

KOMISJONI MÄÄRUS (EL) nr 1255/2012,

11. detsember 2012,

millega muudetakse määrust (EÜ) nr 1126/2008 (millega võetakse vastu teatavad rahvusvahelised raamatupidamisstandardid kooskõlas Euroopa Parlamendi ja nõukogu määrusega (EÜ) nr 1606/2002) seoses rahvusvahelise raamatupidamisstandardiga (IAS) 12, rahvusvaheliste finantsaruandlusstandarditega (IFRS) 1 ja 13 ning rahvusvaheliste finantsaruandlusstandardite tõlgendamise komitee (IFRIC) tõlgendusega 20

(EMPs kohaldatav tekst)

EUROOPA KOMISJON,

võttes arvesse Euroopa Liidu toimimise lepingut,

võttes arvesse Euroopa Parlamendi ja nõukogu 19. juuli 2002. aasta määrust (EÜ) nr 1606/2002 rahvusvaheliste raamatupidamisstandardite kohaldamise kohta ⁽¹⁾, eriti selle artikli 3 lõiget 1,

ning arvestades järgmist:

- (1) Komisjoni määrusega (EÜ) nr 1126/2008 ⁽²⁾ on vastu võetud teatavad 15. oktoobri 2008. aasta seisuga kehtinud rahvusvahelised standardid ja tõlgendused.
- (2) Rahvusvaheliste Raamatupidamisstandardite Nõukogu (IASB) avaldas 20. detsembril 2010 rahvusvahelise finantsaruandlusstandardi (IFRS) 1 *Rahvusvaheliste finantsaruandlusstandardite esmakordne kasutuselevõtt – Oluline hüperinflatsioon ja kindlaksmääratud kuupäevade kõrvaldamine esmakordsete kasutuselevõtjate puhul* muudatused (edaspidi „IFRS 1 muudatused“ ning rahvusvahelise raamatupidamisstandardi (IAS) 12 *Tulumaks – Edasilükkunud tulumaks: alusvara katmine* (edaspidi „IAS 12 muudatused“). IFRS 1 muudatuste eesmärk on kehtestada uus erand IFRS 1 kohaldamisalast – (majandus)üksustel, kellele mõjub oluline hüperinflatsioon, on lubatud kasutada varade ja kohustiste soetusmaksumusena õiglast väärtust oma IFRS finantsseisundi algaruandes. Lisaks asendatakse kõnealuste muudatustega IFRS 1s viited kindlaksmääratud kuupäevadele viidetega üleminekukuupäevale. IAS 12s kirjeldatakse tulumaksu arvestust. IAS 12 muudatuste eesmärk on kehtestada erand IAS 12 mõõtmis põhimõttest vaidlustatava eelduse vormis, mille kohaselt kinnisvarainvesteeringu bilansiline (jääk)maksumus õiglasest väärtusest kaetakse müügi kaudu ning (majandus)üksus peaks kasutama maksumäära, mida kohaldatakse alusvara müügi suhtes.
- (3) 12. mail 2011 andis IASB välja IFRS 13 *Õiglase väärtuse mõõtmine* (edaspidi „IFRS 13“). IFRS 13ga kehtestatakse ühtne IFRSi raamistik õiglase väärtuse mõõtmiseks ja

antakse põhjalikud suunised, kuidas mõõta nii finantskui ka mittefinantsvarade ja -kohustiste õiglast väärtust. IFRS 13 kohaldatakse juhul, kui teise IFRSiga nõutakse või lubatakse õiglase väärtuse mõõtmist või õiglase väärtuse mõõtmiste kohta teabe avalikustamist.

- (4) 19. oktoobril 2011 andis IASB välja rahvusvaheliste finantsaruandlusstandardite tõlgendamise komitee (IFRIC) tõlgenduse 20 *Paljanduskulud pealmaakaevanduse tootmisetapis* (edaspidi „IFRIC 20“). IFRIC 20 eesmärk on anda suuniseid tootmisel paljanduskulude kajastamise kohta varana ning paljandamisest tuleneva vara algse ja järgneva mõõtmise kohta, et vähendada erinevusi selles, kuidas (majandus)üksused kajastavad paljanduskulusid, mis on tekkinud pealmaakaevanduse tootmisetapis.
- (5) Käesoleva määrusega kiidetakse heaks IAS 12 muudatused, IFRS 1, IFRS 13, IFRIC 20 muudatused ja nendest tulenevad teiste standardite ja tõlgenduste muudatused. Kõnealused standardid ja olemasolevate standardite või tõlgenduste muudatused sisaldavad mõnesid viiteid IFRS 9-le, mida ei saa praegu kohaldada, kuna IFRS 9 ei ole liidus veel vastu võetud. Seepärast tuleks kõiki viiteid IFRS 9-le, nagu sätestatud käesoleva määruse lisas, lugeda viidetena IAS 39-le *Finantsinstrumendid: kajastamine ja mõõtmine*. Lisaks ei saa ühtegi käesoleva määruse lisast tulenevat IFRS 9 muudatust kohaldada.
- (6) Konsulteerimine Euroopa finantsaruandluse nõuanderühma (EFRAG) tehniliste ekspertide rühmaga (TEG) kinnitab, et IAS 12 muudatused, IFRS 1 muudatused, samuti IFRS 13 ning IFRIC 20 vastavad määruse (EÜ) nr 1606/2002 artikli 3 lõikes 2 esitatud vastuvõtmiseks vajalikele tehnilistele kriteeriumidele.
- (7) Seepärast tuleks määrust (EÜ) nr 1126/2008 vastavalt muuta.
- (8) Käesoleva määrusega ettenähtud meetmed on kooskõlas raamatupidamise regulatiivkomitee arvamusega,

⁽¹⁾ EÜT L 243, 11.9.2002, lk 1.⁽²⁾ ELT L 320, 29.11.2008, lk 1.

ON VASTU VÕTNUD KÄESOLEVA MÄÄRUSE:

Artikkel 1

1. Määruse (EÜ) nr 1126/2008 lisa muudetakse järgmiselt:

- (a) rahvusvahelist raamatupidamisstandardit (IAS) 12 *Tulumaks* muudetakse, nagu on sätestatud käesoleva määruse lisas;
- (b) Standardite Tõlgendamise Alalise Komitee (SIC) tõlgendus 21 jäetakse välja vastavalt IAS 12 muudatustele, nagu on sätestatud käesoleva määruse lisas;
- (c) rahvusvahelist finantsaruandlusstandardit (IFRS) 1 *Rahvusvaheliste finantsaruandluse standardite esmakordne rakendamine* muudetakse, nagu on sätestatud käesoleva määruse lisas;
- (d) IFRS 13 *Õiglase väärtuse määrtmine* lisatakse, nagu on sätestatud käesoleva määruse lisas;
- (e) IFRS 1, IFRS 2, IFRS 3, IFRS 4, IFRS 5, IFRS 7, IAS 1, IAS 2, IAS 8, IAS 10, IAS 16, IAS 17, IAS 18, IAS 19, IAS 20, IAS 21, IAS 28, IAS 31, IAS 32, IAS 33, IAS 34, IAS 36, IAS 38, IAS 39, IAS 40, IAS 41, IFRIC 2, IFRIC 4, IFRIC 13, IFRIC 17 ja IFRIC 19 muudetakse vastavalt IFRS 13-le, nagu sätestatud käesoleva määruse lisas;

(f) IFRIC tõlgendus 20 *Paljanduskulud pealmaakaevanduse tootmisetapis* lisatakse, nagu on sätestatud käesoleva määruse lisas;

(g) IFRS 1 muudetakse vastavalt IFRIC 20-le, nagu on sätestatud käesoleva määruse lisas;

2. Kõiki viiteid IFRS 9-le, nagu sätestatud käesoleva määruse lisas, tuleks lugeda viidetena IAS 39-le *Finantsinstrumendid: kajastamine ja mõõtmine*.

3. Ühtegi käesoleva määruse lisast tulenevat IFRS 9 muudatust ei kohaldata.

Artikkel 2

1. Kõik ettevõtted kohaldavad artikli 1 lõike 1 punktides a, b ja c osutatud muudatusi hiljemalt alates oma esimese pärast käesoleva määruse jõustumist algava majandusaasta alguskuupäevast.

2. Kõik ettevõtted kohaldavad IFRS 13, IFRIC 20 ja artikli 1 lõike 1 punktides d–g osutatud olulisi muudatusi hiljemalt alates 1. jaanuaril 2013 või pärast seda algava majandusaasta alguskuupäevast.

Artikkel 3

Käesolev määrus jõustub kolmandal päeval pärast selle avaldamist *Euroopa Liidu Teatajas*.

Käesolev määrus on tervikuna siduv ja vahetult kohaldatav kõikides liikmesriikides.

Brüssel, 11. detsember 2012

Komisjoni nimel
president

José Manuel BARROSO

LISA

RAHVUSVAHELISED RAAMATUPIDAMISSTANDARDID

IFRS 1	IFRS 1 Esmakordne kasutuselevõtt – Oluline hüperinflatsioon ja kindlaksmääratud kuupäevade kõrvaldamine esmakordsete kasutuselevõtjate puhul
IAS 12	IAS 12 Tulumaks – Edasilükkunud tulumaks: alusvara katmine
IFRS 13	IFRS 13 Õiglase väärtuse mõõtmine
IFRIC 20	IFRIC tõlgendus 20 Paljanduskulud pealmaakaevanduse tootmisetapis

IFRS 1**Rahvusvaheliste finantsaruandlusstandardite esmakordne kasutuselevõtt muudatused**

Paragrahvi 31B järele lisatakse pealkiri ja paragrahv 31C.

ESITAMINE JA AVALIKUSTAMINE

IFRSidele ülemineku selgitus

Tuletatud soetusmaksumuse kasutamine pärast olulist hüperinflatsiooni

31C Kui (majandus)üksus otsustab mõõta varasid ja kohustisi õiglases väärtuses ja kasutada seda õiglast väärtust soetusmaksumusena IFRS finantsseisundi algaruandes olulise hüperinflatsiooni tõttu (vt paragrahvid D26–D30), avalikustab (majandus)üksus esimestes IFRS finantsaruannetes selgituse, kuidas ja miks oli (majandus)üksusel selline arvestusvaluuta ja kuidas ja miks ta lõpetas selle arvestusvaluuta kasutamise, millel on mõlemad järgmised tunnused:

- (a) kõik (majandus)üksused, kelle tehingud ja saldod on selles valuutas, ei saa kasutada usaldusväärset üldist hinnaindeksit;
- (b) puudub vahetusvõimalus valuuta ja suhteliselt stabiilse välisvaluuta vahel.

Lisa B

Teiste IFRSide tagasiulatuva rakendamise erandid

Paragrahv B2 muudetakse.

Rahaliste varade ja rahaliste kohustiste kajastamise lõpetamine

B2 Välja arvatud paragrahvis B3 lubatu suhtes rakendab esmakordne kasutuselevõtja IAS 39-s *Finantsinstrumendid: kajastamine ja mõõtmine* toodud kajastamise lõpetamise nõudeid edasiulatuvalt IFRSidele ülemineku kuupäeval või hiljem tehtavate tehingute suhtes. Näiteks kui esmakordne kasutuselevõtja lõpetas mittetuletisinstrumentidest finantsvarade või -kohustiste kajastamise kooskõlas eelmise raamatupidamistavaga (GAAP) enne IFRSidele ülemineku kuupäeva toimunud tehingu tulemusena, ei kajasta ta neid varasid ja kohustisi kooskõlas IFRSidega (v.a kui need vastavad kajastamiskriteeriumitele hilisema tehingu või sündmuse tulemusena).

Lisa D

Vabastused muudest IFRSidest

Paragrahvid D1 ja D20 muudetakse.

D1 (Majandus)üksus võib valida ühe või mitu järgmist vabastust:

- a) ...
- o) varade üleandmised klientide poolt (paragrahv D24);
- p) finantskohustiste kustutamine omakapaliinstrumentidega (paragrahv D25) ning
- q) oluline hüperinflatsioon (paragrahvid D26–D30).

(Majandus)üksus ei rakenda neid vabastusi analoogia põhjal teiste objektidega.

Õiglase väärtuse mõõtmine finantsvarade või finantskohustiste esmasel kajastamisel

D20 Vaatamata paragrahvide 7 ja 9 nõuetele võib (majandus)üksus rakendada IAS 39 paragrahvi AG76 viimase lause ja paragrahvi AG76A nõudeid edasiulatuvalt IFRSidele ülemineku kuupäeval või hiljem tehtavate tehingute suhtes.

Lisatakse pealkiri ning paragrahvid D26–D30.

