdestä arvostamismallista toiseen malliin on sallittua, jos muutos johtaa tarkoituksenmukaisempaan esittämiseen (siirtyminen käyvän arvon mallista hankintamenomalliin on erittäin epätodennäköistä).

- Muulla kuin rahoitusleasingsopimuksella vuokralle otettu kiinteistö voidaan luokitella sijoituskiinteistöksi edellyttäen, että vuokralleottaja soveltaa IAS 40:n mukaista käyvän arvon mallia. Tässä tapauksessa, vuokralleottaja käsittelee kyseistä vuokrasopimusta ikään kuin se olisi rahoitusleasing.

Ei ole.

IAS-
standardiin
liittyvät
tulkinnat

IAS 41, Maatalous

Voimassa

1.1.2003 tai sen jälkeen alkavilta tilikaudilta laadittavissa tilinpäätöksissä.

Tavoite

Määrää maataloustoimintaa koskevasta kirjanpitokäsittelystä. Maataloustoiminnalla tarkoitetaan toimintaa, jossa yritys hallitsee biologisten hyödykkeiden (elävien kasvien ja eläinten) biologista muuttumista maataloustuotteiksi.

Tiivistelmä

- Arvosta kaikki biologiset hyödykkeet jokaisen tilinpäätöspäivän käypään arvoon vähennettynä arvioiduilla myyntiin liittyvillä menoilla paitsi silloin kun käypä arvo ei ole määritettävissä luotettavasti.
- Arvosta maataloustuotteet korjuuajankohdan käypään arvoon vähennettynä arvioiduilla myyntiin liittyvillä menoilla. Koska maataloustuotteet ovat myytävissä, niiden käypä arvo voidaan määrittää.
- Biologisen hyödykkeen käyvän arvon muutos tilikauden aikana kirjataan tulosvaikutteisesti.
- Poikkeus biologisten hyödykkeiden arvostamiseen käyvin arvoin - jos biologiselle hyödykkeelle ei ole alku-peräisen kirjaamisen yhteydessä

saatavissa markkinoilla määräytyviä arvoja ja jos käypää arvoa koskevien vaihtoehtojen arvioiden katsotaan olevan epäluotettavia – tällöin kyseinen biologinen hyödyke arvostetaan kertyneillä poistoilla ja arvonalentumistappioilla vähennettyyn hankintamenuun.

- Toimivilla markkinoilla noteerattu hinta on yleensä paras tapa mitata biologisen hyödykkeen tai maataloustuotteen käypä arvo. Jos toimivia markkinoita ei ole olemassa, IAS 41 ohjeistaa valitsemaan vaihtoehtoisen arvon määrityspäätösten.
- Arvostaminen käypään arvoon tehdään korjuuajankohtaan asti. IAS 2:ta sovelletaan korjuuajankohdan jälkeen.

IAS-
standardiin
liittyvät
tulkinnat

Ei ole.

IFRIC 12, Palveluja koskevat toimilupajärjestelyt. Tämä tulkinta liittyy useisiin standardeihin

Voimassa	1.1.2008 tai sen jälkeen alkavilta tilikautilta laadittavissa tilinpäätöksissä.
Tavoite	Määrätä kirjanpitokäsittelystä silloin kun yksityiseen sektoriin kuuluva toimiluvan saaja tarjoaa julkisen sektorin infrastruktuuriin sisältyviä hyödykkeitä ja palveluja yleisölle. Tulkinta ei käsittele julkiseen sektoriin kuuluvan yhteisön (toimiluvan myöntäjä) kirjanpitokäsittelyä vastaavissa järjestelyissä.
Tiivistelmä	• Toimiluvan saaja ei kirjaa infrastruktuuriin kuuluvia varoja aineellisiin käyttöomaisuushyödykkeisiinsä niissä järjestelyissä jotka kuuluvat tämän IFRIC:n soveltamisalaan (toisin sanoen ne järjestelyt, joissa toimiluvan saajalla ei ole määräysvaltaa infrastruktuuriin kuuluviin varoihin), Sen sijaan, sopimuksen ehdoista riippuen, toimiluvan saaja kirjaa:

- rahoitusvarojen erän – jos toimiluvan saajalla on ehdoton oikeus tiettyihin rahoitusvaroihin toimiluvan voimassaoloaikana; tai
- aineettoman hyödykkeen – jos toimiluvan saajalle tulevia kassavirtoja ei ole etukäteen määritetty, esimerkiksi jos niiden määrä vaihtelee infrastruktuuriin kuuluvien varojen käytön mukaan; tai
- sekä rahoitusvarojen erän että aineettoman hyödykkeen jos toimiluvan saajan tuotto ansaitaan osittain rahoitusvarojen ja osittain aineettoman hyödykkeen käytön perusteella.

