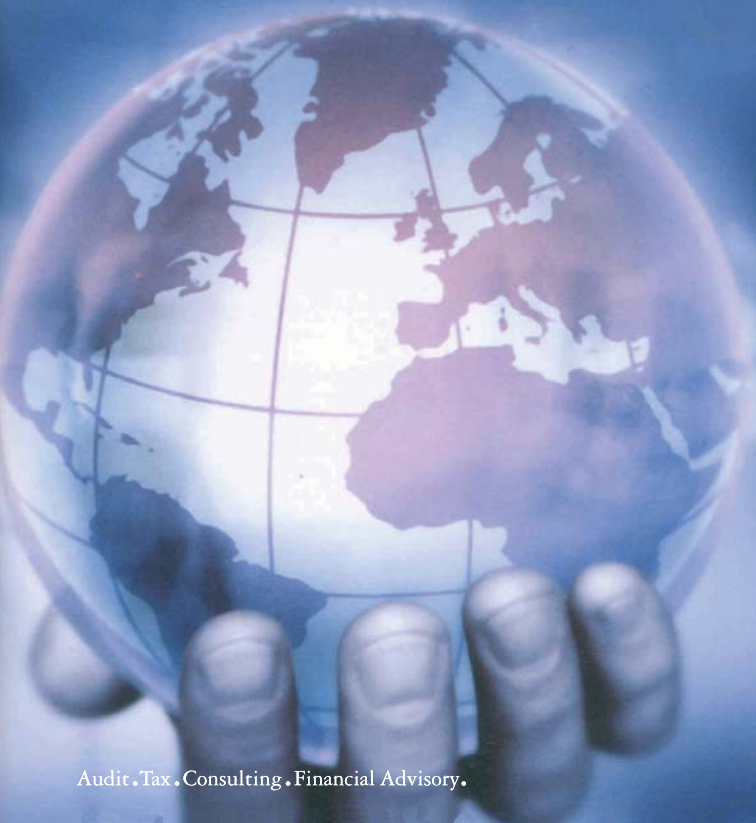


Deloitte.

Audit

IFRS Ydinkohdat.



Audit. Tax. Consulting. Financial Advisory.

Esipuhe

Tänä päivänä maailman pääomamarkkinat eivät tunne rajoja. Näiden markkinoiden toimijaosapuolien ja muiden käyttäjien tulee voida saada korkealaatuista, läpinäkyvää ja vertailukelpoista taloudellista informaatiota käytettäväksi apuna taloudellisessa päätöksenteossa.

Vuodesta 1973 alkaen kansainvälisiä tilinpäätösstandardeja antava taho, International Accounting Standards Board (IASB), ja sen edeltäjä IASC:n hallitus, International Accounting Standards Committee, ovat laatineet ja kehittäneet yleisen edun nimissä korkealaatuisten, ymmärrettävien ja voimaan saatettavissa olevien yleismaailmallisten standardien kokonaisuutta, jota noudattamalla pyritään varmistamaan sijoittajien, lainanantajien ja muiden taloudellista informaatiota käyttävien osapuolien saaman taloudellisen raportoinnin laatu.

Tämä kirjanen on verraton opas, joka auttaa sinua tuntemaan ja ymmärtämään kansainvälisiä tilinpäätösstandardeja (IFRS-standardit) sekä miten nämä tilinpäätösstandardit jatkavat lähentymistä kaikkialla maailmassa. Olemme todenneet edistymistä viime vuosina:

- International Organization of Securities Commission on suositellut, että sen jäsenet sallivat monikansallisten liikkeellelaskijoiden käyttää IFRS-standardeja laatiesaan taloudellista informaatiota rajat ylittävää antia ja listautumista varten.
- Euroopassa listattujen yhtiöiden tulee soveltaa IFRS-standardeja konsernitilinpäätöksissään vuodesta 2005 alkaen. Koska Euroopan komission kaksi muutosta IAS 39 -standardiin ovat saaneet merkittävästi huomiota, komissio on nimenomaisesti toistanut useampaan kertaan tukensa korkeatasoisille kansainvälisille standardeille ja on painottanut, että nämä muutokset ovat väliaikaisia.
- Monet maat korvaavat kansalliset standardit IFRS -standardeilla, sovellettavaksi joillekin tai kaikille kotimaisille yhtiöille.
- Monet maat ovat hyväksyneet IFRS-standardit joko sanasta sanaan tai melkein sellaisinaan kansallisina standardeina.
- IASB ja sen vastine USA:ssa, Financial Accounting Standards Board, ovat aloittaneet kokonaisvaltaisen ohjelman tavoitteena lähentää IFRS-standardeja ja U.S. GAAP -standardeja niin paljon kuin mahdollista lähivuosi-

en kuluessa. IASB on aloittanut myös yhtenäistämisen projektin Japanin kanssa.

IFRS-standardien käyttöönotto vaatii usein merkittäviä ponnisteluja yrityksiltä. Uskomme, että nämä ponnistelut palkitaan tulevaisuudessa paremmalla taloudellisella aktiivisuudella ja tuottavuudella. Kansainvälinen liiketoiminta vaatii kansainväliset pääomamarkkinat. Näiden markkinoiden perustana ovat hyvä hallintotapa, hyvät lait ja kansainvälisesti hyväksytyt tilinpäätösstandardit. Yhtenäiset tilinpäätösstandardit ovat perusedellytys aidosti kansainvälisille markkinoille.

Vaikka toistaiseksi Euroopan Parlamentin päätös koskeekin ainoastaan EU-alueen listattuja yhtiöitä, tulevat IFRS-standardit todennäköisesti varsin nopeasti myös muiden - ehkä aivan pienimpiä yhtiöitä lukuun ottamatta - yhtiöiden sovellettaviksi.

Yhä useammat yhtiöt tulevat ottamaan IFRS-standardit käyttöön lähivuosina. Tämä kirjanen on hyödyllinen opas tässä yhteydessä – tiivistäen: avaininformaatioon IFRS:sta ja siihen liittyvistä tulkinnoista. Tämä kirjanen johdattaa kiehtovaan uuteen kieleen, joka nopeasti on osa jokapäiväistä elämää.

Tämä kirjanen on toinen päivitetty suomenkielinen käännös Deloitte'n julkaisemasta vastaavasta englanninkielisestä kirjasesta. Kirjasessa on otettu huomioon vuoden 2004 loppuun mennessä julkaistut IFRS standardit ja tulkinnot.

Kirjasen päivittämissäprojektiin ovat osallistuneet yhtiömme IFRS-asiantuntijaryhmän jäsenet, johon kuuluvat yhtiömme tilintarkastajat Jorma Tuominen, Merja Itäniemi, Elina Korpimaa, Anneli Matilainen, Robert Kajander ja Susanna Mäkiranta.

Helsingissä syyskuussa 2005

Deloitte & Touche Oy
Elina Korpimaa

Johdanto

Tämä opas on yhteenveto kansainvälisten tilinpäätösstandardien (IAS/IFRS-standardien) pääkohdista. Standardit on julkaissut International Accounting Standards Committee (IASC, Kansainvälinen tilinpäätösstandardikomitea), ja ne on hyväksynyt International Accounting Standards Board (IASB, Kansainvälisiä tilinpäätösstandardeja antava elin). Standardeihin liittyvät tulkinnat on laatinut International Financial Reporting Interpretations Committee (IFRIC, Kansainvälinen tilinpäätöskysymysten tulkintakomitea).



IAS PLUS

Friday, 29 April

[Search](#)

DELLOITTE PUBLICATIONS

- IFRS Publications
- Non-IFRS Publications
- IFRS in your Pocket 2005
- Master IFRS Statements
- Disclosure Checklist
- Deloitte Comment Letters
- Compare IFRSs-Country GAAP



RE-SOURCES

- Spotlight Deloitte IFRS Experts
- Reference Materials
- Statistica Database
- IFRS in Europe by 2005
- US Web-based IFRS Updates
- Country Use of IFRSs
- IASB Auditing Standards
- Public Sector Standards

TOOLS

- 15 Year Calculator
- Calculator
- Currency Converter
- Loan Amortization
- News Headlines
- Stock Market Indexes
- Telephone Codes
- Unit Conversions
- World Time Clock
- Worldwide Weather

DELLOITTE IASPLUS WEBSITE

- About IAS Plus
- Terms for Use
- Privacy Policy
- Abbreviations
- IAS Plus Spanish
- IAS Plus German

SUBSCRIBE TO EMAIL ALERTS ABOUT IASB AND IFRS

[Click to Send Email](#)

DELLOITTE IFRS TEAM

[Our Global IFRS Team](#)

News about
international financial reporting

29 April 2005: McCreery discusses convergence, equivalence

In a Speech (PDF 52k) on the integration of Europe's financial markets and international cooperation in New York on 20 April 2005, EC Internal Markets Commissioner Claudia McCreery discussed, among other things, the reconciliation from IFRS to US GAAP, accounting convergence, the internal control provisions of Section 404 of the Sarbanes Oxley Act, and deregulation. An excerpt.

The goal must be mutual recognition of equivalence. You can also call it the home-country principle if you agree to accept each other's system as equivalent then duplicate requirements disappear. You can then operate in the other country under the rules of your home country. I think we should find more areas in our transatlantic relation where we can apply this principle in accounting, in insurance, for securities markets and in all the other financial regulation.

29 April 2005: Proposed FASB hierarchy includes IFRSs

The US Financial Accounting Standards Board has issued an exposure draft of a proposed Statement of Financial Accounting Standards titled **The Hierarchy of Generally Accepted Accounting Principles**. The GAAP hierarchy ranks the relative authority of accounting pronouncements issued by the FASB and its predecessors, the AICPA, and the public companies the SEC. Currently, in the United States, the GAAP hierarchy is set out in AICPA Statement on Auditing Standards No. 59 *The Meaning of Present Fairly in Conformity With Generally Accepted Accounting Principles*. FASB proposes that a company using US GAAP may need to look to IFRSs if an issue is dealt with in IASB standards but not in the US accounting literature. Furthermore, FASB's exposure draft notes that "The IASB accords its conceptual guidance a higher standing in its hierarchy than that which the present GAAP hierarchy accords the guidance in the FASB Concepts Statements." Because the FASB and the IASB's goal is to converge their concepts and standards, the FASB acknowledges that it will need to consider whether and how to converge the hierarchy for its accounting literature with that of the IASB. Comment deadline is 27 June 2005. Click to:

- Download the Exposure Draft from the FASB website
- Download the FASB News Release (PDF 29k)

29 April 2005: CESR publishes its draft equivalence report

The Committee of European Securities Regulators (CESR) has limited comments on its tentative conclusions that Canadian, Japanese, and US GAAP, taken as a whole, are "equivalent to IFRSs, subject to a number of additional disclosures" for the purpose of listings by non-European companies in European public securities markets. European companies trading in European securities markets are required to start using IFRSs in 2005. Non-European companies are allowed to continue to use their national GAAPs until 2007. The European Commission is studying whether to allow Canadian, Japanese, and/or US GAAP to continue to be used after 2007 and has asked CESR for its views. The European Commission has also asked CESR to include, in its report on equivalence, a description of the enforcement mechanisms that are in place in each country. The European Commission has asked to have CESR's final advice by 30 June 2005. CESR's comment deadline is 27 May 2005. CESR will hold an open hearing at its offices in Paris on the afternoon of 18 May 2005. Click to download:

- CESR Draft Report (Consultation Paper) (PDF 1.848k)
- Press Release (PDF 65k)

29 April 2005: Twelfth UK webcast update on transition to IFRSs

The Deloitte London IFRS Centre of Excellence is running a monthly series of hour-long Internet-based IFRS technical updates, focusing on the most important international accounting standards and how they will affect UK

IASB FASB SEC Convergence Conference 24 June 2005

IASB STRUCTURE

- What is the IASCT IASB?
- Trustees
- IASB Members
- IASB Photos
- IASB Contact Details
- Auditory Council
- Interpretations Committee
- Consultation
- Constitution Review 2003-8
- IASB Chronology 2004
- IASB History

IASB AND IFRIC PROJECTS

- IASB Projects
- IASB Effective Dates
- IASB Timetable
- IFRIC Projects
- IFRIC Effective Dates
- Comment Deadlines

IASB AND IFRIC MEETINGS

- IASB Meeting Notes
- Board Meeting Agenda
- IFRIC Meeting Notes
- Future Meeting Dates

IASB DOCUMENTS

- IASB Update Newsletters
- IFRIC Update Newsletters
- Exposure Drafts
- Draft Interpretations
- Discussion Papers
- Invitations to Comment
- IASB Observer Notes
- IFRIC Observer Notes
- Press Releases