Oluline hüperinflatsioon

- D26 Kui (majandus)üksusel on arvestusvaluuta, mis oli või on hüperinflatiivse majanduskeskkonna valuuta, määrab ta kindlaks, kas selle valuuta puhul esines enne IFRSidele ülemineku kuupäeva oluline hüperinflatsioon. Seda kohaldatakse (majandus)üksuste suhtes, kes võtavad IFRSid kasutusele esmakordselt, samuti (majandus)üksuste suhtes, kes on varem kasutanud IFRSe.
- D27 Hüperinflatiivse majanduskeskkonna valuuta hüperinflatsioon on oluline, kui sellel on mõlemad järgmised tunnused:
- (a) kõik (majandus)üksused, kelle tehingud ja saldod on selles valuutas, ei saa kasutada usaldusväärset üldist hinnaindeksit;
- (b) puudub vahetusvõimalus valuuta ja suhteliselt stabiilse välisvaluuta vahel.
- D28 (Majandus)üksuse arvestusvaluuta oluline hüperinflatsioon lõpeb arvestusvaluuta normaliseerumise kuupäeval. See on kuupäev, kui arvestusvaluutal ei ole enam kas ühte või mõlemat paragrahvis D27 sätestatud tunnust, või kui (majandus)üksuse arvestusvaluuta asendatakse ja võetakse kasutusele valuuta, mille hüperinflatsioon ei ole oluline.
- D29 Kui (majandus)üksus läheb IFRSidele üle arvestusvaluuta normaliseerumise kuupäeval või hiljem, võib (majandus)üksus otsustada mõõta kõiki enne arvestusvaluuta normaliseerumise kuupäeva hoitud varasid ja kohustisi õiglasel väärtusel IFRSidele ülemineku kuupäeval. (Majandus)üksus võib kasutada seda õiglast väärtust nende varade ja kohustiste tuletatud soetusmaksumusena IFRSi finantsseisundi algaruandes.
- D30 Kui arvestusvaluuta normaliseerumise kuupäev jääb 12kuulise võrdlusperioodi sisse, võib võrdlusperiood olla lühem kui 12 kuud, eeldusel et selle lühema perioodi kohta on esitatud täielik finantsaruannete komplekt (nagu nõutud IAS 1 paragrahviga 10).

JÕUSTUMISKUUPÄEV

Lisatakse paragrahv 39H.

- 39H *Oluline hüperinflatsioon ja kindlaksmääratud kuupäevade kõrvaldamine esmakordsete kasutuselevõtjate puhul* (IFRS 1 muudatused), välja antud 2010. aasta detsembris, muudab paragrahve B2, D1 ja D20 ning lisab paragrahvid 31C ja D26–D30. (Majandus)üksus rakendab neid muudatusi 1. juulil 2011 või hiljem algavate aruandeaastate suhtes. Varasem rakendamine on lubatud.

IFRS 9 MUUDATUSED**IFRS 9 *Finantsinstrumendid* (välja antud 2009. aasta novembris)**

Paragrahv C2 muudetakse järgmiselt:

- C2 Lisas B muudetakse paragrahve B1, B2 ja B5 järgmiselt:

- B2 Välja arvatud paragrahvis B3 lubatu suhtes rakendab esmakordne kasutuselevõtja IAS 39-s *Finantsinstrumendid: kajastamine ja mõõtmine* toodud kajastamise lõpetamise nõudeid edasiulatavalt IFRSidele ülemineku kuupäeval või hiljem tehtavate tehingute suhtes. Näiteks, kui esmakordne kasutuselevõtja lõpetas mittetuletisinstrumentidest finantsvarade või -kohustiste kajastamise kooskõlas eelmise raamatupidamistavaga (GAAP) enne IFRSidele ülemineku kuupäeva toimunud tehingu tulemusena, ei kajasta ta neid varasid ja kohustisi kooskõlas IFRSidega (v.a kui need vastavad kajastamiskriteeriumitele hilisema tehingu või sündmuse tulemusena).

Paragrahv C3 muudetakse ja paragrahv D20 lisatakse järgmiselt.

- C3 Lisas D (vabastused muudest IFRSidest) muudetakse paragrahve D19 ja D20.

- D20 Vaatamata paragrahvide 7 ja 9 nõuetele võib (majandus)üksus rakendada IAS 39 paragrahvi AG76 viimase lause ja paragrahvi AG76A nõudeid edasiulatavalt IFRSidele ülemineku kuupäeval või hiljem tehtavate tehingute suhtes.

IFRS 9 *Finantsinstrumendid* (välja antud 2010. aasta oktoobris)

Paragrahve C2 ja C3 muudetakse järgmiselt:

Paragrahvis C2 muudetakse paragrahvi B2 muudatust järgmiselt:

B2 Välja arvatud paragrahvis B3 lubatu suhtes rakendab esmakordne kasutuselevõtja IFRS 9-s *Finantsinstrumendid* toodud kajastamise lõpetamise nõudeid edasiulatuvalt IFRS-idele ülemineku kuupäeval või hiljem tehtavate tehingute suhtes. Näiteks kui esmakordne kasutuselevõtja lõpetas mittetuletisinstrumentidest finantsvarade või -kohustiste kajastamise kooskõlas eelmise raamatupidamistavaga (GAAP) enne IFRS-idele ülemineku kuupäeva toimunud tehingu tulemusena, ei kajasta ta neid varasid ja kohustisi kooskõlas IFRS-idega (v.a kui need vastavad kajastamiskriteeriumitele hilisema tehingu või sündmuse tulemusena).

Paragrahvis C3 muudetakse paragrahvi D20 muudatust järgmiselt:

D20 Vaatamata paragrahvide 7 ja 9 nõuetele võib (majandus)üksus rakendada IFRS 9 paragrahvi B5.4.8 viimase lause ja paragrahvi B5.4.9 nõudeid edasiulatuvalt IFRS-idele ülemineku kuupäeval või hiljem tehtavate tehingute suhtes.

IAS 12 muudatused

Tulumaks

Paragrahv 52 nummerdatakse ümber paragrahviks 51A. Muudetakse paragrahvi 10 ja paragrahvile 51A järgnevad näited. Lisatakse paragrahvid 51B ja 51C ja järgnev näide ning paragrahvid 51D, 51E, 98 ja 99.

MÕISTED

Maksustamisbaas

10 Kui vara või kohustise maksustamisbaas ei ole kohe selge, tasub arvesse võtta käesoleva standardi põhiprintsiipi: (majandus)üksus kajastab, välja arvatud mõnel üksikul erandjuhul, edasilükkunud tulumaksu kohustist (vara), kui vara või kohustise bilansilise (jääk)maksumuse katmine või arveldamine suurendab (vähendab) tulevast tulumaksu võrreldes sellega, mis see oleks juhul kui bilansilise (jääk)maksumuse katmise või arveldamisega maksukohustusi ei kaasneks. Paragrahvile 51A järgnev näide C iseloomustab olukordi, mil tasub kõnealust põhiprintsiipi arvesse võtta, näiteks, kui vara või kohustise maksustamisbaas sõltub eeldatavast katmise või arveldamise viisist.

MÕÕTMINE

51A Mõnes riigis võib see, mil viisil (majandus)üksus katab (arveldab) vara (kohustise) bilansilise (jääk)maksumuse, mõjutada kas üht või mõlemat järgmist asjaolu:

- (a) (majandus)üksuse suhtes vara (kohustise) bilansilise (jääk)maksumuse katmisel (arveldamisel) rakendatavat maksumäära; ja
- (b) vara (kohustise) maksustamisbaasi.

Sel juhul kasutab (majandus)üksus edasi lükkunud tulumaksu kohustiste ja edasi lükkunud tulumaksu varade mõõtmisel sellist maksumäära ja maksustamisbaasi, mis on kooskõlas katmise või arveldamise eeldatava viisiga.

Näide A

Materiaalse põhivara objekti bilansiline (jääk)maksumus on 100 ja maksustamisbaas 60. Objekti müümisel rakendatakse 20 % maksumäära ja muu tulu suhtes 30 % maksumäära.

Kui (majandus)üksus eeldab, et objekti enam ei kasutata ja et see müüakse maha, kajastab (majandus)üksus edasilükkunud tulumaksu kohustise 8 (20 % 40-st), kui aga (majandus)üksus eeldab, et objekt säilitatakse ja bilansiline (jääk)maksumus kaetakse kasutamise käigus, kajastab (majandus)üksus edasilükkunud tulumaksu kohustise 12 (30 % 40-st).

Näide B

Materiaalse põhivara objekt, mille soetusmaksumus on 100 ja bilansiline (jääk)maksumus on 80, hinnatakse ümber 150-le. Maksustamise eesmärgil vastavat korrigeerimist ei tehta. Kumulatiivne kulum maksustamise eesmärgil on 30 ja maksumäär on 30 %. Kui objekt müüakse maha soetusmaksumusest kallimalt, lisatakse maksustatavale tulule ka kumulatiivne maksukulum 30, kuid soetusmaksumust ületav müügitulu ei ole maksustatav.

Objekti maksustamisbaas on 70 ja eksisteerib maksustatav ajutine erinevus 80. Kui (majandus)üksus eeldab, et objekti bilansiline (jääk)maksumus kaetakse selle kasutamise käigus, tuleb genereerida maksustatavat tulu 150, kuid kulumit võib maha arvata ainult 70. Sel juhul eksisteerib edasilükkunud tulumaksu kohustis 24 (30 % 80-st). Kui (majandus)üksus loodab katta objekti bilansilise (jääk)maksumuse selle kohese müümise teel 150 suuruse tulu eest, arvutatakse edasilükkunud tulumaksu kohustis järgmiselt:

	Maksustatav ajutine erinevus	Maksumäär	Edasi lükkunud tulumaksu kohustis
Kumulatiivne maksukulum	30	30 %	9
Soetusmaksumust ületav müügitulu	50	null	—
Kogusumma	80		9

(Märkus: paragrahvi 61A kohaselt kajastatakse ümberhindamise tulemusena tekkinud täiendav edasilükkunud tulumaks muus koondkasumis.)

Näide C

Andmed on samad, mis näites B, välja arvatud see, et kui objekt müüakse soetusmaksumuselt kõrgema hinna eest, kuulub kumulatiivne maksukulum maksustatava tulu alla (maksustatakse 30 % maksumääraga) ja müügitulu maksustatakse pärast inflatsiooniga korrigeeritud soetusmaksumuse (110) lahutamist 40 % maksumääraga.

Kui (majandus)üksus eeldab, et objekti bilansiline (jääk)maksumus kaetakse selle kasutamise käigus, tuleb genereerida maksustatavat tulu 150, kuid kulumit võib maha arvata ainult 70. Sellisel juhul on maksustamisbaas 70, maksustatav ajutine erinevus 80 ja edasilükkunud tulumaksu kohustis 24 (30 % 80-st), nagu ka näites B.

Kui (majandus)üksus kavatab bilansilise (jääk)maksumuse katta objekti kohese müümise teel 150 eest, saab (majandus)üksus maha arvata indekseeritud soetusmaksumuse 110. Netotulu 40 maksustatakse 40 % maksumääraga. Lisaks kuulub maksustatava tulu alla kumulatiivne maksukulum 30, millele rakendub 30 % suurune maksumäär. Sellest tulenevalt on maksustamisbaas 80 (110 miinus 30), maksustatav ajutine erinevus on 70 ja edasilükkunud tulumaksu kohustis 25 (40 % 40-st pluss 30 % 30-st). Kui käesolevas näites ei selgunud maksustamisbaasi olemus, võib abiks olla paragrahvis 10 esitatud põhiprintsiip.

(Märkus: paragrahvi 61A kohaselt kajastatakse ümberhindamise tulemusena tekkinud täiendav edasilükkunud tulumaks otse muus koondkasumis.)

51B Kui edasilükkunud tulumaksu kohustis või edasilükkunud tulumaksu vara tuleneb mitteamortiseeritavast varast, mis on mõõdetud kasutades ISA 16 kohast ümberhindluse mudelit, siis edasilükkunud tulumaksu kohustise või edasilükkunud tulumaksu vara mõõtmine kajastab maksu, mis kaasneb mitteamortiseeritava vara bilansilise (jääk)maksumuse katmisega müümise teel, sõltumata selle vara bilansilise (jääk)maksumuse mõõtmise alusest. Järelikult, kui maksuseaduses on kindlaks määratud vara müügist tuleneva maksustatava summa suhtes rakendatav tulumaksumäär, mis erineb vara kasutamisest tuleneva maksustatava summa suhtes rakendatavast tulumaksumäärast, rakendatakse mitteamortiseeritava varaga seotud edasilükkunud tulumaksu kohustise või vara mõõtmisel esimesena nimetatud maksumäära.

51C Kui edasilükkunud tulumaksu kohustis või vara tuleneb kinnisvarainvesteeringust, mis on mõõdetud kasutades IAS 40-s esitatud õiglase väärtuse mudelit, siis on vaidlustatav eeldus, et kinnisvarainvesteeringu bilansiline (jääk)maksumus kaetakse müügi kaudu. Seega, kui eeldust ei vaidlustata, siis edasi lükkunud tulumaksu kohustise või edasilükkunud tulumaksu vara mõõtmine kajastab maksu, mis tekib, kui kinnisvarainvesteeringu bilansiline (jääk)maksumus kaetakse täielikult müügi kaudu. See eeldus vaidlustatakse juhul, kui kinnisvarainvesteering on amortiseeritav ning seda hoitakse ärimudeli raames, mille eesmärk on mitte müügi kaudu, vaid pigem aja jooksul tarbida ära sisuliselt kogu kinnisvarainvesteeringust tulenev majanduslik kasu. Kui eeldus vaidlustatakse, järgitakse paragrahvides 51 ja 51A esitatud nõudeid.

Paragrahvi 51C illustreeriv näide

Kinnisvarainvesteeringu soetusmaksumus on 100 ja õiglase väärtus on 150. Seda mõõdetakse kasutades IAS 40 kohast õiglase väärtuse mudelit. See koosneb maast, mille soetusmaksumus on 40 ja õiglase väärtus 60, ning hoonest, mille soetusmaksumus on 60 ja õiglase väärtus 90. Maa kasulik eluiga on piiramatu.

Hoone kumulatiivne kulum maksustamise eesmärgil on 30. Kinnisvarainvesteeringu õiglase väärtuse realiseerimata muutused ei mõjuta maksustatavat kasumit. Kui kinnisvarainvesteering müüakse soetusmaksumuselt kallimalt, sisaldab maksustav kasum kumulatiivse maksukulumi 30 tühistamist ning see maksustatakse tavalise 30 % maksumääraga. Soetusmaksumust ületava müügitulu puhul on maksuseaduses täpsustatud, et vähem kui kaks aastat hoitud varade maksumäär on 25 % ning kaks aastat või kauem hoitud varade maksumäär on 20 %.