IASB:n agendalla olevat projektit

Nettisivuiltamme www.iasplus.com löytyy viimeisimmät tiedot IASB:n ja IFRIC:n agendalla olevista projekteista ja tutkimusaiheista sekä yhteenvedot IASB:n ja IFRIC:n kokouksissa tehdyistä päätöksistä.

Seuraavassa on esitetty yhteenvedo IASB:n agendalla olevista projekteista 31. maaliskuuta 2007.

* Yhteistyöprojekti FASB:n kanssa

Aihe	Projekti	Status
Liiketoimintojen yhdistäminen – vaihe II	• Hankintamenomenetelmän käyttö* • Määräysvaltaa tuottamaton osuus* • Rahoituseriin kuulumattomat velat (IAS 37:n lisäys)	ED annettu kaikista kolmesta osasta, kesäkuussa 2005. Lopullinen standardi odotettavissa vuoden 2007 toisella vuosipuoliskolla.
Yleiset perusteet	Projekti on jaettu kahdeksaan vaiheeseen: • Tavoitteet ja laadulliset ominaisuudet • Perustekijät ja kirjaimisedellytykset • Arvostaminen • Tilinpäätöksen laativa yhteisö • Esittäminen ja liitetiedot • Yleisten perusteiden tarkoitus ja asema • Soveltuvuus yleishyödyllisiin yhteisöihin. • Muut asiat, jos tarpeen.	DP vaiheesta A julkaistu heinäkuussa 2006. DP vaiheesta B suunniteltu julkaistavaksi Q4 2007. Keskustelutilaisuuksia vaiheesta C 2007 ensimmäisellä vuosipuoliskolla.
Konsolidointi, mukaan lukien erityistä tarkoitusta varten perustetut yksiköt	Projektin tarkoituksena on tuottaa tarkempaa ohjeistusta ”määräysvalta” käsitteelle, joka on konsernitilinpäätöksen laadinnan peruste.	DP odotettavissa 2007 ensimmäisellä vuosipuoliskolla. ED odotettavissa 2008 ensimmäisellä vuosipuoliskolla. Standardi odotettavissa 2008.

Aihe	Projekti	Status
Lähentymisohjelma – IFRS ja US GAAP	IAS 12 Tuloverot	ED odotettavissa Q4 2007. Standardi odotettavissa 2008.
	IAS 23 Vieraan pääoman menot	ED julkaistu toukokuussa 2006. Uudistettu standardi julkaistu maaliskuussa 2007.
	IAS 31 Osuudet yhteisyrityksissä	ED odotettavissa kesäkuussa 2007. Standardi odotettavissa 2008.
	Omaisuuksien arvonalentuminen	ED odotettavissa kesäkuussa 2007. Standardi odotettavissa 2008.
Osakekoh- tainen tulos	Muutos IAS 33:een	ED odotettavissa 2007 toisella vuosipuoliskolla.
Käyvän arvon määrityksen ohjeistus*	Ohjeistusta miten yhteisön tulee määrittää varojen tai velkojen käypä arvo, kun sitä vaaditaan jossakin standardissa.	DP julkaistiin marraskuussa 2006. ED odotettavissa 2008.
Vakuutus- sopimukset – vaihe II	Projektin päämääränä on tarkastella kokonaan uudelleen vakuussopimuksia koskevaa laskentaa.	DP odotettavissa 2007 ensimmäisellä vuosipuoliskolla. ED odotettavissa 2008.
Tilinpäätöksen esittäminen	Kahdessa vaiheessa: 1. Mikä tilinpäätös ja mitkä vertailuluvut 2. Tilinpäätöksen osien esittämistapa	1. ED julkaistiin maaliskuussa 2006. Standardi odotettavissa 2007 ensimmäisellä vuosipuoliskolla. 2. DP odotettavissa 2007 ensimmäisellä vuosipuoliskolla. ED odotettavissa 2008.
Julkiset avustukset ja päästöi- keudet.	Projektin tavoite on parantaa IAS 20 standardia. Kesäkuussa 2005 IFRIC 3 Päästöoikeudet tul- kinta poistettiin – aihe on osa projektia.	Työ on keskeytetty odottamaan että Rahoi- tuseriin kuulumattomat velat projekti valmistuu (IAS 37 lisäys). Tarkis- tettua aikataulua ei ole vielä julkistettu.