ASU GROUPS

- IFRAC
- Europe
- IFAC
- IASCO
- US FASB
- US SEC
- US PCAOB

Deloitte www.iasplus.com sivut tarjoavat kattavaa tietoa kansainvälisestä taloudellisesta raportoinnista yleensä ja erityisesti IASB:n toiminnasta. Sivut tarjoavat mm. seuraavaa:

- Päivittäisiä uutisia kansainvälisestä ja taloudellisesta raportoinnista
- Yhteenvedoja kaikista standardeista, tulkinnoista ja ehdotuksista
- IFRS-standardeihin liittyviä julkaisuja vapaasti ladattavaksi
- Malleja IFRS-tilinpäätöksestä
- Linkkejä useisiin muihin sivuihin
- E-Learning moduuleja koskien jokaista IAS/IFRS-standardia - käytettäviksi veloituksetta
- Deloitte Touche Tohmatsu kommenttikirjeitä IASB:lle
- Tietoja IFRS-standardien hyväksymisestä Euroopassa
- Tietoja kansallisten standardien kehittymisestä
- Elektronisen kirjaston ja useita satoja IFRS-lähteitä

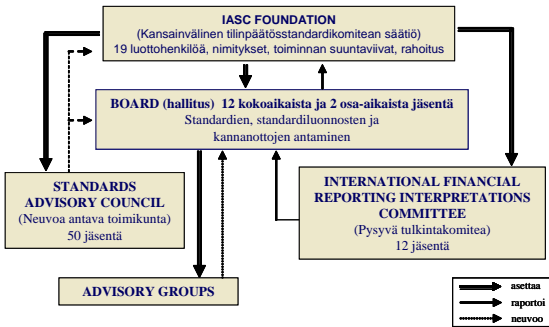
Sisällysluettelo

	Sivu
Lyhenteet	7
IASC/IASB rakenne	8
Standardien pääkohdat	9
Tulkinnat	66
Deloitte IFRS e-Learning	68
Deloitte IFRS julkaisuja	69
Internet sivut	70
Deloitte & Touche Oy lyhyesti	71
Deloitte & Touche Oy:n yhteystiedot	71

Käytettyjä lyhenteitä:

- ARC** Accounting Regulatory Committee of the EC
- CESR** Committee of European Securities Regulators (Euroopan arvopaperimarkkinavalvojen komitea)
- EEA** European Economic Area (3 non-EU countries) (Euroopan talousalue, 3 ei EU-maata)
- EC** European Commission (Euroopan komissio)
- EFRAG** European Financial Reporting Advisory Group
- EU** European Union (25 maata) (Euroopan Unioni)
- FASB** Financial Accounting Standards Board (US)
- GAAP** Generally Accepted Accounting Principle(s) (Yleisesti hyväksytyt laskentaperiaatteet)
- IAS** International Accounting Standard(s) (Kansainvälinen tilinpäätösstandardi)
- IASC** International Accounting Standards Committee (Kansainvälisiä tilinpäätösstandardeja laativa komitea)
- IASCF** IASCF Foundation (Kansainvälinen tilinpäätösstandardikomitean säätiö)
- IASB** International Accounting Standards Board (Kansainvälisiä tilinpäätösstandardeja antava elin)
- IFRS** International Financial Reporting Standard(s) (Kansainvälinen tilinpäätösstandardi)
- IFRIC** International Financial Reporting Interpretations Committee of the IASB (Kansainvälinen tilinpäätöskysymysten tulkintakomitea)
- SIC** Interpretation(s) issued by the Standing Interpretations Committee of the IASB (Kansainvälisten tilinpäätöskysymysten tulkintakomitean antama tulkinta)
- SAC** Standards Advisory Council (advisory to the IASB) (neuvoa antava toimikunta)
- SEC** Securities and Exchange Commission (US)

Nykyinen rakenne



Ehdotetut muutokset IASB:n rakenteeseen

Lokakuussa 2004, IASC Foundationin luottohenkilöt ehdottivat useita muutoksia IASB:n rakenteeseen sisältäen mm.:

- Luottohenkilöiden määrää lisättäisiin 19:sta 22:een.
- Nykyinen säännös kahdesta osa-aikaisesta IASB-jäsenestä säilytettäisiin.
- IASB:ltä vaadittua taustarakennetta helpotettaisiin. Nykyinen vähimmäisvaatimus, viisi ammattia harjoittavaa tilintarkastajaa, kolme tilinpäätöksen tekijää, kolme käyttäjää ja yksi akateeminen jäsen, muutettaisiin "sopivaksi sekoitukseksi" käytännön kokemusta omaavia tilintarkastajia, tilinpäätöksen tekijöitä, käyttäjiä ja akateemisen taustan omaavia henkilöitä sisältäen vähintään yhden IASB-jäsenen, jolla on tuoretta kokemusta kaikilta näiltä aloilta.
- Luottohenkilöille annettaisiin oikeus kommentoida ja tehdä ehdotuksia IASB:n agendaan, mutta ei oikeutta päättää agendasta; ja
- Muuttaa äänestysuhdetta luonnoksista, standardeista ja tulkinnoista äänestettäessä yksinkertaisesta enemmistöstä seuraavaksi: 9 suhde 14 IASB-jäsenestä.

Yhteystiedot

Internetsivu: <http://www.iasb.org.uk/>

IAS 1, Tilinpäätöksen esittäminen (uudistettu 2003)

- Voimassa** 1.1.2005 tai sen jälkeen alkavilta tilikausilta laadittavissa tilinpäätöksissä.
- Tavoite** Määrää yleiset perusteet ja velvollisuudet yleistä tarkoitusta varten laadittavan tilinpäätöksen esittämiseksi sisältäen tilinpäätöksen rakennetta koskevia ohjeita sekä tilinpäätöksen sisältöä koskevat vähimmäisvaatimukset.
- Tiivistelmä**
- Tilinpäätöksen laatimisen peruseriaatteet ovat seuraavat: toiminnan jatkuvuuden olettaisuus, 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 kaudelta.
 - 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 toimiessa 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.
- 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 esitettäviin lukuihin; ja
 - tiedot 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.

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.

IAS 2, Vaihto-omaisuus (uudistettu 2003)

Voimassa 1.1.2005 tai sen jälkeen alkavilta tilikausilta laadittavissa tilinpäätöksissä.

Tavoite Määrää vaihto-omaisuuden kirjanpitokäsittelystä sisältäen hankintamenon määrittämisen ja kuluksi kirjaamisen.

Tiivistelmä

- Vaihto-omaisuus on arvostettava hankintamenuon tai sitä alempaan nettorealisoituarvoon.
- Vaihto-omaisuuden hankintamenuon on sisällytettävä kaikki ostomenot, valmistusmenot (raaka-aineet, työsuorituksesta johtuvat menot, yleismenot) sekä muut menot, jotka ovat aiheutuneet vaihto-omaisuuden saattamisesta siihen sijaintipaikkaan ja tilaan, joka sillä on tarkastelu- hetkellä.
- Vaihto-omaisuushyödykkeille, jotka eivät tavallisesti ole toisiinsa vaihdettavissa, osoitetaan niistä nimenomaisesti aiheutu- neet yksilöidyt menot.
- Lukuun ottamatta tuotteita, jotka eivät tavallisesti ole toisiinsa vaihdettavissa, hankintamenuo 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.

Standardiin
liittyvät
tulkinnat

Ei ole.

IAS 7, Rahavirtalaskelmat (uudistettu 1992)

Voimassa 1.1.1994 tai sen jälkeen alkavilta tilikausilta laadittavissa tilinpäätöksissä.

Tavoite Edellyttää yritykseltä rahavirtojen toteutu- neita muutoksia koskevan informaation esittämistä rahavirtalaskelmana, jossa tili- kauden rahavirrat on jaoteltu liiketoimin- nan, investointien ja rahoituksen rahavirtoihin.

Tiivistelmä

- Analysoidaan käteisvarojen ja muiden rahavarojen muutoksia tilikauden aikana.
- Muut rahavarat ovat lyhytaikaisia sijoii-

tuksia (juoksu-aika enintään kolme kuukautta hankinta-ajankohdasta lukien), 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 tilikauden rahavirrat jaoteltuina liiketoiminnan, investointien ja rahoituksen rahavirtoihin.
- Liiketoiminnan rahavirtojen osalta suositellaan käytettäväksi suoraa esittämistapaa, mutta myös epäsuoran esittämistavan käyttäminen on sallittua.
- Tuloveroista johtuvat rahavirrat esitetään omana eränään ja luokitellaan liiketoiminnan rahavirroiksi, jollei niiden voida erityisesti osoittaa kuuluvan rahoitukseen ja investointeihin.
- Ulkomaan rahan määräisistä liiketoimista johtuvat rahavirrat muutetaan yrityksen tilinpäätösvaluutan määräisiksi käyttäen kuhunkin ulkomaanrahan määräiseen erään rahavirran toteutumispäivänä vallitsevaa tilinpäätösvaluutan ja ulkomaisen valuutan välistä vaihtokurssia. Samoin menetellään ulkomaisen tytäryrityksen rahavirtojen osalta.
- Tytäryritysten tai muiden liiketoimintayksiköiden hankkimisesta tai luovutuksesta johtuvat rahavirrat esitetään omina eränään 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.

Standardiin Ei ole.
liittyvät
tulkinnat

IAS 8, Tilinpäätöksen laatimisperiaatteet, kirjanpidollisten arvioiden muutokset ja virheet (uudistettu 2003)

- Voimassa** 1.1.2005 tai sen jälkeen alkavilta tilikausilta laadittavissa tilinpäätöksissä.
- Tavoite** Määrää tilinpäätöksen laatimisperiaatteiden valinta- ja muuttamiskriteereistä samoin kuin tilinpäätöksen laatimisperiaatteiden muutosten, kirjanpidollisten arvioiden muutosten ja virheiden korjausten kirjanpito-käsittelystä 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 standardia tai tulkintaa, joka nimenomaisesti koskisi liiketointa, muuta tapahtumaa tai olosuhteita, sovelletaan muiden IASB:n antamien standardien vaatimuksia ja ohjeistuksia, jotka käsittelevät vastaavanlaisia ja kyseisiin asioihin liittyviä kysymyksiä sekä 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 laadinta-periaatteita 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 siirtymäsääntösten 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 virheet tulee korjata takautuvasti oikaisemalla vertailutietoja, ja jos virhe tapahtui jo aikaisemmalla kaudella kuin ensimmäisellä vertailukaudella, oikaistaan aikaisinta alkavaa tasetta.
- Tilinpäätöksessä tulee esittää tietyt tiedot koskien tilinpäätöksen laadintaperiaatteissa tapahtuneita muutoksia, kirjanpidollisten arvioiden muutoksia ja virheiden korjauksia.

Standardiin
liittyvät
tulkinnat

Ei ole

IAS 10, Tilinpäätöspäivän jälkeiset tapahtumat (uudistettu 2003)

Voimassa 1.1.2005 tai sen jälkeen alkavilta tilikausilta 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 tilinpäätöksen jälkeen tapahtuneiden olosuhteiden muutosten osalta (esim. sijoitusten markkina-arvon lasku tilikauden päättymisen 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 oletta-
mukseen perustuen, jos tilikauden päätyy-
misen jälkeen ilmenee, että jatkuvuuden
olettamusta ei voida soveltaa.

- Yhteisön tulee ilmoittaa tilinpäätökses-
sään päivä, jona tilinpäätös on hyväksytty
julkistettavaksi, ja taho, joka tämän
hyväksymisen on antanut.

Standardiin Ei ole.
liittyvät
tulkinnat

IAS 11, Pitkäaikaishankkeet (uudistettu 1993)

Voimassa 1.1.1995 tai sen jälkeen alkavilta tilikausilta
laadittavissa tilinpäätöksissä.

Tavoite Määrää pitkäaikaishankkeisiin liittyvien
tulosten ja menojen kirjanpidollisesta käsitte-
lystä toimittajaosapuolen tilinpäätöksessä.

Tiivistelmä

- Hankkeen tuloihin sisältyvät: alkuperäinen
sopimuksen mukainen tulon määrä ja
hankkeeseen tehtävät muutokset, lisäve-
loituksia koskevat vaatimukset ja kannus-
timet siinä määrin kuin ne todennäköisesti
toteutuvat tulona ja ne ovat luotettavasti
määritettävissä.
- Hankkeen menoihin sisältyvät: tiettyyn
hankkeeseen välittömästi liittyvät menot,
hanketuotannosta yleisesti johtuvat me-
not, jotka ovat kohdistettavissa hankkeel-
le 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 tuo-
toiksi ja kuluiksi hankkeen tilinpäätöspäi-
vän valmiusasteen perusteella (valmius-
asteen mukainen tulouttamismenetelmä).
- Silloin kun pitkäaikaishankkeen lopputulos
ei ole arvioitavissa luotettavasti, hank-
keen 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 kirjataan kuluiksi sillä tilikaudella, jonka aikana ne ovat syntyneet.