Kuna kinnisvarainvesteeringut mõõdetakse kasutades IAS 40-s esitatud õiglase väärtuse mudelit, siis on vaidlustatav eeldus, et (majandus)üksus katab kinnisvarainvesteeringu bilansilise (jääk)maksumuse täielikult müügi teel. Kui seda eeldust ei vaidlustata, siis edasilükkunud tulumaks kajastab maksu, mis kaasneb bilansilise (jääk)maksumuse katmisega täielikult müümise teel, isegi kui (majandus)üksus loodab enne müüki teenida kinnisvaralt renditulu.

Kui maa müüakse, on maa maksustamisbaas 40 ning maksustatav ajutine erinevus on 20 (60 – 40). Kui hoone müüakse, on hoone maksustamisbaas 30 (60 – 30) ning maksustatav ajutine erinevus on 60 (90 – 30). Seega on kinnisvarainvesteeringuga seotud kogu maksustatav ajutine erinevus 80 (20 + 60).

Vastavalt paragrahvile 47 on maksumäär määr, mida eeldatavasti rakendatakse kinnisvarainvesteeringu realiseerimise perioodil. Seega juhul, kui (majandus)üksus kavatses müüa kinnisvara müüa pärast seda, kui ta on seda rohkem kui kaks aastat hoidnud, arvutatakse kaasnev edasilükkunud tulumaksu kohustis järgmisel viisil:

	Maksustatav ajutine erinevus	Maksumäär	Edasi lükkunud tulumaksu kohustis
Kumulatiivne maksukulum	30	30 %	9
Soetusmaksumust ületav müügitulu	50	20 %	10
Kogusumma	80		19

Kui (majandus)üksus kavatses müüa kinnisvara pärast seda, kui ta on seda hoidnud vähem kui kaks aastat, siis tuleks eelmist arvutust muuta, rakendades soetusmaksumust ületava müügitulu suhtes 25 %, mitte 20 % maksumäära.

Juhul kui (majandus)üksus hoiab hoonet ärimudeli raames, mille eesmärk on mitte müümise kaudu, vaid pigem aja jooksul tarbida ära hoonest tulenev sisuliselt kogu majanduslik kasu, siis see eeldus oleks hoone puhul vaidlustatud. Maa siiski ei ole amortiseeritav. Seepärast maa puhul ei oleks müümise kaudu katmise eeldus vaidlustatud. Seega edasilükkunud tulumaksu kohustis kajastaks maksu, mis kaasneks hoone bilansilise (jääk)maksumuse katmisega kasutamise kaudu ning maa bilansilise (jääk)maksumuse katmisega müümise kaudu.

Kui hoonet kasutatakse, on hoone maksustamisbaas 30 (60 – 30) ja maksustatav ajutine erinevus on 60 (90 – 30), ning tulenev edasilükkunud tulumaksu kohustis on 18 (30 % 60-st).

Kui maa müüakse, on maa maksustamisbaas 40 ja maksustatav ajutine erinevus on 20 (60 – 40), ning seega edasilükkunud tulumaksu kohustis on 4 (20 % 20-st).

Seepärast kui hoone puhul on müümise kaudu katmise eeldus vaidlustatud, siis edasi lükkunud tulumaksu kohustis seoses kinnisvarainvesteeringuga on 22 (18 + 4).

51D Paragrahvis 51C sätestatud vaidlustatavat eeldust kohaldatakse ka siis, kui edasilükkunud tulumaksu kohustis või edasilükkunud tulumaksu vara tuleneb kinnisvarainvesteeringu mõõtmisest äriühenduses, kui (majandus)üksus kasutab selle kinnisvarainvesteeringu edaspidisel mõõtmisel õiglase väärtuse mudelit.

51E Paragrahvid 51B–51D ei muuda nõudeid kohaldada edasilükkunud tulumaksu varade kajastamisel ja mõõtmisel käesoleva standardi paragrahvides 24–33 (mahaarvatavad ajutised erinevused) ja paragrahvides 34–36 (kasutamata maksukahjumid ja kasutamata maksukrediidid) sätestatud põhimõtteid.

JÕUSTUMISKUUPÄEV

98 Dokumendiga Edasilükkunud tulumaks: alusvara katmine, mis anti välja 2010. aasta detsembris, nummerdati paragrahv 52 ümber paragrahviks 51A, muudeti paragrahvi 10 ja paragrahvile 51A järgnevaid näiteid ning lisati paragrahvid 51B ja 51C koos järgneva näitega ja paragrahvid 51D, 51E ja 99. (Majandus)üksus rakendab neid muudatusi 1. jaanuaril 2012 või hiljem algavate aruandeaastate suhtes. Varasem rakendamine on lubatud. Kui (majandus)üksus rakendab muudatusi varasema perioodi suhtes, avalikustab ta selle asjaolu.

SIC-21 KEHTETUKS TUNNISTAMINE

99 Tõlgendus SIC 21 Tulumaks – ümberhinnatud mitteamortiseeritavate varade katmine asendatakse muudatustega, mis tehti 2010. aasta detsembris välja antud dokumendiga Edasilükkunud tulumaks: alusvara katmine.

RAHVUSVAHELINE FINANTSARUANDLUSSTANDARD IFRS 13

Õiglase väärtuse määrtmine

EESMÄRK

1 Käesolevas IFRSis:

- (a) määratletakse *õiglase väärtuse mõiste*;
 - (b) sätestatakse ühesainsas IFRSis raamistik õiglase väärtuse määrtmiseks ja
 - (c) nõutakse õiglase väärtuse määrtmiste kohta teabe avalikustamist.
- 2 Õiglane väärtus saadakse turupõhisel, mitte (majandus)üksusel põhineval määrtmisel. Teatavate varade ja kohustiste puhul võivad olla kättesaadavad jälgitavad turutehingud või -teave. Teiste varade ja kohustiste puhul ei pruugi jälgitavad turutehingud või -teave olla kättesaadavad. Õiglase väärtuse määrtmise eesmärk on mõlemal juhul siiski sama – määrata kindlaks hind, mille eest toimuks määrtmiskuupäeval, hetkel kehtival turutingimustel, *turuosaliste vahel tavapärase tehing* vara müügiks või kohustise üleandmiseks (nt *väljumishind* määrtmiskuupäeval sellise turuosalise seisukohast, kellele vara kuulub või kes on kohustise võlg).
 - 3 Kui identse vara või kohustise hind ei ole jälgitav, mõõdab (majandus)üksus õiglast väärtust muu hindamistehnika abil, mille puhul kasutatakse maksimaalselt *jälgitavaid sisendeid* ja minimaalselt *mittejälgitavaid sisendeid*. Kuna õiglase väärtus saadakse turupõhisel määrtmisel, kasutatakse selle määrtmisel eeldusi, mida turuosalised kasutaksid vara või kohustise hinna määramisel, kaasa arvatud eeldused riski kohta. Selle tulemusena ei ole (majandus)üksuse kavatsus vara hoida või kohustis arveldada või muul viisil täita õiglase väärtuse määrtmisel oluline.
 - 4 Õiglase väärtuse mõiste keskendub varadele ja kohustistele, kuna need on arvestuse eesmärgil määrtmise peamine objekt. Lisaks rakendatakse käesolevat IFRSi (majandus)üksuse enda õiglasel väärtuses määrdetud omakapitaliinstrumentide suhtes.

RAKENDUSALA

- 5 Käesolevat IFRSi rakendatakse siis, kui mõne teise IFRSi kohaselt nõutakse või lubatakse õiglase väärtuse määrdmist või õiglase väärtuse määrdmise kohta teabe avalikustamist (ja määrdmist, näiteks õiglase väärtus, millest on maha arvatud müügikulutused, mis põhinevad õiglasel väärtusel või avalikustataval teabel nende määrdmiste kohta), välja arvatud lõigetes 6 ja 7 sätestatud juhtudel.
- 6 Käesoleva IFRSi määrdmis- ja avalikustamismõõdeid ei rakendata alljärgneva suhtes:
 - (a) aktsiapõhised maksetehingud, mis kuuluvad IFRS 2 *Aktsiapõhine makse* rakenduslasse;
 - (b) renditehingud, mis kuuluvad IAS 17 *Rent* rakenduslasse; ja
 - (c) määrdetud suurused, millel on teatav sarnasus õiglase väärtusega, kuid mis ei ole õiglase väärtus, näiteks neto realiseerimisväärtus IAS 2-s *Varud* või kasutusväärtus IAS 36-s *Varade väärtuse langus*.
- 7 Käesolevas IFRSis nõutud avalikustatavat teavet ei tule avalikustada alljärgneva puhul:
 - (a) plaani varad, mida määrdetakse õiglasel väärtuses kooskõlas IAS-ga 19 *Töötajate hüvitised*;
 - (b) pensionihüvitiste plaani investeeringud, mida määrdetakse õiglasel väärtuses kooskõlas IAS-ga 26 *Pensionihüvitiste plaanide arvestus ja aruandlus*; ja
 - (c) varad, mille kaetav väärtus on õiglase väärtus, millest on maha arvatud võõrandamiskulud kooskõlas IAS 36-ga.
- 8 Käesolevas IFRSis kirjeldatud õiglase väärtuse määrdmise raamistikku rakendatakse nii esmase kui ka hilisema määrdmise korral, kui õiglase väärtus on teiste IFRSide kohaselt nõutud või lubatud.

MÕÕTMINE

Õiglase väärtuse mõiste

9 Käesolevas IFRSis määratletakse õiglase väärtus hinnana, mis saadakse vara müügil või makstakse kohustise üleandmisel mõõtmiskuupäeval turuosaliste vahelises tavapärasel tehingus.

10 Lõikes B2 kirjeldatakse õiglase väärtuse mõõtmise üldmeetodit.

Vara või kohustis

11 Õiglase väärtuse mõõtmine on seotud konkreetse vara või kohustisega. (Majandus)üksus võtab seega õiglase väärtuse mõõtmisel arvesse vara või kohustise tunnuseid juhul, kui turuosalised võtaksid neid tunnuseid arvesse vara või kohustise hinna määramisel mõõtmiskuupäeval. Sellised tunnused on muu hulgas näiteks järgmised:

(a) vara seisukord ja asukoht ja

(b) vara müügi- või kasutuspiiranguid.

12 Konkreetsest tunnusest tulenev mõju mõõtmisele võib erineda, olenevalt sellest, kuidas seda tunnust võtaksid arvesse turuosalised.

13 Õiglases väärtuses mõõdetud vara või kohustis võib olla üks kahest alljärgnevast:

(a) eraldiseisev vara või kohustis (nt finantsinstrument või mittefinantsvara) või

(b) varade rühm, kohustiste rühm või varade ja kohustiste rühm (nt raha teeniv üksus või äri).

14 See, kas vara või kohustis on kajastamise või avalikustamise eesmärgil eraldiseisev vara või kohustis, varade rühm, kohustiste rühm või varade ja kohustiste rühm, sõltub selle *arvestusühikust*. Vara või kohustise arvestusühik määratakse kindlaks kooskõlas IFRSiga, milles nõutakse või lubatakse õiglase väärtuse mõõtmist, välja arvatud käesolevas IFRSis sätestatud juhul.

Tehing

15 Õiglase väärtuse mõõtmisel eeldatakse, et vara või kohustis vahetatakse turuosaliste vahelises tavapärasel tehingus, et müüa vara või üle anda kohustis mõõtmiskuupäeval, hetkel kehtival turutingimustel.

16 Õiglase väärtuse mõõtmisel eeldatakse, et vara müügi või kohustise üleandmise tehing toimub kas:

(a) vara või kohustise **põhiturul** või

(b) vara või kohustise jaoks **soodsaimal turul** (põhituru puudumisel).

17 (Majandus)üksus ei pea teostama kõigi võimalike turgude põhjalikku otsingut, et teha kindlaks põhiturg või selle puudumisel soodsaim turg, kuid ta peab võtma arvesse kogu mõistlikult kättesaadavat teavet. Vastupidiste tõendite puudumisel eeldatakse, et põhiturg või selle puudumisel soodsaim turg on turg, kus (majandus)üksus sõlmiks tavaliselt vara müügiks või kohustise üleandmiseks tehingu.

18 Kui on olemas vara või kohustise põhiturg, väljendab õiglase väärtuse mõõtmine hinda sellel turul (olenemata sellest, kas see hind on otseselt jälgitav või määratakse kindlaks muud hindamistehnikat kasutades) isegi juhul, kui hind võib olla teisel turul mõõtmiskuupäeval soodsam.

19 (Majandus)üksusel peab olema mõõtmiskuupäeval juurdepääs põhiturule (või soodsaimale turule). Kuna eri tegevusaladega erinevatel (majandus)üksustel (ja nende (majandus)üksuste ärivaldkondadel) võib olla juurdepääs eri turgudele, võib sama vara või kohustise põhiturg või soodsaim turg olla eri (majandus)üksuste (ja nende (majandus)üksuste ärivaldkondade) puhul erinev. Seepärast vaadeldakse põhiturgu (või soodsaimat turgu) (ja seega turuosalisi) (majandus)üksuse seisukohast, võttes seega arvesse erinevusi eri tegevusaladega (majandus)üksuste vahel.

- 20 Ehkki (majandus)üksusel peab olema turule juurdepääs, ei pea (majandus)üksus selleks, et mõõta õiglast väärtust sellel turul esineva hinna alusel, olema võimeline müüma konkreetset vara või üle andma konkreetset kohustist mõõtmiskuupäeval.
- 21 Isegi kui puudub jälgitav turg, mis annaks hinnateavet vara müügi või kohustise üleandmise kohta mõõtmiskuupäeval, eeldatakse õiglase väärtuse mõõtmisel, et tehing toimub nimetatud kuupäeval, arvestatuna vara omava või kohustist võlgneva turuosalise seisukohast. Sellise eeldatava tehinguga luuakse alus vara müügi või kohustise üleandmise hinna määramiseks.