Aihe	Projekti	Status
IFRS 1 muutos	Tytäryrityksen hankintameno emoyhtiön erillistilinpäätöksessä.	ED julkaistu helmikuussa 2007. Muutos odotettavissa vuoden 2007 toisella vuosipuoliskolla.
IFRS 2 muutos	Oikeuden syntymisehdot ja peruutukset.	ED julkaistu helmikuussa 2006. Muutos odotettavissa Q2 2007.
Vuokrasopimukset	Projektin tavoite on parantaa vuokrasopimusten laskentakäytäntöä vastaamaan paremmin Yleisten periaatteiden määritelmiä varoista ja veloista.	DP suunniteltu julkaistavan 2008.
Työsuhteen päättymisen jälkeiset etuudet (sis. eläkkeet).	Projekti sisältää: - useita parannuksia IAS 19 standardiin neljän vuoden aikana. - perusteellinen eläkkeisiin liittyvän laskennan läpikäynti yhdessä FASB:n kanssa.	Tutkimustyö on aloitettu.
Lunastusvelvoitteiset instrumentit	Projektin tavoite on tunnistaa ne kriteerit joilla rahoitusinstrumentti, jonka lunastusvelvollisuuden määräksi on määritelty suhteellinen osuus liikkeeseenlaskijan jäännösosuuden käyvästä arvosta, luokitellaan omaksi pääomaksi.	ED julkaistu kesäkuussa 2006. Lopullinen standardi on odotettavissa 2007.

Aihe	Projekti	Status
Lähipiiriä koskevat tiedot tilinpäätöksessä	Projektin päätavoite on käsitellä: - IAS 24 standardin vaatimuksia koskien yhtiöitä joissa valtiolla on merkittävä omistus ja liiketoimintaa samanlaisten yhtiöiden kanssa. - Muutoksia lähipiiritermin määritelmän yksityiskohdissa.	ED julkaistu helmikuussa 2007. Lopullinen standardi odotettavissa Q4 2007.
Tuottojen kirjaaminen*	Projekti käsittelee: - Yleisiä periaatteita sen määrittämiseksi koska tuotot tulisi kirjata tilinpäätökseen. - Velan kirjaamista sisältäen ohjeistusta siitä, täyttääkö erä velan määritelmän ja kriteerit milloin velka tulee kirjata tilinpäätökseen. - Velan ja oman pääoman käsitteen eroa.	DP on odotettavissa 2007 toisella vuosipuoliskolla. Ed odotettavissa 2008.
IFRS Pienille ja Keskisuurille yrityksille	Projektin päämäärä on kehittää IFRS standardi pienille ja keskisuurille yrityksille.	ED julkaistu helmikuussa 2007. Standardi odotettavissa 2008 ensimmäisellä vuosipuoliskolla.

IASB:n keskeneräiset tutkimusaiheet

* Yhteistyöprojekti FASB:n kanssa

Aihe	Status
Kirjaaminen pois taseesta*	Henkilökunta valmistelee tutkimuspaperia
Rahoitusinstrumentit: perusteellinen läpikäynti*	Henkilökunnan kysely käyttäjien tarpeista koskien käypiä arvoja on julkaistu maaliskuussa 2006.
Aineettomat hyödykkeet *	- Kehittää yhdenmukainen lähestymistapa aineettomien hyödykkeiden kirjaamiselle ja arvostamiselle, mukaan lukien ostetut ja itse kehitetyt aineettomat hyödykkeet joita ei ole hankittu yritysten yhteenliittymien kautta. - Henkilökunta valmistelee tutkimuspaperia.
Kaivannaisteollisuus	- Keskittyy niihin tekijöihin jotka vaikuttavat varantojen ja resurssien arviointiin sekä kaivannaisteollisuudessa käytettyihin pääasiallisiin tapoihin raportoida ja luokitella varannot. - Ryhmä kansallisia laskentanormistojen säätäjiä valmistelee keskustelupaperia (DP) aiheesta.
Hyperinflaatiomaat	Ryhmä kansallisia laskentanormistojen säätäjiä valmistelee keskustelupaperia (DP) aiheesta.
Johdon katsaus	Lokakuussa 2005 IASB julkaisi keskustelupaperin (DP) jossa ehdotetaan että IASB kehittäisi globaalin standardin koskien johdon katsausta, ja tämä korvaisi kansallisten säännösten vaatimukset.
Arvostaminen	- IASB pyysi kommentteja Canadian Accounting Standards Board:n marraskuussa 2005 laatimaan keskustelupaperiin, joka käsitteli arvostamista alkuperäisen kirjaamisen yhteydessä. - Tämä on nyt osa Arvostaminen vaihetta IASB:n Yleiset Perusteet projektissa.