- Kun on todennäköistä, että hankkeen kokonaismenot ylittävät siitä saatavat kokonaistulot, odotettavissa oleva tappio kirjataan kuluksi välittömästi.

Standardiin Ei ole.
liittyvät
tulkinnat

IAS 12, Tuloverot (uudistettu 2000)

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 veroaikutukset, jotka johtuvat:

- yhteisön taseeseen merkittyjen varojen (velkojen) kirjanpitoarvoa vastaavan määrän kertymisestä (suorittamisesta) tulevaisuudessa; ja
- yhteisön tilinpäätökseen tuloslaskelmassa tai suoraan omaan pääomaan merkityistä tilikauden liiketoimista ja muista tapahtumista.

Tiivistelmä • Tilikauden ja aikaisempien tilikausien verotettavaan tuloon perustuvien verojen maksamaton osuus merkitään velaksi taseeseen. Mikäli tilikaudelta ja aikaisemmilta tilikausilta maksettujen verojen määrä ylittää kyseisiltä tilikausilta maksettavaksi tulevan määrän, yli menevä osuus

merkitään varoiksi taseeseen ja se määritetään 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:
 - Velka, joka syntyy liikearvosta, jonka poistot eivät ole verotuksessa vähennyskelpoiset; ja
 - Velka, joka syntyy omaisuuserän tai velan alkuperäisestä merkitsemisestä kirjanpitoon, ja kyseinen liiketoimi ei ole liiketoimintojen yhdistäminen eikä se liiketoimen toteutumisajankohtana vaikuta kirjanpidon tulokseen eikä verotettavaan tuloon; ja
 - Velka, joka syntyy tytäryritysten, sivuliikkeiden, osakkuusyritysten ja yhteisyritysten jakamattomasta voitosta siinä määrin kuin sijoittaja pystyy määräämään väliaikaisen eron purkautumisajankohdan, ja että on todennäköistä, ettei väliaikainen ero purkaudu ennakoitavissa olevassa tulevaisuudessa.
- Laskennallinen verosaaminen kirjataan kaikista tulevaisuuteen liittyvistä verotuksessa vähennyskelpoisista väliaikaisista eroista, käyttämättömistä verotappioista ja verotuksessa käyttämättömistä muista hyvityksistä siihen määrään asti kuin on todennäköistä, että tulevaisuudessa on käytettävissä verotettavaa voittoa, jota vastaan laskennalliset verosaamiset voidaan käyttää, poikkeuksena:
 - Laskennallinen verosaaminen, joka syntyy omaisuuserän tai velan alkuperäisestä merkitsemisestä kirjanpitoon, ja kyseinen liiketoimi ei ole liiketoimintojen yhdistäminen eikä se liiketoimen toteu-

tumisajankohtana vaikuta kirjanpidon tulokseen eikä verotettavaan tuloon.

- Laskennalliset verovelat ja -saamiset määritetään käyttäen niitä verokantoja, joiden odotetaan olevan voimassa sillä tilikaudella, jolla omaisuuserä realisoidaan tai muutoin hyödynnetään tai velka suoritetaan, perustuen niihin verokantoihin (ja soveltaen niitä verolakeja), joista on säädetty tai joiden hyväksytystä sisällöstä on ilmoitettu tilinpäätöspäivään mennessä.
- Laskennallisia verosaamisia ja -velkoja ei saa diskontata.
- Laskennalliset verot esitetään taseen pitkäaikaisissa erissä.
- IAS 12 määrittää yksityiskohtaiset vaatimukset tilinpäätöksessä annettavista tuloveroihin liittyvistä tiedoista.

Standardiin
liittyvät
tulkinnat

SIC 21, Tuloverot - uudelleen arvostettujen, ei poistojen kohteena olevien omaisuus-erien 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 perustuu veroihin ja laskennallisiin veroihin kirjataan tulosvaikutteisesti tilikaudella, jolleivät nämä muutokset liity liiketoimiin tai muihin tapahtumiin, jotka johtavat suoraan omaan pääomaan kirjattaviin hyvityksiin tai veloituksiin.

IAS 14, Segmenttiraportointi (uudistettu 1997)

Voimassa	1.7.1998 tai sen jälkeen alkavilta tilikausilta laadittavissa tilinpäätöksissä.
Tavoite	Määrää taloudellisen informaation raportointiperiaatteet koskien yrityksen eri liiketoiminta-alueita ja maantieteellisiä alueita.
Tiivistelmä	<ul style="list-style-type: none">• IAS 14 koskee yrityksiä, joiden oman tai vieraan pääoman ehtoiset arvopaperit ovat julkisen kaupankäynnin kohteena, sisältäen myös yritykset, jotka ovat parhaillaan toteuttamassa oman tai vieraan pääoman ehtoisten arvopapereiden liikkeeseen laskemista julkisilla arvopaperimarkkinoilla. Lisäksi, niiden yritysten, jotka vapaaehtoisesti antavat segmenttinformaatiota, tulee IAS-standardien mukaisessa tilinpäätöksessään noudattaa kaikkia tämän standardin vaatimuksia.• Yhteisön tulee tarkastella organisaatiorakennettaan sekä sisäistä raportointirakennettaan liiketoiminnallisia ja maantieteellisiä segmenttejä määriteltäessä.• Mikäli yrityksen sisäinen organisaation ja johtamisen rakenne sekä järjestelmä, jolla raportoidaan sisäisesti taloudellista informaatiota, ei perustu sen paremmin yksittäisiin tuotteisiin tai palveluihin tai toisiinsa liittyvien tuotteiden tai palvelujen ryhmiin kuin maantieteellisiin alueisiin, 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 konsernin tai yrityksen tilinpäätöstä laadittaessa ja esitettäessä.

Tilinpäätöksessä esitettäviä tietoja koskevat vaatimukset koskien sekä ensisijaisia että toissijaisia segmenttejä. Vaatimukseen sisältyy huomattavasti vähemmän tilinpäätöksessä esitettäviä tietoja toissijaisille segmenteille.

Standardiin Ei ole.
liittyvät
tulkinnat

IAS 15, Hintojen muutosten vaikutuksia koskeva informaatio

Kumottu joulukuussa 2003.

IAS 16, Aineelliset käyttöomaisuushyödykkeet (uudistettu 2003)

Voimassa 1.1.2005 tai sen jälkeen alkavilta tilikausilta laadittavissa tilinpäätöksissä.

Tavoite Määrää aineellisten käyttöomaisuushyödykkeiden kirjanpitokäsittelystä.

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 hankintamenoon, 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 hankintamenuon.
- Uudelleenarvostusmalli: käyttöomaisuushyödyke kirjataan uudelleen arvostukseen perustuvaan arvoon, joka on käypä arvo uudelleenarvostushetkellä vähennettynä sen jälkeen kertyneillä poistoilla.
- Uudelleenarvostusmallia käytettäessä uudelleenarvostaminen tulee tehdä säännöllisesti. Kaikki tiettyyn ryhmään kuuluvat käyttöomaisuushyödykkeet (esim. rakennukset) tulee arvostaa uudelleen. Uudelleenarvostamisessa syntyvä lisäys kirjataan suoraan omaan pääomaan uudelleenarvostusrahastoon. Uudelleenarvostuksessa syntynyt vähennys, siltä osin kuin se ei ylitä kyseisestä hyödykkeestä johtuvaa uudelleenarvostusrahastoon sisältyvää määrää, kirjataan uudelleenarvostusrahastoa vastaan. Vähennyksestä johtuva uudelleenarvostusrahaston ylittävä osuus kirjataan tulosvaikutteisesti. Kun uudelleenarvostukseen perustuva käyttöomaisuushyödyke poistetaan käytöstä, omassa pääomassa oleva uudelleenarvostusrahasto jää omaan pääomaan eikä sitä kierrätetä tuloksen kautta.
- Jos käytetään hankintamenomallia, käyttöomaisuushyödykkeen jollakin merkittävällä osalla saattaa olla eri poisto aika kuin hyödykkeen muilla osilla.
- Hankintamenomallissa 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. Jos käyttöomaisuushyödykkeen toiminta (esim. lentokone) vaatii säännöllisiä merkittäviä huoltoja, niin jokaiseen tällaiseen huolto-

toimenpiteeseen liittyvät kustannukset kirjataan hyödykkeen hankintamenuon 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 vaihtotapahtumalla ei ole kaupallista merkitystä tai sen paremmin vastaanotetun kuin luovutetunkaan omaisuuserän käypä arvo ei ole luotettavasti määritettävissä.
- Tilinpäätöksessä tulee antaa tietoja tilinpäätöksen laadintaperiaatteista, poistomenetelmistä ja -ajoista, lisäyksistä, vähennyksistä, arvonalentumisista ja arvonalentumisten palauttamisesta, määrät ja yksityiskohdat koskien uudelleenarvostamista ja sitoumukset.

Standardiin liittyvät tulkinnat Ei ole.

IAS 17, Vuokrasopimukset (uudistettu 2003)

Voimassa 1.1.2005 tai sen jälkeen alkavilta tilikausilta laadittavissa tilinpäätöksissä.

Tavoite Määrää sekä vuokralleottajia että vuokralleantajia koskevista asianmukaisista tilinpäätöksen laatimisperiaatteista ja tilinpäätöksessä esitettävistä tiedoista, joita sovelletaan rahoitusleasingsopimuksiin ja muihin vuokrasopimuksiin.

Tiivistelmä

- Vuokrasopimus luokitellaan rahoitusleasingsopimukseksi, jos hyödykkeen omistamiselle ominaiset riskit ja edut siirtyvät olennaisilta osin. Esimerkiksi:

- Vuokra-aika kattaa valtaosan hyödykkeen taloudellisesta kokonaisvaikutusajasta

- Vähimmäisvuokrien nykyarvo muodostaa sopimuksen syntymisajankohtana vähintäänkin olennaisen osan vuokratun hyödykkeen käyvästä arvosta.
- Kaikki muut vuokrasopimukset luokitellaan muiksi vuokrasopimuksiksi.
- Maa-alueita ja rakennuksia koskevan vuokrasopimuksen maa-alueeseen ja rakennukseen liittyviä osuuksia käsitellään erikseen vuokrasopimusta luokiteltaessa. Maa-alueeseen liittyvä vuokrasopimus on yleensä muu vuokrasopimus. Rakennukseen liittyvä vuokrasopimus on rahoitusleasingisopimus tai muu vuokrasopimus perustuen IAS 17:ssä annettuihin kriteereihin. Maa-alueeseen ja rakennuksiin liittyviä osuuksia ei kuitenkaan tarvitse erottaa, jos vuokralleottaja luokittelee kiinteistön sijoituskiinteistöksi IAS 40:n mukaisesti ja käyttää käyvän arvon mallia.
- Rahoitusleasing - vuokralleottajan tilinpäätöksessä:
 - Vuokralleottajan tulee merkitä rahoitusleasingisopimukset taseeseensa 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 - vuokranantajan tilinpäätöksessä:
 - Merkitään saamisena määrään, joka on yhtä suuri kuin nettosijoitus vuokrasopimukseen.
 - Rahoitustuotot kirjataan perusteella, joka tuottaa vuokranantajan jäljellä olevalle nettosijoitukselle vuokrasopimukseen kultakin tilikaudelta saman-

suuruisen tuottoasteen.

- Muut vuokrasopimukset - vuokralleottajan tilinpäätöksessä:
- Muun vuokrasopimuksen perusteella määräytyvät vuokrat merkitään kuluiksi tuloslaskelmaan tasasuuruisina erinä vuokra-ajan kuluessa, jollei jokin muu systemaattinen peruste kuvaa käyttäjän saaman hyödyn ajallista jakautumista.
- Muut vuokrasopimukset - vuokranantajan tilinpäätöksessä:
 - Vuokranantajien 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.
- Vuokranantajan 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.

Standardiin
liittyvät
tulkinnat

SIC 15, Muut vuokrasopimukset - kannustepalkkiot

Vuokrasopimusten kannustepalkkiot (kuten vuokravapaat jaksot) tulee käsitellä sekä vuokranantajan että vuokralleottajan osalta vuokratuoton ja vastaavasti vuokratulun vähennyksenä koko vuokra-ajalta.