Turuosalised

- 22 (Majandus)üksus mõõdab vara või kohustise õiglast väärtust eelduste põhjal, mida turuosalise kasutaksid vara või kohustise hinna määramisel, eeldades, et turuosalise tegutsevad oma parimates majanduslikes huvides.
- 23 Nende eelduste väljatöötamisel ei pea (majandus)üksus tegema kindlaks konkreetseid turuosalise. Pigem teeb (majandus)üksus kindlaks turuosalise üldiselt eristavad tunnused, võttes arvesse kõigile alljärgnevatele iseloomulike tegureid:
- (a) vara või kohustis;
 - (b) selle vara või kohustise põhiturg (või soodsaim turg) ja
 - (c) turuosalise, kellega (majandus)üksus sõlmiks sellel turul tehingu.

Hind

- 24 Õiglase väärtus on hind, mis saadakse vara müügil või makstakse kohustise üleandmisel mõõtmiskuupäeval, hetkel kehtival turutingimustel, tavapärasel tehingul (või soodsaimal turul) (st väljumishind), olenemata sellest, kas hind on otseselt jälgitav või määratakse kindlaks muud hindamistehnikat kasutades.
- 25 Põhiturul (või soodsaimal turul) esinevat hinda, mida kasutatakse vara või kohustise õiglase väärtuse mõõtmiseks, ei korrigeerita *tehingukuluste* suhtes. Tehingukulutusi arvestatakse kooskõlas teiste IFRS-idega. Tehingukulutused ei ole varale või kohustisele iseloomulikud; pigem on need iseloomulikud tehingule ja erinevad sellest olenevalt, kuidas (majandus)üksus sõlmib vara või kohustisega seotud tehingu.
- 26 Tehingukulutused ei hõlma *transpordikulusi*. Kui vara tunnuseks on asukoht (näiteks kauba puhul), korrigeeritakse põhiturul (või soodsaimal turul) esinevat hinda kulude suhtes, mida tekkivad vara transpordil senisest asukohast sellele turule.

Rakendamine mittefinantsvarade suhtes

Mittefinantsvarade parim kasutus

- 27 Mittefinantsvara õiglase väärtuse mõõtmisel võetakse arvesse turuosalise võimet luua majanduslikke hüvesid, kasutades vara *parimal viisil* või müües selle teisele turuosalisele, kes kasutaks vara *parimal viisil*.
- 28 Mittefinantsvara parima kasutuse puhul võetakse arvesse vara kasutust, mis on füüsiliselt võimalik, juriidiliselt lubatud ja finantsiliselt teostatav, järgmiselt:
- (a) füüsiliselt võimaliku kasutuse puhul võetakse arvesse vara füüsilisi tunnuseid, mida turuosalise võtaksid arvesse vara hinna määramisel (nt kinnisvara asukoht või suurus);
 - (b) juriidiliselt lubatud kasutuse puhul võetakse arvesse vara kasutamise õiguslike piiranguid, mida turuosalise võtaksid arvesse vara hinna määramisel (nt kinnisvara puhul rakendatavad maakasutuseeskirjad);
 - (c) finantsiliselt teostatava kasutuse puhul võetakse arvesse seda, kas vara füüsiliselt võimalik ja juriidiliselt lubatud kasutus toob piisavat sissetulekut või loob rahavoogusid (võttes arvesse vara sel otstarbel kasutamiseks tehtud kulutusi), et tagada investeringutasuvus, mida turuosalise nõuaksid sellesse varasse nimetatud kasutuseesmärgil tehtud investeeringult.

- 29 Parim kasutus määratakse kindlaks turuosaliste seisukohast, isegi kui (majandus)üksus kavatses vara teisiti kasutada. Siiski eeldatakse, et viis, kuidas (majandus)üksus hetkel mittefinantsvara kasutab, on selle parim kasutus, välja arvatud juhul, kui turu või muude tegurite põhjal võib oletada, et teistsugune kasutamine turuosaliste poolt suurendaks vara väärtust.
- 30 (Majandus)üksusel võib oma konkurentsipositsiooni kaitsmiseks või muudel põhjustel olla kavatsus omandatud mittefinantsvara aktiivselt mitte kasutada või tal võib olla kavatsus mitte kasutada vara parima viisil. Kirjeldatud olukord võib tekkida näiteks immateriaalse vara puhul, mida (majandus)üksus kavatses kasutada kaitsvalt, takistades teisi seda kasutamast. Sellest hoolimata mõõdab (majandus)üksus mittefinantsvara õiglast väärtust turuosaliste parima kasutuse põhjal.

Mittefinantsvarade hindamisalus

- 31 Mittefinantsvara parim kasutus määrab kindlaks hindamisaluse, mida kasutatakse vara õiglase väärtuse mõõtmiseks järgmiselt:
- (a) mittefinantsvara parim kasutus võib luua turuosalistele maksimumväärtuse, kui seda kasutatakse koos teiste varadega ühe rühmana (paigaldatud või muud viisil kasutuseks seadistatud) või koos teiste varade või kohustistega (nt ärivaldkond):
- (i) kui vara parim kasutus on vara kasutamine koos teiste varadega või teiste varade ja kohustistega, on vara õiglane väärtus hind, mis saadakse vara müügitingus eeldusel, et seda vara kasutatakse koos teiste varade või teiste varade ja kohustistega ning need varad ja kohustised (st selle täiendavad varad ja seotud kohustised) on turuosalistele kättesaadavad;
- (ii) varaga ja täiendavate varadega seotud kohustised hõlmavad käibekapitali rahastamiseks loodud kohustisi, kuid ei hõlma kohustisi, mida kasutatakse varade (välja arvatud varade rühmas olevad varad) rahastamiseks;
- (iii) eeldused mittefinantsvara parima kasutuse kohta peavad olema järjepidevad kõikide varade (mille puhul on parim kasutus asjakohane) puhul, mis kuuluvad varade rühma või varade ja kohustiste rühma, mille raames vara kasutatakse;
- (b) mittefinantsvara parim kasutus võib luua turuosalistele maksimumväärtuse, kui seda kasutatakse eraldi. Kui vara parim kasutus on selle eraldi kasutamine, on vara õiglaseks väärtuseks hind, mis saadakse tehingus vara müügil turuosalisele, kes kasutaks vara eraldi.
- 32 Mittefinantsvara õiglase väärtuse mõõtmisel eeldatakse, et vara müük toimub kooskõlas teistes IFRSides sätestatud arvestusühikuga (mis võib olla üksik vara). See kehtib isegi juhul, kui sellisel õiglase väärtuse mõõtmisel eeldatakse, et vara parim kasutus on selle kasutamine koos teiste varadega või teiste varade ja kohustistega, sest õiglase väärtuse mõõtmisel eeldatakse, et turuosalistele kuuluvad juba täiendavad varad ja seotud kohustised.
- 33 Lõikes B3 kirjeldatakse hindamisaluse mõiste rakendamist mittefinantsvarade puhul.

Rakendamine kohustiste ja (majandus)üksuse enda omakapitaliinstrumentide suhtes

Üldpõhimõtted

- 34 Õiglase väärtuse mõõtmisel eeldatakse, et finants- või mittefinantskohustis või (majandus)üksuse enda omakapitaliinstrument (nt omakapitali osalused, mida emiteeritakse tasuna äriühenduses) antakse turuosalisele üle mõõtmiskuupäeval. Kohustise või (majandus)üksuse enda omakapitaliinstrumenti üleandmisel eeldatakse järgmist:
- (a) kohustis on endiselt jõus ja turuosalisest vastuvõtjalt nõutakse selle kohustuse täitmist. Kohustist ei arveldata tehingu vastaspoolega või seda ei kustutata muul viisil mõõtmiskuupäeval;
- (b) (majandus)üksuse enda omakapitaliinstrument on endiselt jõus ja turuosalisest vastuvõtja omandab instrumendiga seotud õigused ja kohustused. Instrumenti ei tühistata ega kustutata muul viisil mõõtmiskuupäeval.

35 Isegi kui puudub jälgitav turg, mis annaks hinnateavet kohustise või (majandus)üksuse enda omakapitaliinstrumenti üleandmise kohta (nt kuna lepingupõhised või muud juriidilised piirangud takistavad selliste objektide üleandmist), võib selliste objektide puhul olla olemas jälgitav turg, kui need kuuluvad varana muudele osapooltele (nt ettevõtte võlakiri või (majandus)üksuse aktsiate ostuoptsoon).

36 (Majandus)üksus kasutab igal juhul maksimaalselt asjakohaseid jälgitavaid sisendeid ja minimaalselt mittejälgitavaid sisendeid, et saavutada õiglase väärtuse määramise eesmärk: määrata kindlaks hind, mille eest toimuks mõõtmiskuupäeval, hetkel kehtival turutingimustel, turuosaliste vaheline tavapärane tehing kohustise või omakapitaliinstrumenti üleandmiseks.

Muudele osapooltele varana kuuluvad kohustised ja omakapitaliinstrumentid

37 Kui identse või sarnase kohustise või (majandus)üksuse enda omakapitaliinstrumenti üleandmiseks ei ole noteeritud hind kättesaadav ja muule osapooltele kuulub varana identne objekt, mõõdab (majandus)üksus kohustise või omakapitaliinstrumenti õiglast väärtust turuosalise seisukohast, kellele kuulub varana identne objekt mõõtmiskuupäeval.

38 Sellisel juhul mõõdab (majandus)üksus kohustise või omakapitaliinstrumenti õiglast väärtust järgmiselt:

(a) kasutades muule osapooltele varana kuuluva identse objekti *aktiivsel turul* noteeritud hinda, kui see hind on kättesaadav;

(b) kasutades muid jälgitavaid sisendeid, kui see hind ei ole kättesaadav, näiteks muule osapooltele varana kuuluva identse objekti mitteaktiivsel turul noteeritud hinda;

(c) kui punktides a ja b nimetatud jälgitavad hinnad ei ole kättesaadavad, siis kasutades muud hindamistehnikat, näiteks:

(i) *tulumeetod* (nt nüüdisväärtuse meetod, mille puhul võetakse arvesse tulevasi rahavoogusid, mida turuosaline eeldatavasti saaks talle varana kuuluvast kohustisest või omakapitaliinstrumentist; vt lõiked B10 ja B11);

(ii) *turumeetod* (nt kasutades muule osapooltele varana kuuluvate sarnaste kohustiste või omakapitaliinstrumentide noteeritud hindu; vt lõiked B5–B7).

39 (Majandus)üksus korrigeerib muule osapooltele varana kuuluva kohustise või (majandus)üksuse enda omakapitaliinstrumenti noteeritud hinda üksnes siis, kui varale on iseloomulikud tegurid, mida ei saa kohustise või omakapitaliinstrumenti õiglase väärtuse määramisel rakendada. (Majandus)üksus tagab selle, et vara hind ei kajasta vara müüki takistava piirangu mõju. Tegurid, mis võivad viidata sellele, et vara noteeritud hinda tuleks korrigeerida, on muu hulgas järgmised:

(a) vara noteeritud hind on seotud muule osapooltele varana kuuluva sarnase (kuid mitte identse) kohustise või omakapitaliinstrumentiga. Kohustisel või omakapitaliinstrumentil võib näiteks olla konkreetne tunnus (nt emitteeri krediidikvaliteet), mis erineb sellest, mis kajastub varana hoitava sarnase kohustise või omakapitaliinstrumenti õiglases väärtuses;

(b) vara arvestusühik ei ole sama, mis kohustise või omakapitaliinstrumenti puhul. Mõnikord kajastab kohustiste puhul vara hind näiteks nii emitteerijalt saadaolevatest summadest kui ka kolmandate osapoolte krediidikvaliteeti parandavatest kokkulepetest koosneva pakme kombineeritud hinda. Kui kohustise arvestusühik ei ole seotud kombineeritud pakmega, on eesmärk mõõta emitteeri kohustise õiglast väärtust, mitte kombineeritud pakme õiglast väärtust. (Majandus)üksus korrigeerib seega sellisel juhul vara jälgitavat hinda, et kõrvaldada kolmandate osapoolte krediidikvaliteeti parandavate kokkulepete mõju.

Muudele osapooltele varana mittekuuluvad kohustised ja omakapitaliinstrumentid

40 Kui identse või sarnase kohustise või (majandus)üksuse enda omakapitaliinstrumenti üleandmiseks ei ole noteeritud hind kättesaadav ja muule osapooltele ei kuulu varana identne objekt, mõõdab (majandus)üksus kohustise või omakapitaliinstrumenti õiglast väärtust, kasutades hindamistehnikat turuosalise seisukohast, kes on kohustise võlgu või kes on esitanud omakapitali suhtes nõude.

- 41 (Majandus)üksus võib nüüdisväärtuse meetodi kasutamisel võtta näiteks arvesse üht järgmistest teguritest:
- (a) tulevane raha väljavoog, mis võib turuosalisel seoses kohustuse täitmisega eeldatavasti tekkida, kaasa arvatud hüvitis, mida turuosaline nõuaks kohustuse võtmise eest (vt lõiked B31–B33);
 - (b) summa, mida turuosaline saaks identse kohustise või omakapitaliinstrumenti sõlmimise või emiteerimise eest, kasutades eeldusi, mida turuosalisel kasutaksid identse objekti hinna määramisel (nt samade krediitdennuste olemasolu korral) põhiturul (või soodsaimal turul) samade lepingupõhiste tingimustega kohustise või omakapitaliinstrumenti emiteerimise eest.