Tulkinnat

IFRIC tulkinnat

Kansainvälinen tilinpäätösasioiden tulkintakomitea (IFRIC) on antanut seuraavat tulkinnat 1.1.2004-31.3.2007 välisenä aikana:

- IFRIC 1 Käytöstä poistamista ja alkuperäiseen tilaan palauttamista koskevien sekä muiden vastaavanlaisten velkojen muutokset
- IFRIC 2 Jäsenten osuudet osuustoiminnallisissa yhteisöissä ja muut vastaavat instrumentit
- IFRIC 3 - Poistettu
- IFRIC 4 Miten määritetään, sisältääkö järjestely vuokrasopimuksen
- IFRIC 5 Oikeudet osuuksiin rahastoista, jotka on tarkoitettu käytöstä poistamiseen, alkuperäiseen tilaan palauttamiseen ja ympäristön kunnostamiseen.
- IFRIC 6 Tietyille markkinoille osallistumisesta aiheutuvat velat – sähkö- ja elektroniikkalaiteromu
- IFRIC 7 Tilinpäätöksen oikaisemiseen perustuvan lähestymistavan soveltaminen IAS 29:n Taloudellinen raportointi hyperinflaatiomaissa mukaisesti
- IFRIC 8 IFRS 2:n soveltamisala
- IFRIC 9 Kytettyjen johdannaisten uudelleenarviointi.
- IFRIC 10 Osavuositarkastukset ja arvonalentuminen
- IFRIC 11 IFRS 2 Konsernin ja omia osakkeita koskevat liiketoimet
- IFRIC 12 Palveluja koskevat toimilupajärjestelyt

SIC tulkinnat

Seuraavat Kansainvälisten tilinpäätöskysymysten tulkintakomitean (SIC) antamat tulkinnat vuosilta 1997-2001 ovat voimassa. Kaikki muut SIC tulkinnat kumottiin ja sisällytettiin IAS standardeihin joulukuussa 2003:

- SIC 7 Euron käyttöönotto
- SIC 10 Julkinen tuki – ei nimenomaista yhteyttä liiketoimintaan
- SIC 12 Konsernitilinpäätös – erityistä tarkoitusta varten perustetut yksiköt
- SIC 13 Yhteisessä määräysvallassa olevat yksiköt - osapuolten ei-monetaariset panokset
- SIC 15 Muut vuokrasopimukset – kannustimet
- SIC 21 Tuloverot – uudelleen arvostettujen, ei-poistojen kohteena olevien omaisuuserien kirjanpitoarvoa vastaavan määrän kertyminen
- SIC 25 Tuloverot – yhteisön tai sen osakkeenomistajan verotuksellisen aseman muutokset
- SIC 27 Sellaisten liiketoimien tosiasiallisen sisällön arvioiminen, joihin sisältyvä sopimus on oikeudelliselta muodoltaan vuokrasopimus
- SIC 29 Tilinpäätöksessä esitettävät tiedot – palveluja koskevat toimilupajärjestelyt
- SIC 31 Tuotot – mainospalveluja sisältävät vaihtokaupat
- SIC 32 Aineettomat hyödykkeet – verkkosivustoista johtuvat menot

IFRIC:n agendalla olevat projektit

Standardi	Aihe	Status
IAS 11 Pitkäaikais- hankkeet	Kriteerit pitkäaikaishankkeiden yhdistämiseksi ja jakamiseksi.	Aktiivinen
IAS 17 Vuokrasopimukset	Myynti- ja takaisinvuokraussopimukset joissa on takaisinosto- oikeus. Muuttuva vuokra.	Aktiivinen Luovutettu IASB:lle sisällytettäväksi vuositaisiin standardien parannuksiin. IFRIC teki johtopäätöksen että käytännössä ei ole eroja .
IAS 18 Tuotot	Asiakasuskollisuus ohjelmat. Ohjeistusta agentti ärjestyjen tunnistamiseen. Kiinteistöjen myynnit.	Luonnos tulkinnaksi D20 julkaistu. Aktiivinen Aktiivinen
IAS 19 Työsuhde etuudet	Järjestelyn supistamiseen ja takautuvaan työsuoritukseen perustuvien menojen erottaminen Usean työnantajan järjestelyihin liittyvä helpotus Työsuhde-etuuksien ja vakuutusmatemaattisten oletusten muutokset. Minimi rahastointi vaatimusten vaikutus järjestelyn varojen arvostukseen.	Aktiivinen Draft tulkinta D6 julkaistu. Ei aktiivinen. Aktiivinen Draft tulkinta D19 julkaistu.
IAS 19 Työsuhde etuudet	Etuuspohjaisten ja maksupohjaisten järjestelyjen erojen tunnistaminen.	Luovutettu IASB:lle osaksi sen projektia muuttaa IAS 19 standardia.
IAS 21 Valuuttakurssien muutosten vaikutukset.	Nettosijoituksen suojaus	Aktiivinen