SIC 27, Liiketoimien tosiasiallisen sisällön arvioiminen, kun niihin 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

Järjestelyt, jotka riippuvat tietyn hyödykkeen käytöstä tai tuottavat oikeuden käyttää tiettyä hyödykettä luokitellaan yleensä IAS 17:n mukaisiksi vuokrasopimuksiksi

IAS 18, Tuotot (uudistettu 1993)

Voimassa	1.1.1995 tai sen jälkeen alkavilta tilikausilta laadittavissa tilinpäätöksissä.
Tavoite	Määrää tietyn tyyppisistä liiketoimista ja muista tapahtumista johtuvien tuottojen kirjanpidollisesta käsittelystä.
Tiivistelmä	<ul style="list-style-type: none">• Tuotot määritetään saadun tai saatavan vastikkeen käyvän arvon perusteella.• Kirjaaminen:<ul style="list-style-type: none">- Tavaroiden myynti - kun tavaroiden omistukseen liittyvät merkittävät riskit ja edut ovat siirtyneet ostajalle, myyjälle ei jää tosiasiallista määräysvaltaa myyjiin tavaroihin ja tuotot ovat määriteltävissä luotettavasti.- Palvelujen myynti - valmistumisasteen mukaisesti.- Korot, rojaltit ja osingot - kirjataan kun on todennäköistä, että liiketoimeen liittyvä taloudellinen hyöty koituu yrityksen hyväksi.<ul style="list-style-type: none">- Korot kirjataan ajan kulumisen perusteella ottamalla huomioon omaisuuserän efektiivinen tuotto.- Rojaltit kirjataan suoriteperusteisesti asianomaisen sopimuksen tosiasiallisen sisällön mukaisesti.

- Osingot kirjataan, kun osakkeen omistajan oikeus maksun saamiseen on syntynyt.
- Tilinpäätöksessä esitetään tiedot tuottojen kirjaamisessa noudatetuista tilinpäätöksen laatimisperiaatteista.

Standardiin
liittyvät
tulkinnat

SIC 31, Tuotot - mainospalveluja sisältävät vaihtokaupat

Tuotot koskien mainospalvelujen vaihtokauppoja voidaan kirjata vain jos merkittäviä tuottoja on saatu myös ei vaihtokauppoihin perustuvista liiketoimista, joissa tuotetaan samankaltaista mainontaa kuin vaihtokaupassa tuotettava mainonta.

IAS 19, Työsuhde-etuudet (uudistettu 2000)

Voimassa

1.1.1999 tai sen jälkeen alkavilta tilikausilta laadittavissa tilinpäätöksissä.

Osa muutoksista 1.1.2001 tai sen jälkeen alkavilta tilikausilta laadittavissa tilinpäätöksissä ja osa muutoksista tilikausilla, jotka päättyvät 31. toukokuuta 2002.

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-rahamääräiset etuudet), eläkkeet, työsuhteen jälkeiset henkivakuutus- ja terveydenhoitoetuudet, muut pitkäaikaiset työsuhde-etuudet (pitkäaikaisuuteen perustuvat lomat, työkyvyttömyys, lykätyt korvaukset ja pitkäaikaiset tulospalkkiot ja bonukset).

Tiivistelmä

- Peruseriaate: kulu työsuhde-etuudesta kirjataan tilikaudelle, jona työntekijä ansaitsee edun eikä silloin kun se maksetaan tai on maksettavissa.
- Lyhytaikaiset työsuhde-etuudet (maksettavissa 12 kuukauden kuluessa) on kirjattava kuluksi tilikaudella, jolla työntekijä on tehnyt työsuorituksen.

- Voitto-osuus ja bonusjärjestelyt kirjataan vain kun yrityksellä on tosiasiallinen maksuvelvoite maksaa ja kustannukset voidaan luotettavasti arvioida.
- Työsuhteen päättymisen jälkeiset etuudet (eläkkeet ja terveydenhoito)-luokitellaan joko maksupohjaisiin tai 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) tilinpäätöspäivänä, lisättynä kirjaamattomilla vakuutusmatemaattisilla voitoilla (vähennettynä tappioilla), vähennettynä takautuvaan työsuoritukseen perustuvilla kirjaamattomilla menoilla, vähennettynä järjestelyyn kuuluvien varojen tilinpäätöspäivän käyvällä arvolla.
- Järjestelyyn kuuluvat varat sisältävät pitkäaikaisia työsuhde-etuuksia varten perustetun rahaston hallussa olevat varat sekä hyväksyttävät vakuutukset.
- 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 yritys on tehnyt irtisanomispäätöksen ennen normaalia

eläkkeelle jäämispäivää tai suorittaa irtisanomisetuusia liittyen vapaaehtoisesta irtisanoutumisesta tehtyyn tarjoukseen.

- Omaan pääomaan sidottuja etuuksia käsitellään IFRS 2-standardissa ei IAS 19:ssä.

Standardiin Ei ole.
liittyvät
tulkinnat

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

Voimassa 1.1.1984 tai sen jälkeen alkavilta tilikausilta laadittavissa tilinpäätöksissä.

Tavoite Määrää julkisten avustusten sekä muun julkisen tuen kirjanpidollisesta käsittelystä ja niistä tilinpäätöksessä esitettävistä tiedoista.

- Tiivistelmä**
- Kirjaa julkiset avustukset vasta, kun on kohtuullisen varmaa, että yritys täyttää niihin liittyvät ehdot ja avustukset tullaan saamaan. Ei-monetaariset avustukset kirjataan yleensä käypään arvoon, vaikkakin kirjaaminen nimellisarvoon on sallittu.
 - Julkiset avustukset tuloutetaan systemaattisella tavalla niillä tilikausilla, joilla ne tulevat kirjatuiksi niiden menojen kohdalle, joita ne on tarkoitettu kattamaan. Avustuksia ei kirjata suoraan omaa pääomaa hyvittäen.
 - 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 määritettäessä.
 - Julkista avustusta, joka joudutaan maksamaan takaisin, käsitellään kirjanpidol-

lisen arvion oikaisuna. Tuottoihin liittyvän avustuksen takaisinmaksu ja tase-erään liittyvän avustuksen takaisinmaksu käsitellään kirjanpidollisesti eri tavalla.

Standardiin liittyvät tulkinnat

SIC 10, Julkinen tuki - ei nimenomaista 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 (uudistettu 2003)

Voimassa 1.1.2005 tai sen jälkeen alkavilta tilikausilta laadittavissa tilinpäätöksissä.

Tavoite Määrää yhteisön ulkomaan rahan määräisten liiketoimien ja ulkomaisten yksikköjen kirjanpidollisesta käsittelystä.

Tiivistelmä

- Määritä ensin raportoivan yhteisön toimintavaluutta.
- Muuta kaikki ulkomaan rahan määräiset erät toimintavaluutan määräisiksi:
 - Liiketoimen toteutumispäivä - kirjaa 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 päivän kurssia ei-monetaarisille erille, joiden

arvostaminen perustuu käypään arvoon.

- kurssierot, jotka johtuvat monetaaristen erien suorittamisesta tai mone-taaristen erien esittämisestä tilinpäätöksessä eri kurssiin kuin mihin ne on alun perin kirjattu, on kirjattava tulosvaikutteisesti, lukuun ottamatta seuraavaa poikkeusta:
- kurssierot, sellaisesta monetaarisesta erästä, joka on osa yhteisön netto-sijoitusta ulkomaiseen yksikköön, merkitään tilinpäätöksessä, joka sisältää tämän ulkomaisen yksikön, 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 esittämisvaluuttaan seuraavaa menettelytapaa käyttäen:
 - kaikkien esitettävien taseiden (ts. mukaan lukien vertailutiedot) varat ja velat on muunnettava kunkin esitettävän tilikauden päättymispäivän kurssiin;
 - kaikkien esitettävien tuloslaskelmien (ts. mukaan lukien vertailutiedot) tuotto- ja kuluerät on muunnettava liiketoimen toteutumispäivän kurssiin; ja
 - kaikki tästä syntyvät kurssierot on kirjattava omaksi eräkseen omaan pääomaan.
- Erityiset säännökset muutettaessa sellaisen yksikön tulos ja taloudellinen asema esittämisvaluutan määräiseksi, jonka toiminnallinen valuutta on hyperinflatorinen.

Standardiin
liittyvät
tulkinnat

SIC 7, Euron käyttöönotto

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

IAS 22, Yritysten yhteenliittymät (uudistettu 1998)

Voimassa Korvattiin vuonna 2003 standardilla IFRS 3, joka tuli voimaan 1. huhtikuuta 2004.

IAS 23, Vieraan pääoman menot

Voimassa 1.1.1995 tai sen jälkeen alkavilta tilikausilta laadittavissa tilinpäätöksissä.

Tavoite Määrää vieraan pääoman menojen kirjanpidollisesta käsittelystä.

Tiivistelmä

- Vieraan pääoman menoihin sisältyvät mm. shekkiluottojen sekä lainojen 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, rakentamisesta tai valmistamisesta, 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 aiotua käyttötarkoitusta tai myyntiä varten vaatii välttämättä huomattavan pitkän ajan. Esimerkkinä tuotantolaitokset, sijoituskiinteistöt ja jotkut vaihto-omaisuus-hyödykkeet.
- Siltä osin kuin lainat otetaan yleisellä tasolla ja käytetään ehdot täyttävän hyödykkeen hankkimiseen, käytetään akti-

voitavissa olevien vieraan pääoman menojen määrittämiseen rahoituskuluerrointa (vieraan pääoman menojen painotettu keskiarvo tilikauden aikana).

- Tilinpäätöksen tietoina esitetään vieraan pääoman menoihin sovelletut tilinpäätöksen laatimisperiaatteet.

Standardiin
liittyvät
tulkinnat

Ei ole.

IAS 24, Lähipiiriä koskevat tiedot tilinpäätöksessä (uudistettu 2003)

Voimassa 1.1.2005 tai sen jälkeen alkavilta tilikausilta laadittavissa tilinpäätöksissä.

Tavoite Varmistaa, että yhteisön tilinpäätös sisältää tarvittavat tiedot huomion kiinnittämiseksi siihen, että lähipiirin olemassaolo sekä liiketoimet ja avoimet saldot lähipiiriin kuuluvien kanssa ovat mahdollisesti vaikuttaneet yhteisön taloudelliseen asemaan ja voittoon tai tappioon.

Tiivistelmä

- Osapuoli kuuluu yhteisön lähipiiriin, jos se käyttää yhteisössä määräysvaltaa tai huomattavaa vaikutusvaltaa käsittäen emoyritykset, tytäryritykset, yhteisytykset, omistajat ja heidän perheensä ja johtoon kuuluvat avainhenkilöt.
- 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.
- Esimerkkejä lähipiiriin kuuluvien osapuolten välisistä liiketoimista, joista tulee antaa tietoja:
 - tavaroiden ostot ja myynnit;

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

Standardiin liittyvät tulkinnat Ei ole.

IAS 26, Eläke-etuusjärjestelyjen kirjanpito ja raportointi

Voimassa 1.1.1998 tai sen jälkeen alkavilta tilikausilta laadittavissa tilinpäätöksissä.

Tavoite Määrää eläke-etuusjärjestelyjen arvostuksesta ja tietovaatimuksista koskien eläke-etuusjärjestelyjen raporttien sisältämiä tietoja.

Tiivistelmä

- Määrää raportointivaatimuksista liittyen sekä maksupohjaisiin että etuuspohjaisiin järjestelmiin, sisältäen etuuksiin käytettävissä olevan nettovarallisuuslaskelman ja liitetietovaatimukset koskien luvattuihin etuihin liittyviä aktuaarien nykyarvolaskelmia (split between vested and non-vested).
- Erittelee vakuutusmatemaattisten laskelmien tarpeen liittyen etuuspohjaisiin järjestelmiin ja käypien arvojen käyttämisen liittyen eläke-etuusjärjestelyjen sijoituksiin.

Standardiin Ei ole.
liittyvät
tulkinnat

IAS 27, Konsernitilinpäätös ja erillistilinpäätös (uudistettu 2003)

Voimassa 1.1.2005 tai sen jälkeen alkavilta tilikausilta laadittavissa tilinpäätöksissä.

Tavoite Määrää:
Vaatimuksista emoyrityksen määräysvallassa olevien yritysten muodostamaa ryhmää koskevan konsernitilinpäätöksen laatimisesta ja esittämisestä; ja
Tytäryrityksiin, yhteisessä määräysvallassa oleviin yksiköihin ja osakkuusyrityksiin tehtyjen sijoitusten kirjanpitokäsittelystä 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" (huom. kuitenkin 12 kk raja) tai tytäryrityksen osalta, joka toimii "sellaisten ankarien tai pitkäaikaisten rajoitusten alaisena, jotka heikentävät merkittävästi sen kykyä siirtää varoja emoyritykselle".
- Kaikkien konserniin yhdisteltävien yritysten tulee soveltaa yhtenäisiä tilinpäätösperiaatteita.
- Tytäryritysten raportointikauden päättämispäivän ja emoyrityksen raportointipäivän välinen ero ei saa olla kolmea kuukautta pitempi.