Mittetäitmise risk

- 42 Kohustise õiglase väärtus kajastab mittetäitmise riski mõju. Mittetäitmise risk hõlmab, kuid mitte ainult, (majandus)üksuse enda krediidiriski (määratletud IFRS 7-s *Finantsinstrumendid – avalikustatav teave*). Eeldatakse, et mittetäitmise risk on enne ja pärast kohustise üleandmist samasugune.**

- 43 Kohustise õiglase väärtuse mõõtmisel võtab (majandus)üksus arvesse enda krediidiriski (krediidikõlblikkus) ja selliste muude tegurite mõju, mis võivad mõjutada kohustuse täitmise või täitmata jätmise tõenäosust. See mõju võib olla kohustisest olenevalt erinev, näiteks:
- (a) kas kohustis on kohustus anda üle raha (finantskohustis) või kohustus anda üle kaupu või teenuseid (mittefinantskohustis);
 - (b) kohustisega seotud krediidikvaliteeti parandavate kokkulepete tingimused.

- 44 Kohustise õiglase väärtus kajastab mittetäitmise riski mõju kohustise arvestusühiku põhiselt. Sellise kohustise korral, mis on emiteeritud koos kolmanda osapoole krediidikvaliteeti parandava lahutamatu kokkuleppega, mida arvestatakse kohustisest eraldi, ei võta emiteerija krediidikvaliteeti parandava kokkuleppe (nt kolmanda osapoole võla garantii) mõju kohustise õiglase väärtuse mõõtmisel arvesse. Juhul kui krediidikvaliteeti parandavat kokkulepet arvestatakse kohustisest eraldi, võtab emiteerija kohustise õiglase väärtuse mõõtmisel arvesse enda, mitte kolmandast osapoolast garantiid krediidikõlblikkust.

Kohustise või (majandus)üksuse enda omakapitaliinstrumenti üleandmist takistav piirang

- 45 Kohustise või (majandus)üksuse enda omakapitaliinstrumenti õiglase väärtuse mõõtmisel ei kasuta (majandus)üksus objekti üleandmist takistava piirangu olemasoluga seoses eraldi sisendit ega korrigeeri vastavalt muid sisendeid. Kohustise või (majandus)üksuse enda omakapitaliinstrumenti üleandmist takistava piirangu mõju kajastatakse kas kaudselt või otseselt teistes õiglase väärtuse mõõtmise sisendites.
- 46 Näiteks nõustusid nii võlausaldaja kui ka võlgnik tehingupäeval kohustise eest tasutava tehinguhinnaga, olles täiesti teadlikud, et kohustus sisaldab selle üleandmist takistavat piirangut. Kuna tehinguhind sisaldab piirangut, ei nõuta üleandmise piirangu mõju kajastamiseks eraldi sisendi kasutamist ega olemasoleva sisendi korrigeerimist tehingupäeval. Sarnaselt ei nõuta järgmistel mõõtmiskuupäevadel eraldi sisendi kasutamist või olemasoleva sisendi korrigeerimist, et kajastada üleandmise piirangu mõju.

Nõudetunnusega finantskohustis

- 47 Nõudetunnusega finantskohustise (nt nõudmiseni hoius) õiglase väärtus ei ole madalam kui nõudmisel tasumisele kuuluv summa, mida diskonteeritakse alates esimesest kuupäevast, mil võidakse summa tasumist nõuda.

Rakendamine finantsvarade või –kohustiste suhtes, mida võib tasaarveldada tururiske või vastaspoole krediidiriski sisaldavate positsioonide suhtes

- 48 (Majandus)üksus, kellele kuulub finantsvarade või –kohustiste rühm, on avatud tururiskidele (määratletud IFRS 7-s) ja iga vastaspoole krediidiriskile (määratletud IFRS 7-s). Kui (majandus)üksus juhib seda finantsvarade või –kohustiste rühma kas oma tururiskidele või krediidiriskile avatud netopositsiooni põhjal, on (majandus)üksusel lubatud rakendada õiglase väärtuse mõõtmisel käesolevas IFRSis sätestatud erandit. Selle erandiga lubatakse (majandus)üksusel mõõta finantsvarade või –kohustiste rühma õiglast väärtust hinna põhjal, mis saadakse mõõtmiskuupäeval, hetkel kehtivate turutingimustel, toimivas turuosaliste vahelises tavapärases tehingus konkreetse riskipositsiooni puhul pika netopositsiooni (nt vara) müümisel või lühikese netopositsiooni (nt kohustis) üleandmisel. (Majandus)üksus mõõdab seega finantsvarade ja –kohustiste rühma õiglast väärtust kooskõlas sellega, kuidas turuosalisel määraksid neto riskipositsiooni hinna mõõtmiskuupäeval.

- 49 (Majandus)üksusel on lubatud kasutada lõikes 48 sätestatud erandit üksnes juhul, kui (majandus)üksus täidab kõik järgmised tingimused:
- (a) juhib finantsvarade ja –kohustiste rühma (majandus)üksuse konkreetsele tururiskile (või konkreetsetele tururiskidele) või konkreetse vastaspoole krediidiriskile avatud netopositsiooni põhjal kooskõlas (majandus)üksuse dokumenteeritud riskijuhtimise või investeerimisstrateegiaga;
 - (b) annab selle põhjal finantsvarade ja –kohustiste rühma kohta teavet (majandus)üksuse juhtkonna võtmeisikutele vastavalt IAS 24-s *Seotud osapooli käsitleva teabe avalikustamine* esitatud määratlusele ja
 - (c) on kohustatud mõõtma neid finantsvarasid ja –kohustisi finantsseisundi aruandes õiglaselt väärtuses iga aruandeperioodi lõpus või teeb seda vabatahtlikult.
- 50 Lõikes 48 sätestatud erand ei kehti finantsaruande esitusviisi puhul. Mõnikord erineb finantsseisundi aruandes finantsinstrumendi esitusviisi alus finantsinstrumentide mõõtmise alusest, näiteks kui IFRSiga ei nõuta või lubata finantsinstrumentide esitamist netosummana. Sel juhul võib olla (majandus)üksusel vajalik jaotada portfelli tasemel tehtud korrigeerimised (vt lõiked 53–56) üksikutele varadele või kohustistele, mis moodustavad finantsvarade ja –kohustiste rühma, mida juhitakse (majandus)üksuse neto riskipositsiooni põhjal. (Majandus)üksus teostab sellised jaotamised mõistlikult ja järjepidevalt, kasutades konkreetsetes olukorras sobivaid meetodeid.
- 51 (Majandus)üksus teeb lõikes 48 sätestatud erandi kasutamiseks arvestusmeetoditega seotud otsuseid kooskõlas IAS 8-ga *Arvestusmeetodid, arvestushinnangute muutused ja vead*. Erandit kasutav (majandus)üksus rakendab vajaduse korral seda arvestusmeetodit, kaasa arvatud oma põhimõteteid, et tagada konkreetse portfelli puhul pakkumise-küsimise korrigeerimiste (vt lõiked 53–55) ja krediidi korrigeerimiste (vt lõige 56) järjepidev jaotamine perioodist perioodi.
- 52 Lõikes 48 sätestatud erandit rakendatakse üksnes IAS 39 *Finantsinstrumentid: Kajastamine ja mõõtmine* ning IFRS 9 *Finantsinstrumentid* rakendusala kuulumate finantsvarade ja –kohustiste suhtes.

Avatus tururiskidele

- 53 Lõikes 48 sätestatud erandi kasutamisel sellise finantsvarade või -kohustiste rühma õiglase väärtuse mõõtmiseks, mida juhitakse (majandus)üksuse konkreetsele tururiskile (või konkreetsetele tururiskidele) avatud netopositsiooni põhjal, rakendab (majandus)üksus pakutavasse-küsitavasse hinnavahele jäävat hinda, mis kajastab kõige paremini õiglast väärtust olukorras, kus (majandus)üksus on nendele tururiskidele avatud (vt lõiked 70 ja 71).
- 54 Lõikes 48 sätestatud erandi kasutamisel tagab (majandus)üksus, et tururisk (või -riskid), millele (majandus)üksus on selle finantsvarade ja -kohustiste rühma kaudu avatud, on sisuliselt sama(d). (Majandus)üksus ei kombineeriks näiteks finantsvaraga seotud intressiriski finantskohustisega seotud kauba hinna riskiga, kuna see ei vähendaks (majandus)üksuse avatud intressiriskile ega kauba hinna riskile. Lõikes 48 sätestatud erandi kasutamisel võetakse finantsvarade ja -kohustiste rühma õiglase väärtuse mõõtmisel arvesse kõiki tururiski erinevatest parameetritest tulenevaid baasriske.
- 55 Sarnaselt on (majandus)üksuse konkreetsele tururiskile (või konkreetsetele tururiskidele) finantsvaradest ja -kohustistest tuleneva avatuse kestus põhimõtteliselt sama. Näiteks (majandus)üksus, kes kasutab 12-kuulist futuurlepingut selliste rahavoogude puhul, mis on seotud finantsvaradest ja -kohustistest koosnevasse rühma kuuluva viieaastase finantsinstrumendi intressiriski 12-kuulise positsiooniga, mõõdab 12-kuulise intressiriski positsiooni õiglast väärtust netobaasil ja ülejäänud intressiriski positsiooni (st aastad 2–5) brutobaasil.

Avatus konkreetse vastaspoole krediidiriskile

- 56 Lõikes 48 sätestatud erandi kasutamisel konkreetse vastaspoolega sõlmitud finantsvarade ja -kohustiste grupi õiglase väärtuse mõõtmiseks, võtab (majandus)üksus õiglase väärtuse mõõtmisel arvesse (majandus)üksuse netopositsiooni mõju selle vastaspoole krediidiriskile või vastaspoole netopositsiooni mõju (majandus)üksuse krediidiriskile, kui turuosalisel võtaksid arvesse olemasolevaid kokkuleppeid, mis vähendavad makseraskuste korral krediidiriski (nt koondtasaarvelduse kokkulepe vastaspoolega või kokkulepe, millega nõutakse tagatise vahetamist vastavalt iga osapoolle netopositsioonile teise osapoolle krediidiriski suhtes). Õiglase väärtuse mõõtmine kajastab turuosaliste hinnanguid tõenäosuse kohta, et selline kokkulepe on makseraskuste korral juriidiliselt jõustav.

Õiglane väärtus esmasel kajastamisel

- 57 Vara omandamisel või kohustise võtmisel selle vara või kohustisega seotud vahetustehingu käigus on tehinguhinnaks hind, mis makstakse vara omandamiseks või saadakse kohustise võtmiseks (*sisenemishind*). Vara või kohustise õiglaseks väärtuseks on seevastu hind, mis saadakse vara müügil või makstakse kohustise üleandmisel (*väljumishind*). (Majandus)üksused ei müü varasid tingimata selle hinna eest, millega need omandati. Sarnaselt ei anna (majandus)üksused kohustusi tingimata üle selle hinna eest, mis saadi nende võtmise eest.
- 58 Paljudel juhtudel on tehinguhind võrdne õiglase väärtusega (nt kui vara ostutehing toimub tehingupäeval turul, kus vara müüakse).
- 59 Selleks et määrata kindlaks, kas õiglane väärtus on esmasel kajastamisel võrdne tehinguhinnaga, võtab (majandus)üksus arvesse tehingule ning varale ja kohustisele iseloomulikke tegureid. Lõikes B4 kirjeldatakse olukordi, milles tehinguhind ei pruugi väljendada vara või kohustise õiglast väärtust esmasel kajastamisel.
- 60 Kui muus IFRSis nõutakse (majandus)üksuselt vara või kohustise mõõtmist esmalt õiglases väärtuses või lubatakse tal seda teha ja tehinguhind erineb õiglasest väärtusest, kajastab (majandus)üksus saadavat kasumit või kahjumit kasumiaruandes, kui kõnealuses IFRSis ei ole sätestatud teisiti.