IAS 27 Konsernitilinpäätös ja erillistilinpäätös	Määräysvalta luottamuksellisessa asemassa olevalla osapuolella.	IASB pohtii tätä asiaa osana sen konsolidointi projektia.
IAS 38 Aineettomat hyödykkeet	Mainosesite ja muut mainoskulut.	Aktiivinen
IAS 39 Rahoitusinstrumentit: kirjaaminen ja arvostaminen	Suojauslaskennan soveltaminen vain osalle riskiä. Arvopaperistaminen – Rahoitusvarojen ryhmän kirjaaminen pois taseesta.	Aktiivinen Aktiivinen
IAS 41 Maatalous	Käypä arvo	Luovutettu IASB:lle sisällytettäväksi vuositteisiin standardien parannuksiin.

Deloitte IFRS e-Learning

Deloitte on laatinut e-Learning materiaalia IFRS-standardeista ja tämä materiaali on kaikkien käytössä veloituksetta. Moduleita on lähes kaikista IAS- ja IFRS-standardeista – IAS 32 ja 39 standardeista on kolme eri modulia.

Jokainen moduli sisältää 4mb – 6mb aineiston ladattavaksi omalle tietokoneelle.

Ennen lataamista käyttäjää pyydetään lukemaan ja hyväksymään vastuuvapauslauseke. E-Learning modulit ovat vapaasti käytettävissä kun rekisteröityy kyseisille sivuille. Modulit eivät ole muutettavissa alkuperäisestä muodosta ja Deloitella on copyright tähän materiaaliin.

Ladataksesi modulit mene sivulle www.iasplus.com lamppukuvakelinkkiin.

Tilaa IAS Plus uutislehtemme

Deloitte julkaisee IAS Plus uutislehden neljännesvuosittain. Lehti käsittelee muuttuvaa IFRS-säännöstöä. Julkaisemme myös uutislehden erikoisnumeroita joissa käsitellään yksityiskohtaisemmin tärkeimpiä uusia säännöksiä. Tämän lisäksi palvelu sisältää reaaliaikaisen sähköposti-ilmoituksen merkittävimmistä uutisista.

Mikäli haluat vastaanottaa uutispalvelumme, voit tilata sen käymällä sivulla www.iasplus.com

IAS Plus uutiskirjeet löytyvät myös osoitteesta
www.iasplus.com/iasplus/iasplus.htm

Internet osoitteita

Deloitte Touche Tohmatsu

www.deloitte.com

www.iasplus.com

IASB

www.iasb.org.

Accounting Standards Board (United kingdom)

www.asb.org.uk

Financial Accounting Standards Board (USA)

www.fasb.org

Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu, a Swiss Verein, its member firms, and their respective subsidiaries and affiliates. Deloitte Touche Tohmatsu is an organization of member firms around the world devoted to excellence in providing professional services and advice, focused on client service through a global strategy executed locally in over 140 countries. With access to the deep intellectual capital of approximately 150,000 people worldwide, Deloitte delivers services in four professional areas – audit, tax, consulting, and financial advisory services – and serves more than 80 percent of the world's largest companies, as well as large national enterprises, public institutions, locally important clients, and successful, fast-growing global growth companies. Services are not provided by the Deloitte Touche Tohmatsu Verein, and, for regulatory and other reasons, certain member firms do not provide services in all four professional areas.

As a Swiss Verein (association), neither Deloitte Touche Tohmatsu nor any of its member firms has any liability for each other's acts or omissions. Each of the member firms is a separate and independent legal entity operating under the names "Deloitte," "Deloitte & Touche," "Deloitte Touche Tohmatsu," or other related names.