- Vähemmistöosuus on esitettävä konsernitaseen omassa pääomassa omana eräänään erillään veloista ja emoyrityksen omistajille kuuluvasta omasta pääomasta. Vähemmistön osuus konsernin voitosta tai tappiosta esitetään tuloslaskelmassa erillään emoyrityksen omistajille kuuluvasta tuloksesta.
- Sijoituksia tytäryrityksiin käsitellään emoyhtiön erillistilinpäätöstä laadittaessa joko hankintamenoon perustuen tai IAS 39 mukaisesti.

Standardiin
liittyvät
tulkinnat

SIC 12, Konsernitilinpäätös - erityistä tarkoitusta varten perustetut yksiköt (Special Purpose Entities - SPE)

SPE yhdistellään konsernitilinpäätökseen silloin, kun yhteisön ja SPE:n välisen suhteen tosiasiallinen luonne osoittaa SPE:n olevan yhteisön määräysvallassa.

IAS 28, Sijoitukset osakkuusyhtiöihin (uudistettu 2003)

Voimassa

1.1.2005 tai sen jälkeen alkavilta tilikausilta laadittavissa tilinpäätöksissä.

Tavoite

Määrää kirjanpitokäsittelystä, jota sijoittajayrityksen tulee soveltaa osakkuusyhtiöihin tehtyihin sijoituksiin. Osakkuusyhtiö on yhteisö, jossa sijoittajayrityksellä on huomattava vaikutusvalta.

Tiivistelmä

- Sovelletaan kaikkiin sijoituksiin, joissa sijoittajalla on huomattava vaikutusvalta, ellei sijoittaja ole venture-capital sijoittaja, sijoitusrahasto tai muu vastaavanlainen yhteisö (mukaan lukien sijoitussidonnaisiin vakuutuksiin liittyvät rahastot), jolloin sovelletaan IAS 39:ää.
- Sijoittajan tulee soveltaa pääomaosuusmenetelmää kaikkiin sijoituksiin osakkuusyhtiöissä, joissa sillä on huomattava vaikutusvalta.
- Kumottavissa oleva oletus huomatta-

vasta vaikutusvallasta sijoituskohteessa suoraan tai välillisesti on jos omistus on enemmän kuin 20 % sijoituskohteesta.

- Pääomaosuusmenetelmässä sijoitus merkitään alun perin kirjanpitoon hankintamenon määräisenä. Tämän jälkeen kirjanpitoarvoa oikaistaan hankinta-ajankohdan jälkeen tapahtuneella muutoksella sijoittajayrityksen osuudessa sijoituskohteen nettovarallisuudesta. Sijoittajayritys kirjaa tulosvaikutteisesti osuutensa sijoituskohteen voitosta tai tappiosta.
- Osakkuusyrityksen tilinpäätösperiaatteiden tulee olla samat kuin sijoittajayrityksen.
- Pääomaosuusmenetelmä vaaditaan sijoittajayrityksen erillistilinpäätöksessä, vaikka se ei olisi velvollinen laatimaan konsernitylinpäätöstä, esimerkiksi jos sijoittajayrityksellä ei ole tytäryrityksiä. Sijoittajayritys ei kuitenkaan sovelle pääomaosuusmenetelmää esittäessään erillistilinpäätöksensä IAS 27 vaatimusten mukaisesti. Sen sijaan sijoittajayritys soveltaa sijoituksiin joko a) hankintamenoa tai b) soveltaa IAS 39:ää.
- Vaatimus arvonalennustestille IAS 36 Omaisuuserien arvon alentuminen - standardin mukaisesti. IAS 39:ssä olevat arvonalentumiseen viittaavat indikaattorit ovat sovellettavissa.

Standardiin
liittyvät
tulkinnat

Ei ole.

IAS 29, Taloudellinen raportointi hyperinflaatiomaissa

Voimassa 1.1.1990 tai sen jälkeen alkavilta tilikausilta laadittavissa tilinpäätöksissä.

Tavoite Määrää 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 hyperinflatoinen, kun kolmen vuoden inflaatioaste on lähellä 100 prosenttia tai sitä suurempi.

Standardiin liittyvät tulkinnat Ei ole.

IAS 30, Pankkien ja muiden rahoituslaitosten tilinpäätöksissä esitettävät tiedot

Voimassa 1.1.1991 tai sen jälkeen alkavilta tilikausilta laadittavissa tilinpäätöksissä.

Tavoite Määrää pankkien ja muiden rahoituslaitosten tilinpäätöksen esittämistavasta ja tilinpäätöksessä esitettävien tietojen vaatimuksesta 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 tai esitettävä liitetiedoissa.
 - Pankkien on esitettävä tilinpäätöksessään kaikki merkittävät varojen, velkojen ja taseen ulkopuolisten erien keskittymät, luottotappiot, ehdolliset erät ja sitoumukset, vakuudeksi annetut varat sekä yleiset pankkitoiminnan riskit.

Standardiin liittyvät tulkinnat Ei ole.

IAS 31, Osuudet yhteisyrityksissä (uudistettu 2003)

- Voimassa** 1.1.2005 tai sen jälkeen alkavilta tilikausilta laadittavissa tilinpäätöksissä.
- Tavoite** Määrää niistä periaatteista, joita tulee soveltaa yhteisyritysosuuksien kirjanpidollisessa käsittelyssä riippumatta rakenteesta tai muodosta, jossa yhteisyritystoiminta tapahtuu.
- Tiivistelmä**
- Sovellettava kaikkien yhteisyritysosuuksien kirjanpitokäsittelyyn ellei sijoittaja ole venture-capital sijoittaja, sijoitusrahasto tai muu vastaavanlainen yhteisö (mukaan luettuina sijoitussidonnaisiin vakuutuksiin liittyvät rahastot), joissa tapauksissa sovelletaan IAS 39:ää.
 - Yhteisyritys on sopimukseen perustuva järjestely, jonka mukaisesti vähintään kaksi osapuolta harjoittaa taloudellista toimintaa, joka on yhteisessä määräysvallassa. Yhteisyritys voidaan luokitella yhteisessä määräysvallassa oleviksi toiminnoiksi, 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, jotka se ansaitsee yhteisyrityksen tuotteiden tai palveluiden myynnistä.
 - 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.

- Yhteisessä määräysvallassa olevat yksiköt
 - kaksi eri kirjanpitokäsittelyä on 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.
- Sijoittajan erillistilinpäätöksessä yhteisyri-tysosuudet tulisi käsitellä joko:
 - hankintamenon mukaisena; tai
 - sijoituksena IAS 39:n mukaisesti.

Standardiin
liittyvät
tulkinnat

SIC 13, Yhteisessä määräysvallassa olevat yksiköt - osapuolten ei-monetaariset panokset

Suhteellisen osuuden merkitseminen voitoista tai tappioista, jotka syntyvät ei-monetaarisista eristä, tilikauden tuloslaskelmaan on yleensä sovellettavissa.

IAS 32, Rahoitusinstrumentit: Tilinpäätöksessä esitettävät tiedot ja esittämistapa (uudistettu 2003)

Voimassa	1.1.2005 tai sen jälkeen alkavilta tilikausilta laadittavissa tilinpäätöksissä.
Tavoite	Saada tilinpäätöksen käyttäjät ymmärtämään paremmin, millainen merkitys taseeseen merkityillä ja taseen ulkopuolisilla rahoitusinstrumenteilla on yhteisön taloudelliseen asemaan, tulokseen ja rahavirtoihin.
Tiivistelmä	<ul style="list-style-type: none"> • Asettajan Instrumentin luokittelu joko vieraaksi tai omaksi pääomaksi: <ul style="list-style-type: none"> - Sen tosiasiallisen luonteen mukaisesti. - Luokittelu tehdään instrumenttia liikkeelle laskettaessa eikä sitä myöhemmin muuteta.

- Instrumentti on rahoitusvelka, jos liik-
keeseenlaskija on velvollinen luovutta-
maan toiselle yhteisölle käteisvaroja tai
 muita rahoitusvaroja tai jos haltijalla on
 oikeus vaatia käteisvaroja tai muita
 rahoitusvaroja. Esimerkkinä etuosak-
 keiden 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, liik-
keellelaskijan tulee luokitella erikseen
 yhdistelmäinstrumenttiin liittyvä oman
 pääoman ehtoinen komponentti ja velka-
 komponentti kuten vaihtovelkakirjalaina,
 velka, johon liittyy irrotettavissa olevia
 oikeuksia tai warrantteja.
 - Rahoitusvaroihin kuuluva erä ja rahoitus-
velka on vähennettävä toisistaan ja
 taseessa on esitettävä nettomäärä siinä ja
 vain siinä tapauksessa, että yhteisöllä on
 tarkasteluhetkellä laillisesti toimeenpan-
 tavissa oleva oikeus kirjattujen määrien
 kuittaamiseen ja yhteisö aikoo joko
 toteuttaa suorituksen nettomääräisenä
 tai realisoida omaisuuserän ja suorittaa
 velan samanaikaisesti.
 - Omien osakkeiden hankintameno vähen-
netään omasta pääomasta ja omien osak-
keiden luovutus on oman pääoman
 tapahtuma.
 - Oman pääoman ehtoisen instrumentin
 (muut kuin yrityksen yhteenliittymät)
 liikkeeseenlasku- tai hankintameno, vä-
hennetään omasta pääomasta, vastaaval-
la verohyödyllä oikaistuna.
 - Tilinpäätöksessä esitettävät tiedot sisäl-
tävät:
 - Riskien hallinta ja suojauseriaatteet,

- Suojauslaskennan tilinpäätöksen laadintaperiaatteet ja käytännöt sekä voitot ja tappiot suojauksesta,
- Kaikkiin rahoitusinstrumentteihin liittyvät ehdot ja tilinpäätöksenlaadintaperiaatteet,
- Tiedot altistumisesta korkoriskeille,
- Tiedot altistumisesta luottoriskeille,
- Kaikkien rahoitusvarojen ja rahoitusvelkojen käyvät arvot, lukuun ottamatta niitä, joille luotettavaa käypää arvoa ei ole saatavissa,
- Tiedot taseesta pois kirjaamisesta, vakuuksista, arvonalentumisista, laiminlyönneistä ja rikkomuksista ja uudelleenluokittelusta.

Standardiin liittyvät tulkinnat

IFRIC 2 Jäsenten osuudet osuustoiminnallisissa yhteisöissä ja muut vastaavat instrumentit

Jäsenten osuudet ovat omaa pääomaa, jos yhteisöllä on ehdoton oikeus kieltäytyä lunastamasta jäsenten osuuksia.

Hyödyllinen DTT julkaisu

iGAAP 2005 Financial Instruments: IAS 32 and IAS 39 Explained

Teos sisältää ohjeistusta kuinka soveltaa näitä kahta monimutkaista standardia, sisältäen kuvannollisia esimerkkejä ja tulkintoja. Lisätietoa www.iasplus.com/dttpubs./pubs.htm.

IAS 33, Osakekohtainen tulos (uudistettu 2003)

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 ajanjaksoilla ja toisaalta saman yhteisön eri raportointikausien kesken. Tämä standardi keskittyy osakekohtaista tulosta koskevan laskeksen nimittäjään.

Tiivistelmä

- Sovelletaan julkisen kaupankäynnin kohteena oleviin yrityksiin, osakkeita liikkeelle laskemassa oleviin yrityksiin tai mihin muuhun tahansa yritykseen, joka vapaaehtoisesti esittää osakekohtaisen tuloksen.
- Esitä tuloslaskelmassa laimentamaton ja laimennusvaikutuksella oikaistu osakekohtainen tulos:
 - Erikseen jokaisesta kantaosakkeiden lajista,
 - 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 täytyessä.
- Laimentamattoman osakekohtaisen tuloksen laskeminen:
 - Tulos/jaettava - määritetään vähentämällä kaikki kaudelle kirjatut kuluerät mukaan luettuna verot ja vähemmistön osuus sekä etuosakkeille kuuluvat osingot.
 - Nimittäjä - ulkona olevien kantaosakkeiden lukumäärän painotettu keskiarvo tilikauden aikana.
- Laimennusvaikutuksella oikaistun osakekohtaisen tuloksen laskeminen:
 - Tulos/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 vero-vaikutus huomioon ottaen, ja sitä oikaistaan kaikilla muilla tuottojen ja

kulujen muutoksilla, jotka aiheutuisivat laimentavien potentiaalisten kantaosakkeiden vaihtamisesta osakkeisiin.