Hindamistehnikad

- 61 (Majandus)üksus rakendab hindamistehnikaid, mis on asjaomases olukorras sobilikud ja mille puhul on olemas piisavalt andmeid õiglase väärtuse mõõtmiseks, kasutades maksimaalselt asjakohaseid jälgitavaid sisendeid ja minimaalselt mittejälgitavaid sisendeid.**
- 62 Hindamistehnika kasutamise eesmärk on määrata hind, mille eest toimuks mõõtmiskuupäeval, hetkel kehtival turutingimustel, turuosaliste vaheline tavapärase tehing vara müügiks või kohustise üleandmiseks. Kolm laialt kasutatavat hindamistehnikat on turumeetod, *kulumeetod* ja *tulumeetod*. Nende meetodite põhiaspektid on esitatud kokkuvõtlikult lõigetes B5–B11. (Majandus)üksus kasutab õiglase väärtuse mõõtmiseks hindamistehnikaid, mis on kooskõlas ühe või mitme nimetatud meetodiga.
- 63 Mõnikord sobib üksainus hindamistehnika (nt kui vara või kohustise hindamisel kasutatakse identsete varade või kohustiste aktiivsel turul noteeritud hindu). Muudel juhtudel on asjakohane kasutada mitut hindamistehnikat (nt raha teeniva üksuse hindamisel). Kui õiglase väärtuse mõõtmiseks kasutatakse mitut hindamistehnikat, hinnatakse tulemusi (st õiglase väärtuse vastavaid tõendeid) saadud väärtuste vahemiku mõistlikkuse põhjal. Õiglane väärtus on selles vahemikus asetsev punkt, mis kajastab neis tingimustes kõige paremini õiglast väärtust.
- 64 Kui tehinguhinnaks on õiglane väärtus esmasel kajastamisel ja õiglase väärtuse mõõtmiseks hilisematel perioodidel rakendatakse hindamistehnikat, milles kasutatakse mittejälgitavaid sisendeid, reguleeritakse hindamistehnikat nii, et esmasel kajastamisel on hindamistehnika tulemus võrdne tehinguhinnaga. Reguleerimisega tagatakse, et hindamistehnika kajastab tegelikke turutingimusi, ja see aitab (majandus)üksusel kindlaks määrata, kas hindamistehnikat on vaja korrigeerida (nt varal või kohustisel võib esineda tunnus, mida hindamistehnika ei hõlma). Kui (majandus)üksus rakendab pärast esmast kajastamist õiglase väärtuse mõõtmisel mittejälgitavaid sisendeid kasutatavat hindamistehnikat (või -tehnikaid), tagab (majandus)üksus, et need hindamistehnikad kajastavad mõõtmiskuupäeval jälgitavaid turuandmeid (nt sarnase vara või kohustise hind).
- 65 Õiglase väärtuse mõõtmiseks kasutatavaid hindamistehnikaid rakendatakse järjepidevalt. Hindamistehnika või selle rakendusviisi muutmine (nt selle osatähtsuse muutmine, kui kasutatakse mitut hindamistehnikat, või hindamistehnika suhtes rakendatud korrigeerimise muutmine) on asjakohane, kui muutuse tulemusena saadakse väärtus, mis on neis tingimustes õiglasele väärtusele sama või rohkem iseloomulik. Sellega võib tegemist olla juhul, kui toimub mõni alljärgnevatest sündmustest:

(a) tekivad uued turud;

(b) uus teave muutub kättesaadavaks;

(c) eelnevalt kasutatud teave ei ole enam kättesaadav;

(d) hindamistehnikaid täiustatakse või

(e) turutingimused muutuvad.

- 66 Hindamistehnika või selle rakendusviisi muutmisest tulenevaid parandusi arvestatakse arvestushinnangus toimunud muutusena kooskõlas IAS 8-ga. IAS 8 kohaselt avalikustatavat teavet arvestushinnangus toimunud muutuse kohta ei tule esitada paranduste puhul, mis tulenevad hindamistehnika või selle rakendusviisi muutmisest.

Hindamistehnikate sisendid

Üldpõhimõtted

- 67 **Õiglase väärtuse mõõtmiseks rakendatavate hindamistehnikate puhul kasutatakse maksimaalselt asjakohaseid jälgitavaid sisendeid ja minimaalselt mittejälgitavaid sisendeid.**
- 68 Turud, kus teatavate varade ja kohustiste (nt finantsinstrumentide) puhul võivad sisendid olla jälgitavad, on muu hulgas näiteks valuutaturud, vahendajaturud, maakleriturud ja otseturud (vt lõige B34).
- 69 (Majandus)üksus valib sisendid, mis on kooskõlas vara või kohustise tunnustega, mida turuosalisel võtaksid arvesse vara või kohustisega tehtavas tehingus (vt lõiked 11 ja 12). Mõnikord tehakse nende tunnuste tõttu korrigeerimine, näiteks ülekurs või allahindlus (nt kontrolli ülekurs või mittekontrolliva osaluse allahindlus). Õiglase väärtuse mõõtmisel ei võeta siiski arvesse ülekursi või allahindlust, mis ei ole kooskõlas sellise IFRSi kohase arvestusühikuga, millega nõutakse või lubatakse õiglase väärtuse mõõtmist (vt lõiked 13 ja 14). Õiglase väärtuse mõõtmisel ei ole lubatud kasutada selliseid ülekursse või allahindlusi, mis kajastavad suurust (majandus)üksuse osaluse tunnusest (täpsemalt blokeerimistegurit, millega korrigeeritakse vara või kohustise noteeritud hinda, sest turu tavapärase päevane kauplemismaht ei ole (majandus)üksuse osaluse suuruse jaoks piisav, nagu on kirjeldatud lõikes 80), mitte vara või kohustise tunnusest (nt kontrolli ülekursi, kui mõõdetakse kontrolliva osaluse õiglast väärtust). Kui vara või kohustise puhul on olemas aktiivsel turul noteeritud hind (st *1. taseme sisend*), kasutab (majandus)üksus õiglase väärtuse mõõtmisel seda hinda igal juhul ilma korrigeerimata, välja arvatud lõikes 79 sätestatud juhtudel.

Pakkumishinnal ja küsitaval hinnal põhinevad sisendid

- 70 Kui õiglase väärtuses mõõdetaval varal või kohustusel on pakkumishind ja küsitav hind (nt sisend vahendajaturul), siis kasutatakse õiglase väärtuse mõõtmiseks pakutavas-küsitavas hinnavahe asetsavat hinda, mis on selles olukorras õiglasele väärtusele kõige iseloomulik, olenemata sellest, millisele tasemele sisend õiglase väärtuse hierarhias liigitatakse (st 1., 2. või 3. tase; vt lõiked 72–90). Pakkumishindade kasutamine varaposisioonide puhul ja küsitavate hindade kasutamine kohustiste positsioonide puhul on lubatud, kuid mitte nõutud.
- 71 Käesolevas IFRSis ei välistata keskmiste turuhindade või muude hinnakokkulepete kasutamist, mida turuosalisel kasutavad praktilise vahendina pakutava-küsitava hinnavahe paikneva õiglase väärtuse mõõtmiseks.

Õiglase väärtuse hierarhia

- 72 Õiglase väärtuse mõõtmise ja sellega seotud avalikustatava teabe järjepidevuse ning võrreldavuse parandamiseks sätestatakse käesolevas IFRSis õiglase väärtuse hierarhia, mille kohaselt liigitatakse õiglase väärtuse mõõtmiseks kasutatavad hindamistehnikate sisendid kolmele tasemele (vt lõiked 76–90). Õiglase väärtuse hierarhias paigutatakse kõrgeimale kohale identsete varade ja kohustiste aktiivsetel turgudel noteeritud (korrigeerimata) hinnad (1. taseme sisendid) ja madalaimale kohale mittejälgitavad sisendid (3. taseme sisendid).
- 73 Mõnikord võib vara või kohustise õiglase väärtuse mõõtmiseks kasutatavad sisendid liigitada õiglase väärtuse hierarhia eri tasemele. Sel juhul liigitatakse õiglase väärtuse mõõtmine tervikuna samale õiglase väärtuse hierarhia tasemele, millel on madalaima taseme sisend, mis on kogu mõõtmise seisukohast oluline. Konkreetse sisendi olulisuse hindamine mõõtmise seisukohast tervikuna nõuab hinnangute andmist, milles võetakse arvesse varale või kohustisele iseloomulikke tegureid. Määrates kindlaks õiglase väärtuse hierarhia taset, millele õiglase väärtuse mõõtmine liigitatakse, ei võeta arvesse õiglasel väärtusel põhinevate mõõtmiste saavutamiseks tehtud korrigeerimisi, näiteks müügikulutusi, kui mõõdetakse õiglast väärtust, millest on müügikulutused maha arvatud.
- 74 Sobivate hindamistehnikate valikut võivad mõjutada asjakohaste sisendite kättesaadavus ja nende suhteline subjektiivsus (vt lõige 61). Õiglase väärtuse hierarhias asetatakse siiski kõrgemale kohale hindamistehnikate sisendid, mitte õiglase väärtuse mõõtmiseks kasutatavad hindamistehnikad. Näiteks võidakse nüüdisväärtuse meetodi põhjal väljatöötatud õiglase väärtuse mõõtmine liigitada 2. või 3. tasemele, olenevalt sisenditest, mis on kogu mõõtmise seisukohast olulised, ja õiglase väärtuse hierarhia tasemest, millele need sisendid on liigitatud.

75 Kui jälgitavat sisendit tuleb mittejälgitava sisendi alusel korrigeerida ja selle korrigeerimise tulemusel saadakse oluliselt kõrgem või madalam õiglase väärtus, liigitatakse mõõtmistulemus õiglase väärtuse hierarhia 3. tasemele. Kui turuosaline võtaks näiteks vara hinna prognoosimisel arvesse vara müügi piirangu mõju, korrigeeriks (majandus)üksus selle piirangu mõju kajastamiseks noteeritud hinda. Kui noteeritud hind on 2. taseme sisend ja korrigeerimine on mittejälgitav sisend, mis on kogu mõõtmise seisukohast oluline, liigitatakse mõõtmine õiglase väärtuse hierarhia 3. tasemele.

1. taseme sisendid

76 1. taseme sisendid on identsete varade või kohustiste (korrigeerimata) noteeritud hinnad aktiivsetel turgudel, millele (majandus)üksus omab mõõtmiskuupäeval juurdepääsu.

77 Noteeritud hind aktiivsel turul on kõige usaldusväärsem tõend õiglase väärtuse kohta ja seda kasutatakse õiglase väärtuse mõõtmiseks kättesaadavuse korral korrigeerimata, välja arvatud lõikes 79 sätestatud juhul.

78 1. taseme sisend on kättesaadav paljude finantsvarade ja -kohustiste puhul, millest mõnda võidakse vahetada mitmel aktiivsel turul (nt eri börsidel). Seepärast asetatakse 1. tasemel rõhk mõlema alljärgneva kindlaksmääramisele:

(a) vara või kohustise põhiturg või põhituru puudumisel vara või kohustise soodsaim turg ja

(b) kas (majandus)üksus saab mõõtmiskuupäeval sõlmida vara või kohustisega seotud lepingu sellel turul valitseva hinna eest.

79 (Majandus)üksus ei korrigeeri 1. taseme sisendit, välja arvatud järgmistel juhtudel:

(a) kui (majandus)üksus omab palju sarnaseid (kuid mitte identseid) varasid või kohustisi (nt võlaväärtpaberid), mida mõõdetakse õiglases väärtuses, ja iga sellise üksiku vara või kohustise puhul on aktiivsel turul noteeritud hind olemas, kuid mitte lihtsalt kättesaadav (st võttes arvesse (majandus)üksusele kuuluvate sarnaste varade või kohustiste suurt hulka, oleks raske saada iga üksiku vara või kohustise hinnateavet mõõtmiskuupäeval). Sel juhul võib (majandus)üksus kasutada praktilise vahendina õiglase väärtuse mõõtmisel alternatiivset hindamismeetodit, mis ei põhine üksnes noteeritud hindadel (nt hindamismaatriks). Alternatiivse hindamismeetodi kasutamise tulemusena liigitatakse õiglase väärtuse mõõtmine siiski õiglase väärtuse hierarhia madalamale tasemele;

(b) kui aktiivsel turul noteeritud hind ei väljenda õiglast väärtust mõõtmiskuupäeval. See võib juhtuda näiteks siis, kui olulised sündmused (näiteks tehingud otseturul, tehingud maakleriturul või teavitused) toimuvad pärast turu sulgemist, kuid enne mõõtmiskuupäeva. (Majandus)üksus kehtestab poliitika nende sündmuste kindlakstegemiseks, mis võiksid õiglase väärtuse mõõtmisi mõjutada, ja rakendab seda poliitikat järjepidevalt. Kui noteeritud hinda korrigeeritakse uue teabe suhtes, saadakse korrigeerimise tulemusena siiski õiglase väärtuse mõõtmine, mis liigitatakse õiglase väärtuse hierarhia madalamale tasemele;

(c) kui kohustise õiglase väärtuse või (majandus)üksuse enda omakapaliinstrumendi õiglase väärtuse mõõtmisel kasutatakse aktiivsel turul varana kaubeldava identse objekti noteeritud hinda ja seda hinda tuleb korrigeerida objektile või varale iseloomulike tegurite suhtes (vt lõige 39). Kui vara noteeritud hinna korrigeerimist ei nõuta, saadakse tulemuseks õiglase väärtuse mõõtmine, mis liigitatakse õiglase väärtuse hierarhia 1. tasemele. Noteeritud hinna korrigeerimise tulemusena saadakse siiski õiglase väärtuse mõõtmine, mis liigitatakse õiglase väärtuse hierarhia madalamale tasemele.

80 Kui (majandus)üksusele kuulub positsioon ühesainsas varas või kohustises (k.a positsioon, mis koosneb suurest hulgast identsetest varadest või kohustistest, näiteks finantsinstrumentide omamine) ja vara või kohustisega kaubeldakse aktiivsel turul, mõõdetakse vara või kohustise õiglast väärtust 1. tasemel üksiku vara või kohustise noteeritud hinna ja (majandus)üksusele kuuluva hulga alusel. See kehtib isegi juhul, kui turu tavapärase päevane kauplemismaht ei ole olemasoleva hulga jaoks piisav ja korralduste andmine positsiooni müügiks ühesainsas tehingus võib noteeritud hinda mõjutada.

2. taseme sisendid

81 2. taseme sisendid on muud sisendid kui 1. tasemele liigitatud noteeritud hinnad ja need on vara või kohustise puhul kas otseselt või kaudselt jälgitavad.

- 82 Kui varal või kohustisel on kindel (lepingupõhine) tähtaeg, peab 2. taseme sisend olema jälgitav praktiliselt kogu vara või kohustise perioodi jooksul. 2. taseme sisendid on muu hulgas järgmised:
- (a) sarnaste varade või kohustiste noteeritud hinnad aktiivsetel turgudel;
 - (b) identsete või sarnaste varade või kohustiste noteeritud hinnad mitteaktiivsetel turgudel;
 - (c) muud sisendid kui noteeritud hinnad, mis on vara või kohustise puhul jälgitavad, näiteks:
 - (i) intressimäärad ja turukõverad, mis on üldkasutatavate ajavahemike järel jälgitavad;
 - (ii) kaudne volatiilsus ja
 - (iii) kredidivahed;
 - (d) turupõhised sisendid.
- 83 2. taseme sisendite korrigeerimine on varale või kohustisele iseloomulikest teguritest olenevalt erinev. Need tegurid on muu hulgas järgmised:
- (a) vara seisukord või asukoht;
 - (b) ulatus, mil määral on sisendid seotud vara või kohustisega võrreldavate objektidega (k.a lõikes 39 kirjeldatud tegurid); ja
 - (c) tegevusmaht või -tase turgudel, kus sisendeid jälgitakse.
- 84 Kogu mõõtmise seisukohast olulise 2. taseme sisendi korrigeerimise tulemusena võidakse saada õiglase väärtuse mõõtmine, mis liigitatakse õiglase väärtuse hierarhia 3. tasemele, kui korrigeerimisel kasutatakse olulisi mittejälgitavaid sisendeid.
- 85 Lõikes B35 kirjeldatakse 2. taseme sisendite kasutamist teatavate varade ja kohustiste puhul.

3. taseme sisendid

- 86 3. taseme sisendid on vara või kohustise puhul mittejälgitavad sisendid.
- 87 Mittejälgitavaid sisendeid kasutatakse õiglase väärtuse mõõtmiseks juhul, kui asjakohased jälgitavad sisendid ei ole kättesaadavad, võttes seega arvesse olukorrad, kus mõõtmiskuupäeval toimub vara või kohustise puhul vähene turutegevus või seda ei toimu üldse. Õiglase väärtuse mõõtmise eesmärk jääb siiski samaks, st väljumishind mõõtmiskuupäeval sellise turuosalise seisukohast, kellele kuulub vara või kes on kohustise võlg. Seega kajastavad mittejälgitavad sisendid eeldusi, mida turuosalisel kasutaksid vara või kohustise hinna määramisel, sealhulgas eeldused riski kohta.
- 88 Eeldused riski kohta hõlmavad riski, mis on omane õiglase väärtuse mõõtmiseks kasutatavale konkreetsele hindamistehnikale (nt hindamismudel), ja riski, mis on omane hindamistehnika sisenditele. Mõõtmine, mida ei korrigeerita riski suhtes, ei kujutaks endast õiglase väärtuse mõõtmist, kui turuosalisel kasutaksid vara või kohustise hinna määramisel korrigeerimist. Mõõtmist võib olla vajalik korrigeerida riski suhtes näiteks juhul, kui mõõtmine on väga ebakindel (nt kui tegevusmaht või -tase on olulisel määral langenud võrreldes vara või kohustise või sarnaste varade või kohustiste tavapärase turutegevusega ja kui (majandus)üksus on teinud kindlaks, et tehinguhind või noteeritud hind ei kajasta õiglast väärtust, nagu on kirjeldatud lõigetes B37–B47).
- 89 (Majandus)üksus töötab välja mittejälgitavad sisendid, kasutades selles olukorras parimat kättesaadavat teavet, mis võib sisaldada ka (majandus)üksuse enda andmeid. Mittejälgitavate sisendite väljatöötamist võib (majandus)üksus alustada enda andmetega, kuid ta korrigeerib neid andmeid, kui mõistlikult kättesaadav teave näitab, et teised turuosalisel kasutaksid erinevaid andmeid või (majandus)üksuse puhul on tegemist erilise teguriga, mis ei ole teistele turuosalistele kättesaadav (nt (majandus)üksusele iseloomulik koostoime). (Majandus)üksus ei pea tegema liigseid jõupingutusi, et saada teavet turuosaliste eelduste kohta. (Majandus)üksus võtab siiski arvesse kogu mõistlikult kättesaadava teabe turuosaliste eelduste kohta. Eespool kirjeldatud viisil väljatöötatud mittejälgitavaid sisendeid käsitletakse turuosaliste eeldustena ja need vastavad õiglase väärtuse mõõtmise eesmärgile.

90 Lõikes B36 kirjeldatakse 3. taseme sisendite kasutamist teatavate varade ja kohustiste puhul.

AVALIKUSTAMINE

91 (Majandus)üksus avalikustab teabe, mis aitab tema finantsaruannete kasutajatel hinnata mõlemat alljärgnevat:

- (a) **varade ja kohustiste puhul, mida mõõdetakse õiglasel väärtuses korduval või ühekordsel alusel finantsseisundi aruandes pärast esmast kajastamist, hindamistehnikad ja nende mõõtmiste väljatöötamiseks kasutatavad sisendid;**
- (b) **korduvate õiglase väärtuse mõõtmiste puhul, kus kasutatakse olulisi mittejälgitavaid sisendeid (3. tasand), mõõtmiste mõju perioodi kasumile või kahjumile või muule koondkasumile.**

92 Lõikes 91 seatud eesmärkide täitmiseks võtab (majandus)üksus arvesse kõiki järgmisi tegureid:

- (a) avalikustamisnõuete täitmiseks vajalik detailsusaste;
- (b) kui palju tähelepanu tuleb pöörata eri nõuetele;
- (c) kui palju tuleb andmeid summeerida või eristada ja
- (d) kas finantsaruannete kasutajad vajavad avalikustatava kvantitatiivse teabe hindamiseks lisateavet.

Kui kooskõlas käesoleva IFRSi ja teiste IFRSidega avalikustatav teave on lõikes 91 esitatud eesmärkide täitmiseks ebapiisav, avalikustab (majandus)üksus nende eesmärkide täitmiseks vajaliku lisateabe.

93 Lõikes 91 seatud eesmärkide täitmiseks avalikustab (majandus)üksus iga vara ja kohustise liigi kohta (vt lõikes 94 esitatud teave varade ja kohustiste asjakohaste liikide kindlaksmääramise kohta), mida mõõdetakse õiglasel väärtuses (k.a käesoleva IFRSi rakendusosalasse kuuluvad õiglase väärtuse mõõtmised) finantsseisundi aruandes pärast esmast kajastamist, vähemalt järgmise teabe:

- (a) korduvate ja ühekordsete õiglase väärtuse mõõtmiste puhul õiglase väärtuse mõõtmine aruandeperioodi lõpus ja ühekordsete õiglase väärtuse mõõtmiste puhul mõõtmise põhjused. Varade või kohustiste korduvad õiglase väärtused mõõtmised on need, mille kajastamist nõutakse või lubatakse teiste IFRSidega finantsseisundi aruandes iga aruandeperioodi lõpus. Varade või kohustiste ühekordsed õiglase väärtuse mõõtmised on need, mille kajastamist nõutakse või lubatakse teiste IFRSidega finantsseisundi aruandes konkreetsel juhul (nt kui (majandus)üksus mõõdab müügiks hoitavaid vara, millest on maha arvatud müügikulutused, kooskõlas IFRS 5-ga *Müügiks hoitavad põhivarad ja lõpetatud tegevusvaldkonnad*, sest vara õiglase väärtus, millest on maha arvatud müügikulutused, on madalam selle bilansilisest (jääk)maksumusest);
- (b) korduvate ja ühekordsete õiglase väärtuse mõõtmiste puhul õiglase väärtuse hierarhia tase, millele liigitakse kogu õiglase väärtuse mõõtmine (1., 2. või 3. tase);
- (c) perioodi lõpus olemasolevate varade ja kohustiste puhul, mida mõõdetakse õiglasel väärtuses korduval alusel, õiglase väärtuse hierarhia 1. ja 2. taseme vaheliste ülekandmistel summad, nende ülekandmistel põhjused ja (majandus)üksuse poliitika selle kindlaksmääramisel, millal tasemetevahelised ülekandmised on toimunud (vt lõige 95). Ülekandmised igale tasemele avalikustatakse ja neid käsitletakse eraldi igalt tasemelt tehtud ülekandmistest;
- (d) õiglase väärtuse hierarhia 2. ja 3. tasemele liigitatud korduvate ja ühekordsete õiglase väärtuse mõõtmiste puhul hindamistehnika(te) ja õiglase väärtuse mõõtmisel kasutatud sisendite kirjeldus. Juhul kui hindamistehnikat on muudetud (nt üleminek turumeetodilt tulumeetodile või täiendava hindamistehnika kasutamine), kajastab (majandus)üksus seda muutust ja selle põhjust (põhjusi). Õiglase väärtuse hierarhia 3. tasemele liigitatud õiglase väärtuse mõõtmiste puhul esitab (majandus)üksus kvantitatiivse teabe õiglase väärtuse mõõtmisel kasutatud oluliste mittejälgitavate sisendite kohta. (Majandus)üksus ei pea looma kvantitatiivset teavet käesoleva avalikustamisnõude täitmiseks juhul, kui (majandus)üksus ei tööta õiglase väärtuse mõõtmisel välja kvantitatiivseid mittejälgitavaid sisendeid (nt kui (majandus)üksus kasutab varasemate tehingute hindu või kolmandate osapoolte teavet neid hindu või seda teavet korregeerimata). Käesoleva teabe avalikustamisel ei saa (majandus)üksus siiski ignoreerida kvantitatiivseid mittejälgitavaid sisendeid, mis on õiglase väärtuse mõõtmise seisukohast olulised ja (majandus)üksusele mõistlikult kättesaadavad;

- (e) õiglase väärtuse hierarhia 3. tasemele liigitatud korduvate õiglase väärtuse mõõtmiste puhul algsaldode ja lõppsaldode võrdlus, avalikustades eraldi perioodi jooksul toimunud muutused, mis omistatakse järgmistele kirjetele:
- (i) kasumiaruandes kajastatud kõik perioodi kasumid või kahjumid ja kasumiaruande kirje(d), millel neid kasumeid või kahjumeid kajastatakse;
 - (ii) muus koondkasumis kajastatud kõik perioodi kasumid või kahjumid ja muu koondkasumi kirje(d), millel neid kasumeid või kahjumeid kajastatakse;
 - (iii) ostud, müügid, emissioonid ja arveldused (iga muutuse liik avalikustatakse eraldi);
 - (iv) õiglase väärtuse hierarhia 3. tasemele või sealt tehtud ülekandmistest summad, ülekandmistest põhjused ja (majandus)üksuse poliitika selle kindlaksmääramiseks, millal ülekandmistest tasemetel vahel toimused (vt lõige 95). 3. tasemele tehtud ülekandmistest avalikustatakse ja neid analüüsitakse eraldi 3. tasemelt tehtud ülekandmistest;
- (f) õiglase väärtuse hierarhia 3. tasemele liigitatud korduvate õiglase väärtuse mõõtmiste puhul punkti e alapunktis i nimetatud kasumiaruandes sisalduvad perioodi kasumite ja kahjumite koondsummad, mis on omistatavad realiseerimata kasumis või kahjumis toimunud muutusele, mis on seotud aruandeperioodi lõpus olemasolevate varade ja kohustistega, ja kasumiaruande kirje(d), millel neid realiseerimata kasumeid või kahjumeid kajastatakse;
- (g) õiglase väärtuse hierarhia 3. tasemele liigitatud korduvate ja ühekordsete õiglase väärtuse mõõtmiste puhul (majandus)üksuse kasutatud hindamisprotsesside kirjeldus (k.a näiteks see, kuidas (majandus)üksus teeb otsuse oma hindamispoliitika ja –menetluste kohta ning analüüsib õiglase väärtuse mõõtmistes toimunud muutusi perioodist perioodi);
- (h) õiglase väärtuse hierarhia 3. tasemele liigitatud korduvate õiglase väärtuse mõõtmiste puhul:
- (i) kõikide selliste mõõtmiste puhul jutustav kirjeldus õiglase väärtuse mõõtmise sensitiivsuse kohta mittejälgitavates sisendites toimunud muutuste suhtes, kui teistsugune muutus neis sisendites võib anda tulemuseks olulisel määral kõrgema või madalama õiglase väärtuse. Kui nende sisendite ja õiglase väärtuse mõõtmisel kasutatud muude mittejälgitavate sisendite vahel on teatavad seosed, kirjeldab (majandus)üksus ka neid omavahelisi seoseid ja seda, kuidas need võiksid võimendada või leevendada mittejälgitavates sisendites toimunud muutuste mõju õiglase väärtuse mõõtmisele. Selle avalikustamiseks peab mittejälgitavates sisendites toimunud muutuste sensitiivsuse jutustav kirjeldus sisaldama vähemalt neid mittejälgitavaid sisendeid, mis avalikustatakse kooskõlas punktiga d;
 - (ii) finantsvarade ja –kohustiste puhul, kui ühe või mitme mittejälgitava sisendi muutmine eesmärgiga kajastada mõistlikult võimalikke alternatiivseid eeldusi muudaks olulisel määral õiglast väärtust, esitab (majandus)üksus selle fakti ja avalikustab nende muutuste mõju. (Majandus)üksus avalikustab selle, kuidas arvatati mõistlikult võimaliku alternatiivse eelduse kajastamiseks tehtud muudatuse mõju. Sel eesmärgil võetakse olulisuse hindamisel arvesse kasum või kahjum ja varade või kohustite kogusumma või juhul, kui õiglasel väärtusel toimunud muutusi kajastatakse muus koondkasumis, omakapitali kogusumma;
 - (i) korduvate ja ühekordsete õiglase väärtuse mõõtmiste puhul, kui mittefinantsvara parim kasutus erineb tema hetke kasutusest, avalikustab (majandus)üksus selle asjaolu ja selle, miks mittefinantsvara kasutatakse viisil, mis erineb selle parimast kasutusest.

94 (Majandus)üksus määrab varade ja kohustiste asjakohased liigid kindlaks alljärgneva põhjal:

- (a) vara või kohustise olemus, tunnused ja riskid ning
- (b) õiglase väärtuse hierarhia tase, millele on õiglase väärtuse mõõtmine liigitatud.