- Nimittäjä - tulisi oikaista niiden kantaosakkeiden lukumäärällä, jotka laskettaisiin liikkeeseen, jos kaikki laimentavat potentiaaliset kantaosakkeet vaihdettaisiin kantaosakkeisiin.
- Ei-laimentavien potentiaalisten kantaosakkeiden vaikutuksia ei oteta huomioon laimennusvaikutuksella oikaistua osakekohtaista tulosta laskettaessa.

Standardiin
liittyvät
tulkinnat

Ei ole.

IAS 34, Osavuositarkastukset

Voimassa 1.1.1999 tai sen jälkeen alkavilta tilikausilta 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 yritys julkistaa sellaisen vapaaehtoisesti.
- Paikalliset säätelijät (ei IAS 34) määräävät:
 - minkä yritysten tulee julkistaa osavuositarkastukset,
 - kuinka usein, ja
 - kuinka pian osavuositarkastuksen päättymisen jälkeen.
- Osavuositarkastus sisältää joko kokonaisen tilinpäätöksen tai tilinpäätöslyhennelmän 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 vuosienlaskelmiin.
- Liitetiedoissa tulee selostaa sellaisia tapahtumia tai liiketoimia, jotka ovat merkittäviä niiden muutosten ymmärtämiseksi, joita on tapahtunut edellisen vuositalinpäätöksen jälkeen.
- Samat tilinpäätöksen laatimisperiaatteet kuin vuositalinpäätöksessä.
- Tuotot ja kulut kirjataan toteutumisen mukaisesti, ei ennakoida tai lykätä.
- Muutokset tilinpäätöksen laatimisperiaateissa - oikaistaan aikaisemmin esitettyjen osavuosijaksojen tietoja.

Standardiin
liittyvät
tulkinnat

Ei ole

IAS 35, Lopetettavat toiminnot

Korvattu IFRS 5 standardilla vuonna 2004, voimassa 2005.

IAS 36, Omaisuuserien arvon alentuminen (uudistettu 2004)

Voimassa 1. huhtikuuta 2004.

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 omaisuus-erät (ks. IAS 11, Pitkäaikaishankkeet), laskennalliset verosaamiset (ks. IAS 12, Tuloverot), työsuhde-etuuksista johtuvat omaisuus-erät (ks. IAS 19, Työsuhde-etuudet), rahoitusvarat (ks. IAS 39, Rahoitus-instrumentit: 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).

- Arvon alentumistappio kirjataan kun omaisuus-erän kirjanpitoarvo ylittää omaisuus-erästä kerrytettävissä olevan rahamäärän.
- Merkitse arvonalentumistappio tuloslaskelmaan kuluksi silloin kun omaisuus-erän kirjanpitoarvo perustuu hankintamenuun, käsittele uudelleenarvostuksesta johtuvana vähennyksenä kun on kyse uudelleenarvostetusta omaisuus-erästä.
- Kerrytettävissä oleva rahamäärä on korkeampi seuraavista: omaisuus-erän nettomyyntihinta tai käyttöarvo.
- Käyttöarvo on niiden arvioitujen vastaisen rahavirtojen nykyarvo, joiden odotetaan kertyvän omaisuus-erän jatkuvasta käytöstä ja omaisuus-erän luovutuksesta sen taloudellisen vaikutusajan päättyessä.
- Diskonttauskoron tulee olla määritetty ennen veroja ja kuvastaa markkinoiden näkemystä tarkasteluhetkellä rahan aika-arvosta ja omaisuus-erään 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 sijoituskohteeksi, joka kerryttäisi vastaavanlaiset rahavirrat kuin yritys odottaa omaisuus-erän tuottavan.
- Jokaisena tilinpäätöspäivänä tulee arvioi-

da onko mitään viitteitä siitä, että jonkin omaisuuserän arvo saattaa olla alentunut. Jos omaisuuserän arvonalentumisesta on viitteitä, laske omaisuuserästä kerrytettävissä oleva rahamäärä.

- Liikearvolle ja muille aineettomille käyttöomaisuushyödykkeille, joista ei tehdä pois-toja, tulee tehdä arvonalentumistesti ja laskea kerrytettävissä oleva rahamäärä vähintään vuosittain.
- Mikäli yksittäisestä omaisuuserästä kerrytettävissä olevaa rahamäärää ei ole mahdollista arvioida, tulee määrittää kerrytettävissä oleva rahamäärä sille rahavirtaa tuottavalle yksikölle, johon omaisuuserä kuuluu. Liikearvon arvonalentumistesti tulisi suorittaa alimmalle rahavirtaa tuottavalle yksikölle, jolle liikearvo voidaan kohdistaaärkevin ja pysyvin perustein.
- Aikaisempina vuosina kirjattujen arvonalentumistappioiden peruuttaminen on tietyissä tapauksissa sallittua (kielletty liikearvon osalta).
- Tilinpäätöksessä esitetään arvonalentumistappiot jokaisesta omaisuuserien ryhmästä ja kustakin raportoitavasta segmentistä (jos sovelletaan standardia IAS 14, Segmenttiraportointi).
- Tilinpäätöksessä esitetään arvonalentumistappioiden peruutukset.

Standardiin Ei ole.
liittyvät
tulkinnat

IAS 37, Varaukset, Ehdolliset velat ja ehdolliset varat

Voimassa 1.7.1999 tai sen jälkeen alkavilta tilikausilta 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 pys-

tyvät ymmärtämään niiden luonnetta, toteutumisaikajankohtaa 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 tappiot jotka yritys on itse vakuuttanut, yleiset epävarmuustekijät ja muut tapahtumat jotka eivät ole vielä toteutuneet.

Tiivistelmä

- Varaus merkitään taseeseen vain silloin kun yritykselle on syntynyt aikaisemman tapahtuman seurauksena olemassa oleva velvoite, on todennäköistä, että velvoitteen täyttäminen edellyttää taloudellista hyötyä ilmentävien voimavarojen siirtymistä pois yrityksestä ja että velvoitteen määrä on arvioitavissa luotettavasti.
- Varauksena kirjattava määrä on paras arvio menoista, joita olemassa olevan velvoitteen täyttäminen edellyttää tilinpäätöspäivänä.
- Varauksia tarkastellaan jokaisena tilinpäätöspäivänä ja niitä oikaistaan siten, että ne kuvastavat parasta arviota tarkasteluhetkellä.
- Varausta käytetään vain niiden menojen kattamiseen, joita varten varaus oli alunperin tehty.
- Varauksia voivat olla esimerkiksi tappiolliset sopimukset, uudelleenjärjestelyvaraukset, takuut, hyvittämisperiaatteet ja entisöintivelvoitteet.
- Varauksista vaaditaan laaja liitetietoinformaatio.
- 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 taloudellista hyötyä ilmentävien voimavarojen pois-

tumista yrityksestä; tai

- olemassa olevan veloitteen määrä ei ole määritettävissä riittävän luotettavasti (tämä on harvinaista).
- Ehdolliset velat ilmoitetaan vain tilinpäätöksessä liitetietona (ei merkitä taseeseen). Jos taloudellista hyötyä ilmentävien voimavarojen siirtyminen pois yrityksestä on erittäin epätodennäköistä, ei esitetä liitetiedoissa.
- Ehdollinen omaisuuserä syntyy kun on mahdollista, mutta ei käytännössä varmaa, että yrityksen hyväksi koituu taloudellista hyötyä ja jonka toteutuminen on riippuvainen tulevista tapahtumista, 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.

Standardiin
liittyvät
tulkinnat

IFRIC 1 Purkamista ja käytöstä poistamista sekä alkupeäiseen tilaan palauttamista koskevien velkojen ja muiden vastaavalaisten olemassa olevien velkojen muutokset

Oikaise tarvittaessa tehtyä varausta muutoksilla, jotka johtuvat muutokista tulevien menojen määrässä, ajoituksessa tai muutoksista diskonttauskorossa.

IAS 38, Aineettomat hyödykkeet (uudistettu 2004)

Voimassa

1. huhtikuuta 2004.

Tavoite

Määrää sellaisten aineettomien hyödykkeiden kirjanpitokäsittelystä, kirjaamisesta, arvostamisesta ja liitetiedoista, joita ei erityisesti käsitellä muissa IFRS-standardeissa.

Tiivistelmä

- Yritys merkitsee ostetun tai sisäisesti

aikaansaadun aineettoman hyödykkeen taseeseen siinä ja vain 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 aikaansaatuun aineettomien hyödykkeiden taseeseen merkittävälle.
 - Tutkimusvaiheesta johtuvat menot kirjataan kuluksi silloin, kun ne ovat syntyneet.
 - Aineeton hyödyke, joka syntyy kehittämistoiminnasta, merkitään taseeseen vasta kun on käytettävissä tekniset ja taloudelliset voimavarat aineettoman hyödykkeen myymiseen tai käyttämiseen.
 - 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 aikaansaatua liikearvoa, brandeja, lehtien nimiä, julkaisunimikkeitä, asiakasluetteloita, käynnistämismenoja, koulutusmenoja, mainonnasta ja myynninedistämisestä johtuvia menoja ja menoja, jotka johtuvat koko yrityksen tai sen osan sijoittamisesta toiseen paikkaan, ei merkitä varoina taseeseen.
 - Jos aineeton hyödyke ei täytä sekä aineettoman hyödykkeen määritelmää, että tässä standardissa esitettyjä kirjauksia, kirjataan kustannukset tällaisista eristä kuluksi silloin, kun ne ovat syntyneet. Poikkeuksena on, jos aineettoman hyödykkeen kustannus syntyy hankinnaksi luokiteltavassa liiketoimintojen yhdistämisessä, niin aineettoman hyö-

dykkeen hankinnasta aiheutuneet kustannukset muodostavat osan liikearvoon (tai negatiiviseen liikearvoon) hankinta-ajankohtana kohdistettavasta määrästä.

- Alkuperäisen hankinnan jälkeisen kirjanpito-käsittelyn määrittämiseksi aineettomat hyödykkeet luokitellaan seuraavasti:
 - Rajaton vaikutusaika: Aineettoman hyödykkeen hyötyä tuottama taloudellinen vaikutusaika saattaa olla rajoittamaton. Termi "rajoittamaton" ei tarkoita "päättymätöntä".
 - Rajallinen vaikutusaika: rajoitettu aika, jona hyödyke tuottaa taloudellista hyötyä.
- Hyödykkeistä, joiden vaikutusaika on rajaton, ei tehdä poistoja mutta niille tulee tehdä arvonalentumistestaus vuosittain. Jos kerrytettävissä oleva rahamäärä on alempi kuin kirjanpitoarvo, tulee kirjata arvonalentumistappio. Arvioinnin tulee sisältää arvioinnin siitä, onko hyödykkeellä myös jatkossa rajaton vaikutusaika.
- Yleensä aineettoman hyödykkeen, jolla on rajallinen vaikutusaika, hankintameno vähennettynä jäännösarvolla poistetaan hyödykkeen taloudellisena vaikutusajankautena. Jos on olemassa markkinahinta toimivilla markkinoilla, sallittu vaihtoehtoinen menettelytapa on uudelleenarvostukseen perustuva määrä. Uudelleenarvostusmallissa hyödyke arvostetaan uudelleen arvostettuun määrään, joka on uudelleenarvostamispäivän käypä arvo vähennettynä sen jälkeen kertyneillä poistoilla.
- Aineettomaan hyödykkeeseen liittyvät hankinnan tai valmistumisen jälkeen syntyvät menot kirjataan kuluksi silloin kun ne toteutuvat. Taseeseen kirjaamisen edellytykset täyttyvät vain harvoin näiden osalta.

Tietyt internet-sivujen kehittämisessä syntyneet infrastruktuurin kehittämiseen ja graafisen suunnittelun kehittämiseen liittyvät alkukustannukset voidaan aktivoida.

IAS 39, Rahoitusinstrumentit: kirjaaminen ja arvostaminen (uudistettu 2003 ja 2004)

- Voimassa** 1.1.2005 tai sen jälkeen alkavilta tilikausilta laadittavissa tilinpäätöksissä.
- Tavoite** Määrittää kirjaus- ja arvostusperiaatteet, joita sovelletaan rahoitusvaroihin ja rahoitusvelkoihin.
- Tiivistelmä**
- Kaikki rahoitusvarat ja -velat, mukaan lukien kaikki johdannaiset ja tietyt kytkeytyvät johdannaiset merkitään taseeseen.
 - Rahoitusinstrumentit arvostetaan alunperin liikkeelle lasku- tai hankinta-ajan kohdan käypään arvoon. Tavallisesti tämä on sama kuin hankintameno, mutta vaatii joissakin tapauksissa oikaisuja.
 - Yritys 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 arvomuutosten kirjaamista.
 - Alkuperäisen kirjaamisen jälkeen tapahtuva 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 lunastusvelvoitteiset 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). Johdannaissopimuksiin perustuvat omaisuuserät luokitellaan aina myytävissä oleviksi rahoitusvaroiksi, ellei niitä ole määritelty suojausinstrumenteiksi.
 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.
- Alkuperäisen kirjaamisen jälkeen:
 - Kaikki rahoitusvarat yllä todetuissa ryhmissä 1 ja 2 arvostetaan jaksotettuun hankintamenuun, joille tulee tarvittaessa suorittaa arvonalentumistestaus;
 - Kaikki rahoitusvarat yllä todetussa luokassa 3 arvostetaan käypään arvoon, arvonmuutokset kirjataan tulosvaikutteisesti;
 - Kaikki rahoitusvarat yllä todetussa luokassa 4 arvostetaan taseessa käypään arvoon, arvonmuutokset kirjataan omaan pääomaan, tehdään tarvittaessa arvonalentumistestaus. Jos myytävissä olevan rahoitusvaran käypä arvo

ei ole määritettävissä luotettavasti, rahoitusvara arvostetaan hankintamenoon.

- Hankinnan jälkeen useimmat rahoitusvelat arvostetaan alun perin kirjattuun määrään vähennettynä pääoman lyhenyksillä ja jaksotuksilla. Kolme eri velkaryhmää arvostetaan käypään arvoon ja arvonmuutos kirjataan tulosvaikutteisesti:
 - Johdannaisvelat;
 - Kaupankäyntitarkoituksessa pidettävät velat (lyhyeksi myynnit) ja
 - Mikä tahansa velka, jonka yhteisö nimittää, liikkeelle laskettaessa; tuloksen kautta käypään arvoon arvostettavaksi.
- 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:
 - Paras: noteerattu markkinahinta aktiivisilla markkinoilla;
 - Muussa tapauksessa käytä arvostustekniikkaa, joka hyödyntää maksimaalisella tavalla markkinoilta saatavan tiedon ja huomioi viimeaikaiset toisistaan riippumattomien osapuolten välillä toteutetut liiketoimet, yhtäläisyydet samanlaisen instrumentin tarkasteluhetken käypään arvoon, rahavirtojen diskonttaamisen ja optiohinnoittelumallit.
- IAS 39 asettaa ehdot sen määrittämiselle, milloin rahoitusvara tai -velkaan liittyvä määräysvalta on luovutettu toiselle osapuolelle ja erä siksi tulisi kirjata pois taseesta. Taseesta pois kirjaaminen ei ole sallittua siltä osin kun siirtäjällä on jatkuva intressi siirrettyyn varaan tai osaan sitä.
- Suojauslaskenta (kirjataan symmetrisesti suojausinstrumentin ja siihen liittyvän suojauskohteen käypien arvojen muutosten toistensa kumoavat vaikutukset tili-

kauden 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 suojaa varoihin tai velkoihin tai sitovaan sopimukseen liittyvää käyvän arvon muutosta, sekä suojauskohteesta että suojausinstrumentista aiheutuva käyvän arvon muutos kirjataan välittömästi tulosvaikutteisesti.
 - Rahavirran suojaus - jos yhteisö suojaa varoihin tai velkoihin tai mahdollisiin tuleviin 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.
- Vuonna 2003 IAS 39:ään tehtyjen muutosten myötä kaikki liitetietovaatimukset, jotka olivat IAS 39:ssä siirrettiin IAS 32:een.

IAS 40, Sijoituskiinteistöt (uudistettu 2004)

- Voimassa** 1.1.2005 tai sen jälkeen alkavilta tilikausilta laadittavissa tilinpäätöksissä.
- Tavoite** Määrää sijoituskiinteistöjen kirjanpidollisesta käsittelystä ja siihen liittyvistä tilinpäätöksessä esitettäviä tietoja koskevista vaatimuksista.
- Tiivistelmä**
- Sijoituskiinteistöt tarkoittavat kiinteistöjä (maa-alue tai rakennus), jota yritys (omistaja tai vuokralle ottaja rahoitusleasing-sopimuksessa) pitää hallussaan hankkiakseen vuokratuottoa tai omaisuuden arvonnousua tai molempia.

- IAS 40:tä ei sovelleta omassa käytössä oleviin kiinteistöihin tai kiinteistöihin, joita parhaillaan rakennetaan tai kunnostetaan käytettäväksi sijoituskiinteistönä tulevaisuudessa; ei myöskään kiinteistöjä, jotka on tarkoitettu myytäväksi tavanomaisessa liiketoiminnassa.
- Standardin mukaan yritys voi valita joko käyvän arvon mallin tai hankintamallin.
 - Käyvän arvon malli - sijoituskiinteistöt arvostetaan käypään arvoon ja käyvän arvon muutokset merkitään tuloslaskelmaan.
 - Hankintamallin malli - sijoituskiinteistöt arvostetaan poistoilla ja mahdollisilla kertyneillä arvonalentumistappioilla vähennettyyn hankintamallin arvoon. Sijoituskiinteistöjen käypä arvo tulee kuitenkin esittää liitetietona.
- Valittua arvostamismallia tulee soveltaa kaikkiin yrityksen sijoituskiinteistöihin.
- Kun yhteisö on ottanut käyvän arvon mallin käyttöön, saattaa poikkeuksellisissa tapauksissa jo yhteisön hankkiessa sijoituskiinteistön olla selvää näyttöä siitä, että kiinteistön käypä arvo ei ole jatkuvasti määritettävissä luotettavasti. Tällöin tämä standardi vaatii yhteisöä arvostamaan kyseisen sijoituskiinteistön hankintamallin mukaisesti - käyttäen sitä siihen asti, kunnes sijoituskiinteistöä luovutaan.
- Muutos yhdestä arvostamismallista toiseen malliin on sallittua jos muutos johtaa tarkoituksenmukaisempaan esittämiseen (siirtyminen käyvän arvon mallista hankintamallin malliin on erittäin epätodennäköistä).
- Muulla kuin rahoitusleasingsopimuksella vuokralle otettu kiinteistö voidaan luokitella sijoituskiinteistöksi edellyttäen, että vuokralleottaja soveltaa IAS 40:n mukaisesti käyvän arvon mallia. Tässä tapauksessa vuokralleottaja käsittelee kyseistä

vuokrasopimusta ikään kuin se olisi rahoitusleasing.

- Tilinpäätöksessä esitettävät tiedot:
 - käypää arvoa määritettäessä käytetyt menetelmät,
 - missä määrin sijoituskiinteistöjen käypä arvo perustuu riippumattoman arvioijan arvioon,
 - käytetyt kriteerit sijoituskiinteistöjen erottamiselle muista kiinteistöistä,
 - tulosvaikutteisesti kirjatut erät.

Standardiin Ei ole.
liittyvät
tulkinnat

IAS 41, Maatalous

Voimassa 1.1.2003 tai sen jälkeen alkavilta tilikausilta laadittavissa tilinpäätöksissä.

Tavoite Määrää maataloustoimintaa koskevasta kirjanpitokäsittelystä, esittämistavasta tilinpäätöksessä sekä tilinpäätöksessä esitettävistä tiedoista. 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 biologisista hyödykkeistä korjatut maataloustuotteet korjuuajankohdan käypään arvoon vähennettynä arvioiduilla myyntiin liittyvillä menoilla. Koska maataloustuote on myytävissä oleva hyödyke, sen käyvän arvon määrittämiselle ei ole olemassa poikkeusta.
 - Biologisen hyödykkeen käyvän arvon muutos kirjataan tulosvaikutteisesti sillä

tilikaudella, jonka aikana se on syntynyt.

- Poikkeus biologisten hyödykkeiden arvostamiseen käyvin arvoin - jos biologiselle hyödykkeelle ei ole alkuperäisen kirjaamisen yhteydessä saatavissa markkinoilla määräytyviä arvoja ja jos käypää arvoa koskevien vaihtoehtoisten arvioiden katsotaan olevan epäluotettavia - tällöin kyseinen biologinen hyödyke arvostetaan kertyneillä poistoilla ja arvonalentumistappioilla vähennettyyn hankintamenuun. Tätä hankintamenuun arvostusta käytetään vain tähän erityiseen biologiseen hyödykkeeseen.
- Toimivilla markkinoilla noteerattu hinta on yleensä paras tapa mitata biologisen hyödykkeen tai maataloustuotteen käypä arvo. Jos toimivia markkinoita ei ole, IAS 41 ohjeistaa valitsemaan vaihtoehtoisen arvonmäärityspäätöksen.
- Arvostaminen käypään arvoon tehdään korjuuajankohtaan asti. IAS 2, Vaihtomaisuus, sovelletaan korjuuajankohdan jälkeen.
- Tilinpäätöksessä esitettävät tiedot:
 - Kuvaus jokaisesta biologisten hyödykkeiden ryhmästä,
 - Jokaisen ryhmän kirjanpitoarvot,
 - Käyvän arvon muutokset tilikauden aikana,
 - Täsmäytyslaskelma biologisten hyödykkeiden kirjanpitoarvon muutoksista, erikseen tulee esittää käyvän arvon muutokset, ostot, myynnit, korjuut,
 - Käytetyt menetelmät ja merkittävät oletukset käyvän arvon määrittämisessä.

Standardiin
liittyvät
tulkinnat

Ei ole.

IFRS 1, Siirtymästandardi IFRS-standardien käyttöönnottoon

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	<p>Katsaus yhteisölle, joka laatii virallisen tilinpäätöksensä ensimmäistä kertaa IFRS -standardien mukaisesti 31. joulukuuta 2005 päättyvältä tilikaudelta:</p> <ul style="list-style-type: none">• Valitse tilinpäätöksen laatimisperiaatteet, jotka perustuvat 31. joulukuuta 2005 voimassa oleviin standardeihin.• Laadi ainakin vuosien 2005 ja 2004 tilinpäätökset ja esitä takautuvasti avaava tase (ensimmäisen IFRS vertailuvuoden avaava tase) soveltaen IFRS -standardeja, jotka ovat voimassa 31. joulukuuta 2005.<ul style="list-style-type: none">- Koska IAS 1 edellyttää, että vertailutiedot tulee esittää ainakin yhdeltä aikaisemmalta tilikaudelta, avaava tase laaditaan 1. tammikuuta 2004 tai aikaisemmin- Se, että 31. joulukuuta 2005 IFRS -standardeja ensimmäistä kertaa noudattava yhteisö raportoi valikoitua taloudellista informaatiota (mutta ei täydellistä tilinpäätöstä) IFRS -perusteisesti tilikausilta ennen vuotta 2004 sen lisäksi, että sen tilinpäätökset vuosilta 2004 ja 2005 ovat IFRS -standardien mukaiset, ei muuta sitä tosiasiaa, että sen IFRS- standardien mukainen avaava tase on laadittava 1. tammikuuta 2004.

Standardiin liittyvät tulkinnat Ei ole.

Voimassa	1.1.2005 tai sen jälkeen alkavilta tilikausilta laadittavissa tilinpäätöksissä.
Tiivistelmä	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.
Tavoite	<ul style="list-style-type: none">• 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 tavarankäypää arvoa vastaava määrän. 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 ajankohtana, 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 arvonmääritykseen sisällytettävien oman pääoman ehtoisten instrumenttien lukumäärää siten, että myönnettyjä oman pääoman ehtoisia instrumentteja vastaan saaduista tavaroista tai palveluista kirjattava määrä perustuu viime kädessä niiden oman pääoman ehtoisten instrumenttien lukumäärään, joihin lopulta syntyy oikeus.
- IFRS 2 vaatii, että myönnettyjen oman pääoman ehtoisten instrumenttien käyvän arvon on perustuttava markkina-arvoihin, mikäli ne ovat käytettävissä ja yhteisön on otettava huomioon ehdot, joilla kyseiset oman pääoman ehtoiset instrumentit on myönnetty. Jos markkinahintoja ei ole käytettävissä, yhteisön on arvioitava myönnettyjen oman pääoman ehtoisten instrumenttien käypä arvo arvostusmenetelmän avulla, jolloin arvioidaan, mikä kyseisten oman pääoman ehtoisten instrumenttien hinta olisi arvostuspäivänä ollut asiaa tuntevien, liiketoimeen halukkaiden toisistaan riippumattomien osapuolten välisessä kaupassa. IFRS 2 ei määritä erityistä mallia, jota tulisi käyttää.
- Tilinpäätöksessä tulee antaa seuraavat tiedot:

- Tilikaudella voimassa olleiden osakeperusteisia maksuja koskevien järjestelyjen luonne ja laajuus,
- Miten kaudella vastaanotettujen tavaroiden tai palvelujen käypä arvo tai kaudella myönnettyjen oman pääoman ehtoisten instrumenttien käypä arvo on määritetty,
- Osakeperusteisesti maksettavien liiketoimien vaikutus yhteisön voittoon tai tappioon kaudella ja sen taloudelliseen asemaan.

Standardiin liittyvät tulkinnat Ei ole.

IFRS 3, Liiketoimintojen yhdistäminen

Voimassa 31.maaliskuuta 2004 tai sen jälkeen tapahtuvissa liiketoimintojen yhdistämisissä.

Tavoite Määrätä yhteisön taloudellisesta raportoinnista sen toteuttaessa liiketoimintojen yhdistämisen.

Tiivistelmä

- Kaikkia liiketoimintojen yhdistämisistä on käsiteltävä hankintamenetelmällä. IAS 22:n mukaan liiketoimintojen yhdistämisistä saatiin käsitellä tietyissä omistusten yhdistämisiksi luokitelluissa yhdistämisissä pooling-menetelmällä. Tämä on kielletty.
- Liikearvosta ja muista aineettomista hyödykkeistä, joilla on rajaton vaikutusaika, ei tehdä poistoja, mutta niille tulee suorittaa arvonalentumistesti vähintään vuosittain.
- Liikearvon arvo on alentunut, jos sen kirjanpitoarvo ylittää siitä odotettavissa olevan määrän. Odotettavissa oleva määrä on jokaisen rahavirtaa tuottavan yksikön kerrytettävissä oleva rahamäärä, jolle liikearvo on kohdistettu ja rahavirtaa tuottavien yksiköiden yksilöitävissä olevien nettovarojen käypä arvo.
- Negatiivinen liikearvo tulee kirjata välittömästi tulosvaikutteisesti.

- Vähemmistön osuus hankitusta netto-varallisuudesta tulee arvostaa käypään arvoon.
- Vähemmistöosuus esitetään omana eränä omassa pääomassa.

Standardiin
liittyvät
tulkinnat

Ei ole.

IFRS 4, Vakuutus sopimukset

Voimassa 1.1.2005 tai sen jälkeen alkavilta tilikausilta laadittavissa tilinpäätöksissä.

Tavoite Tarkoituksena on määrätä vakuutus-sopimuksia koskevasta taloudellisesta raportoinnista kunnes IASB saa vakuutus-sopimuksia koskevan projektinsa toisen vaiheen valmiiksi

- Tiivistelmä**
- Vakuutuksenantajien 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 arvonalentuminen tulee testata.
 - Jälleenvakuutusvelkoja ja niihin liittyviä vakuutusvaroja ei saa netottaa keskenään.
 - Tilinpäätöksen laatimisperiaatteiden muuttaminen on sallittua vain rajoitetusti.
 - Vaaditaan uusia tilinpäätöksessä esitettäviä tietoja.

Standardiin
liittyvät
tulkinnat

Ei ole.

IFRS 5, Myytävänä olevat pitkäaikaiset omaisuuserät ja lopetetut toiminnot

Voimassa	1.1.2005 tai sen jälkeen alkavilta tilikausilta laadittavissa tilinpäätöksessä.
Tavoite	Määrää myytävänä olevien omaisuuserien kirjanpito-käsittelystä ja lopetetuista toiminnoista tilinpäätöksessä esitettävistä tiedoista
Tiivistelmä	<ul style="list-style-type: none">• Myytävänä olevaksi luokiteltu pitkäaikainen omaisuuserä arvostetaan kirjanpitoarvoon tai sitä alempaan myynnistä aiheutuvilla menoilla vähennettyyn käypään arvoon.• Näistä omaisuuseristä ei tehdä poistoja.• Erillinen keskeinen liiketoiminta-alue tai maantieteellinen toiminta-alue on luokiteltava lopetetuksi toiminnoksi, jos siihen kuuluvat omaisuuserät on luokiteltu myytävänä oleviksi.
Standardiin liittyvät tulkinnat	Ei ole.

IFRS 6, Mineraalivarantojen etsintä ja arviointi

Voimassa	1.1.2006 tai sen jälkeen alkavilta tilikausilta laadittavissa tilinpäätöksissä.
Tavoite	Määrää mineraalivarantojen etsintä- ja arviointimenojen käsittelystä tilinpäätöksessä.
Tiivistelmä	<ul style="list-style-type: none">• Yhteisön on sallittua kehittää IFRS-tilinpäätöksen laadintaperiaatteitaan koskien aktivoitavia mineraalivarantojen etsintään ja arvioimiseen liittyviä menoja ottamatta erityisesti huomioon IAS 8:n kappaleita 11 ja 12, jotka määrittelevät hierarkian IFRS Gaapin lähteistä, joihin tukeutua erityisen standardin puuttuessa. IFRS 6:n käyttöön ottava yhteisö saa näin ollen jatkaa soveltamiensa tilinpäätösperiaatteiden noudattamista.• Edellyttää arvonalentumistestausta, jos on

olemassa viitteitä siitä, että aktivoitujen etsintä- ja arviointimenojen kirjanpitoarvo ylittää niistä kerrytettävissä olevan rahamäärän.

- Sallii, että arvonalentuminen arvioidaan ylemmällä tasolla kuin IAS 36:n edellyttämä rahavirtaa tuottava yksikkö, mutta arvioitaessa arvonalentuminen tulee mitata IAS 36:n mukaisesti.

Standardiin
liittyvät
tulkinnat

Ei ole.

IFRS -Standardien esipuhe

Hyväksyminen IASB hyväksynyt toukokuussa 2002

Tiivistelmä Käsittää mm.:

- IASB:n tavoitteet
- IFRS -standardien soveltamisalan
- IFRS -standardien ja tulkintojen laatimissa käytetyt prosessit
- "Musta- ja harmaakirjaimisten" kappaleiden yhdenvertainen aseman
- Standardien voimaantuloperiaatteet; ja
- Englannin kielen käyttöön virallisena kielenä

Tulkinnat

SIC tulkinnat

Seuraavat Kansainvälisten tilinpäätöskysymysten tulkintakomitean (SIC) antamat tulkinnat vuosilta 1997-2001 ovat voimassa. Kaikki muut SIC tulkinnat peruutettiin, kun uudistetut IAS standardit hyväksyttiin 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 tulkinnat

Kansainvälinen tilinpäätösasioiden tulkintakomitea (IFRIC) on antanut seuraavat tulkinnat:

- IFRIC 1 Purkamista ja käytöstä poistamista sekä alkuperäiseen tilaan palauttamista koskevien velkojen ja muiden vastaavanlaisten olemassa olevien velkojen muutokset
- IFRIC 2 Jäsenten osuudet osuustoiminnallisissa yhteisöissä ja muut vastaavat instrumentit
- IFRIC 4 Miten määritetään, sisältääkö järjestely vuokrasopimuksen
- IFRIC 5 Oikeudet osuuksiin rahastoista, jotka on tarkoitettu käytöstä poistamiseen, alkuperäiseen tilaan palauttamiseen ja ympäristön kunnostamiseen

Kansainvälinen tilinpäätösasioiden tulkintakomitea (IFRIC), joka korvasi Kansainvälisten tilinpäätöskysymysten tulkintakomitean (SIC) vuonna 2002, on antanut IAS- ja IFRS standardeihin liittyvät tulkinnat. Tulkinnat ovat osa IASB:n määräävää aineistoa. Tilinpäätösten ei voida sanoa olevan laadittu kansainvälisten IFRS-standardien mukaisesti, ellei tilinpäätös ole laadittu sekä kaikkien IFRS-standardien vaatimusten että olemassa olevien tulkintojen mukaisesti.

Deloitte IFRS e-Learning



Deloitte on laatinut e-Learning oppimateriaalia koskien IFRS-standardeja ja tämä oppimateriaali on kaikkien käytössä ilman eri veloitusta. Moduilit ovat virtuaalisesti saatavilla kaikista IAS- ja IFRS-standardeista – IAS 32 ja 39 koskien saatavilla on kolme eri modulia.

Jokainen moduli sisältää 4mb – 6mb aineiston ladattavaksi omalle tietokoneelle. Ennen lataamista käyttäjää pyydetään lukemaan ja hyväksymään vastuuvapauslauseke. E-Learning moduilit ovat vapaasti käytettävissä kaikille, jotka rekisteröityvät kyseisille sivuille. Moduilit eivät ole muutettavissa alkuperäisestä muodosta ja Deloittella on copyright tähän materiaaliin.

Ladataksesi moduilit mene **www.iasplus.com** sivulle ja paina hiirellä kotisivulla olevaa lamppukuvaketta.

Deloitte IFRS julkaisuja

You can find links to many Deloitte IFRS-related publications at www.iasplus.com/dttpubs/pubs.htm. Here are a few:

Deloitte's IFRS e-Learning e-Learnin IFRS training materials, one module for each IAS and IFRS and the Framework, with self-tests, available without charge at www.iasplus.com.

Model IFRS Financial Statements Based on IFRSs effective for 2005

IAS Plus Newsletter A quarterly newsletter on recent developments in International Financial Reporting Standards and accounting updates for individual countries. To subscribe, visit our IAS Plus website.

www.iasplus.com Our IAS Plus website provides up-to-date news on IASB developments as well as summaries of standards and interpretations and reference materials fo download.

iGAAP 2005 Financial Instruments: IAS 32 and IAS 39 Explained Guidance on how to apply both of these complex standards, including illustrative examples, and interpretations.

Key Differences Between IFRSs and US GAAP Includes a status report on what is being done about each difference.

IFRS in your Pocket Not just this booklet in English, but also translations into French, Spanish, Polish, Danish, Finnish, Chinese, and other languages.

First-time Adoption: A Guide to IFRS 1 Application guidance for the "stable platform" standards effective in 2005.

Share-based Payment: A Guide to IFRS 2 Guidance on applying IFRS 2 to many common share-based payment transactions.

Business Combinations: A Guide to IFRS Supplements the IASB's own guidance for applying the new standard.

Internet sivut

Deloitte Touche Tohmatsu

<http://www.deloitte.com>

<http://www.iasplus.com>

IASB

<http://www.iasb.org.uk>

Major Accounting Standard Setting Bodies

Australian Accounting Standards Board

<http://www.aasb.com.au>

Canadian Accounting Standards Board

<http://www.cica.ca>

France Conseil National de la Comptabilité

<http://www.finances.gouv.fr/CNCompta>

German Accounting Standards Board (English version)

<http://www.drsc.de/eng>

Japan Accounting Standards Board

http://www.asb.or.jp/index_e.html

New Zealand Accounting Standards Board

<http://www.icanz.co.nz>

(go to this site, then click Standards button)

United Kingdom Accounting Standards Board (ASB)

<http://www.asb.org.uk>

United States of America Financial Accounting Standards Board (FASB)

<http://www.fasb.org>

Julkaisu on saatavilla elektronisessa muodossa
osoitteessa www.iasplus.com

Deloitte

Deloitte & Touche Oy on yksi Suomen johtavia asiantuntijayrityksiä. Toimintamme perustana on vahva asiantuntemus ja kokemus sekä ehdoton luottamuksellinen yhteistyö asiakkaan kanssa. Asiantuntijapalvelumme kattaa tilintarkastus- ja neuvontapalvelut, vero- ja lakipalvelut, taloushallinnon ulkoistamispalvelut sekä tietojärjestelmä-, sijoitus- ja riskienhallintakonsultoinnin. Olemme osa kansainvälistä Deloitte Touche Tohmatsu -ryhmää, jonka palveluksessa on yli 120 000 asiantuntijaa 150 maassa. Lisätietoa Deloitteesta ww.deloitte.fi

Yhteyshenkilöt

Elina Korpimaa	ekorpimaa@deloitte.com
Merja Itäniemi	mitaniemi@deloitte.com
Jorma Tuominen	jtuominen@deloitte.com
Anneli Matilainen	amatilainen@deloitte.com

Our Global IFRS Leadership Team

IFRS Global Office

Ken Wild, Global IFRS Leader kwild@deloitte.co.uk

IFRS Centres of Excellence

Americas:

D.J. Gannon iasplusamericas@deloitte.com

Asia-Pacific:

Stephen Taylor iasplus@deloitte.com.hk

Europe-Africa:

Graeme Berry, Johannesburg iasplus@deloitte.co.za

Jan Peter Larsen, Copenhagen dk_iasplus@deloitte.dk

Veronica Poole, London iasplus@deloitte.co.uk

Lurence Rivat, Paris iasplus@deloitte.fr

Deloitte Touche Tohmatsu

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 nearly 150 countries. With access to the deep intellectual capital of 120,000 people worldwide, Deloitte delivers services in four professional areas - audit, tax, consulting, and financial advisory services - and serves more than one-half 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.