Õiglase väärtuse hierarhia 3. tasemele liigitatud õiglase väärtuse mõõtmiste puhul võib liikide arv olla suurem, sest need mõõtmised on ebakindlamad ja subjektiivsemad. Selliste varade ja kohustiste asjakohaste liikide kindlaksmääramine, mille õiglase väärtuse mõõtmiste teave tuleb avalikustada, nõuab hinnangute andmist. Varade ja kohustiste liik nõuab sageli suuremat eristamist kui finantsseisundi aruandes esitatud kirjed. (Majandus)üksus esitab siiski teabe, mis on finantsseisundi aruandes esitatud kirjetel võrdlemiseks piisav. Kui muus IFRSis on sätestatud vara või kohustise liik, võib (majandus)üksus kasutada seda liiki käesolevas IFRSis nõutud avalikustatava teabe esitamiseks, kui see liik vastab käesoleva lõike nõuetele.

95 (Majandus)üksus avalikustab oma poliitika selle kindlaksmääramisel, millal on õiglase väärtuse hierarhia tasemete vahelised ülekandmised toimunud kooskõlas lõike 93 punktiga c ja punkti e alapunktiga iv, ja järgib seda poliitikat järjepidevalt. Ülekandmiste kajastamise ajastamise poliitika peab olema sama nii tasemetele kui ka tasemetelt tehtud ülekandmiste puhul. Ajastamise kindlaksmääramise poliitika hõlmab muu hulgas näiteks alljärgnevat:

(a) ülekandmist põhjustanud sündmuse või asjaolude muutumise kuupäev;

(b) aruandeperioodi algus;

(c) aruandeperioodi lõpp.

96 Kui (majandus)üksus teeb arvestusmeetodit puudutava otsuse kasutada lõikes 48 sätestatud vabastust, avalikustab ta selle asjaolu.

97 Iga vara ja kohustise liigi puhul, mida ei mõõdetata õiglases väärtuses finantsseisundi aruandes, kuid mille õiglase väärtus avalikustatakse, avalikustab (majandus)üksus lõike 93 punktides b, d ja i nõutud teabe. (Majandus)üksus ei pea siiski esitama kvantitatiivset avalikustatavat teavet oluliste mittejälgitavate sisendite kohta, mida kasutatakse õiglase väärtuse mõõtmiste puhul, mis on vastavalt lõike 93 punktile d liigitatud õiglase väärtuse hierarhia 3. tasemele. Selliste varade ja kohustiste puhul ei pea (majandus)üksus esitama käesoleva IFRSiga nõutud muud avalikustatavat teavet.

98 Kohustise puhul, mida mõõdetakse õiglases väärtuses ja mis on välja antud kolmanda osapoole lahutamatu krediidikvaliteeti parandava kokkuleppega, avalikustab emitteerija kõnealuse krediidikvaliteeti parandava kokkuleppe olemasolu ja selle, kas see kajastub kohustise õiglase väärtuse mõõtmises.

99 (Majandus)üksus esitab käesolevas IFRSis nõutud avalikustatava kvantitatiivse teabe tabelina, välja arvatud juhul, kui muu vorming on asjakohasem.

Lisa A

Määratletud mõisted

Käesolev lisa on IFRSi lahutamatu osa.

aktiivne turg	Turg, kus toimuvad vara või kohustisega seotud tehingud piisava sagedusega ja piisavas mahus, et anda pidevalt teavet hinnakujunduse kohta.
kulumeetod	Hindamistehnika, mis kajastab summat, mida hetkel nõutaks vara teenindusvõime asendamiseks (seda nimetatakse sageli ka hetke asendusmaksumuseks).
sisenemishind	Hind, mis makstakse vara omandamisel või saadakse kohustise võtmisel vahetustehingus.
väljumishind	Hind, mis saadakse vara müügil või makstakse kohustise üleandmisel.
eeldatav rahavoog	Võimalike tulevaste rahavoogude tõenäosusega kaalutud keskmine väärtus (st jaotuse keskmine).
õiglase väärtus	Hind, mis saadakse vara müügil või makstakse kohustise üleandmisel mõõtmiskuupäeval turuosaliste vahelises tavapärasel tehingus.
parim kasutus	Mittefinantsvarade selline kasutamine turuosaliste poolt, mis suurendab maksimaalselt vara või selle varade ja kohustiste rühma (nt äri) väärtust, kus vara hakatakse kasutama.
tulumeetod	Hindamistehnika, mis muudab tulevased summad (nt rahavood või tulud ja kulud) üheks hetke (st diskonteeritud) summaks. Õiglase väärtus määratakse kindlaks selle väärtuse põhjal, mis väljendab turu ootusi tulevaste summade kohta.

sisendid	<p>Eeldused, mida turuosalised kasutaksid vara või kohustise hinna määramisel, sealhulgas eeldused riski kohta, näiteks:</p> <p>(a) õiglase väärtuse mõõtmiseks kasutatavale konkreetsele hindamistehnikale (nt hindamismudel) omane risk ja</p> <p>(b) hindamistehnika sisenditele omane risk.</p> <p>Sisendid võivad olla kas jälgitavad või mittejälgitavad.</p>
1. taseme sisendid	Identsete varade või kohustiste (korrigeerimata) noteeritud hinnad aktiivsetel turgudel, millele (majandus)üksusel on mõõtmiskuupäeval juurdepääs.
2. taseme sisendid	Muud sisendid kui 1. tasemele liigitatud noteeritud hinnad, mis on vara või kohustise puhul kas otseselt või kaudselt jälgitavad.
3. taseme sisendid	Vara või kohustise mittejälgitavad sisendid.
turumeetod	Hindamistehnika, mis kasutab hindu ja muud asjakohast teavet, mis tulenevad identsete või võrreldavate (st sarnaste) varade, kohustiste või varade ja kohustiste rühmaga (nt äri) tehtud turutehingutest.
turupõhised sisendid	Sisendid, mis on korrelatsiooni või muid vahendeid kasutades tuletatud peamiselt jälgitavatest turuandmetest või põhinevad neil.
туруosalised	<p>Ostjad ja müüjad vara või kohustise põhiturul (või soodsaimal turul), kellel on kõik järgmised tunnused:</p> <p>(a) nad on üksteisest sõltumatud, st nad ei ole seotud osapooled vastavalt IAS 24-s esitatud määratlusele, ehkki seotud osapoollega tehtud tehingu hinna võidakse kasutada õiglase väärtuse mõõtmise sisendina, kui (majandus)üksusel on tõendeid selle kohta, et tehing sõlmiti turutingimustel;</p> <p>(b) nad on teadlikud, omades mõistlikku arusaama vara või kohustise ja tehingu kohta, kasutades kogu olemasolevat teavet, sealhulgas teavet, mida võidakse saada hooluskoostuse täitmiseks tehtavate tavapäraste jõupingutuste tulemusena;</p> <p>(c) nad saavad sõlmida vara või kohustisega seotud tehingu;</p> <p>(d) nad on valmis sõlmima vara või kohustisega seotud tehingut, st nad on motiveeritud, kuid mitte sunnitud või muul viisil kohustatud seda tegema.</p>
soodsaim turg	Turg, mille puhul on vara müügil saadav summa kõige suurem või kohustise üleandmisel makstav summa kõige väiksem pärast tehingu- ja transpordikulude arvessevõtmist.
mittetäitmise risk	Risk, et (majandus)üksus ei täida kohustust. Mittetäitmise risk hõlmab, kuid mitte ainult, (majandus)üksuse enda krediidiriski.
jälgitavad sisendid	Sisendid, mis töötatakse välja turuandmete (näiteks avalikult kättesaadav teave sündmuste või tehingute kohta) põhjal ja mis kajastavad eeldusi, mida turuosalised kasutaksid vara või kohustise hinna määramisel.

tavapärane tehing	Tehing, mille puhul eeldatakse avatust turule teataval ajavahemikul enne mõõtmiskuu-päeva, et võtta arvesse turutegevust, mis on selliste varade või kohustistega seotud tehingute puhul tavapärased; see ei ole sunnitud tehing (nt sundlikvideerimine või hädamüük).
põhiturg	Suurima mahu ja tegevusaktiivsusega turg vara või kohustise puhul.
riskipreemia	Hüvitis, mida madala riskitaluvusega turuosalisel loodavad saada vara või kohustise rahavoogudes sisalduva ebakindluse eest. Seda nimetatakse ka riske arvestavaks korri-geerimiseks.
tehingukulutused	Vara müügilukulused või kohustise üleandmise kulud vara või kohustise põhiturul (või soodsaimal turul), mis on otseselt seotud vara müügiga või kohustise üleandmisega ja mis vastavad mõlemale järgmisele kriteeriumile: (a) nad tulenevad otseselt sellest tehingust ning on selle seisukohast olulised; (b) (majandus)üksus ei oleks neid teinud, kui ei oleks tehtud otsust vara müüa või kohustis üle anda (sarnased müügilulutustele vastavalt IFRS 5-s esitatud määratlusele).
transpordikulud	Kulud, mis tekkivad vara transportimisel hetke asukohast põhiturule (või soodsaimale turule).
arvestusühik	Tase, millel vara või kohustist kajastamise eesmärgil IFRSis summeeritakse või erista-takse.
mittejälgitavad sisendid	Sisendid, mille kohta puuduvad turuandmed ja mis töötatakse välja, kasutades parimat kättesaadavat teavet eelduste kohta, mida turuosalisel kasutaksid vara või kohustise hinna määramisel.

Lisa B

Rakendusjuhised

Käesolev lisa on IFRS-i lahutamatu osa. Selles kirjeldatakse lõigete 1–99 rakendamist ja tal sama pädevus nagu IFRS-i teistel osadel.

B1 Erinevates hindamisolukordades rakendatavad hinnangud võivad olla erinevad. Käesolevas lisa kirjeldatakse hinnanguid, mida võidakse rakendada siis, kui (majandus)üksus mõõdab õiglast väärtust erinevates hindamisolukordades.

ÕIGLASE VÄÄRTUSE MÕÕTMISE MEETOD

B2 Õiglase väärtuse mõõtmise eesmärk on määrata kindlaks hind, mille eest toimuks mõõtmiskuu-päeval, hetkel kehtival turutingimustel, turuosaliste vaheline tavapärase tehing vara müügiks või kohustise üleandmiseks. Õiglase väärtuse mõõtmisel peab (majandus)üksus määrama kindlaks kõik järgmised tegurid:

- (a) konkreetne mõõdetav vara või kohustis (kooskõlas selle arvestusühikuga);
- (b) mittefinantsvara puhul mõõtmiseks sobiv hindamiseeldus (kooskõlas vara parima kasutusega);
- (c) vara või kohustise põhiturg (või soodsaim turg);
- (d) mõõtmiseks sobiv hindamistehnika (sobivad hindamistehnikad), võttes arvesse andmete kättesaadavust, mille aluse töötatakse välja sisendid, mis kajastavad eeldusi, mida turuosalisel kasutaksid vara või kohustise hinna määramisel, ja õiglase väärtuse hierarhia tase, millele sisendid on liigitatud.

MITTEFINANTSVARADE HINDAMISEELDUS (LÕIKED 31–33)

- B3 Sellise mittefinantsvara õiglase väärtuse hindamiseelduse mõju, mida kasutatakse koos teiste varadega ühe rühmana (mis on paigaldatud või muul viisil kasutamiseks seadistatud) või koos teiste varade ja kohustistega (nt äri), sõltub olukorrast. Näiteks:
- (a) vara õiglase väärtus võib olla sama olenemata sellest, kas vara kasutatakse eraldi või koos teiste varadega või teiste varade ja kohustistega. See võib olla nii, kui vara on äri, mille juhtimist turuosalistes jätkavad. Sel juhul tuleb tehingu puhul hinnata äri tervikuna. Varade jätkuv kasutamine rühmana loob koostoime, mis on turuosalistele kättesaadav (st turuosaliste koostoime, mis peaks seega mõjutama vara õiglast väärtust kas eraldi või koos teiste varadega või teiste varade ja kohustistega);
 - (b) vara kasutamist koos teiste varadega või teiste varade või kohustistega võidakse võtta õiglase väärtuse mõõtmisel arvesse eraldi kasutatava vara väärtuse korrigeerimiste kaudu. See võib toimuda siis, kui vara on masin ja õiglase väärtus määratakse kindlaks sarnase masina (mis ei ole paigaldatud või muul viisil kasutamiseks seadistatud) jälgitava hinna põhjal, mida on korrigeeritud seoses transpordi- ja paigaldamiskuludega nii, et õiglase väärtus kajastab (paigaldatud ja kasutamiseks seadistatud) masina hetke seisukorda ja asukohta;
 - (c) vara kasutamist koos teiste varadega või teiste varade ja kohustistega võidakse võtta õiglase väärtuse mõõtmisel arvesse turuosaliste eelduste kaudu, mida kasutatakse vara õiglase väärtuse mõõtmiseks. Kui vara on näiteks pooleliolev inventar, mis on ainulaadne ja mille turuosalistes muudaksid valmistoodeteks, eeldatakse selle inventari õiglase väärtuse määramisel, et turuosalistes on omandanud või omandaksid spetsiaalsed masinad, mis on inventari muutmiseks valmistoodanguks vajalikud;
 - (d) vara kasutamist koos teiste varadega või teiste varade ja kohustistega võidakse võtta arvesse vara õiglase väärtuse mõõtmiseks kasutatavas hindamistehnikas. See võib olla nii, kui immateriaalse vara õiglase väärtuse mõõtmiseks kasutatakse mitmeperioodilist lisatulude meetodit, sest see hindamistehnika võtab spetsiaalselt arvesse täiendavate varade ja nendega seotud kohustiste panust rühmas, kus sellist immateriaalset vara hakatakse kasutama;
 - (e) piiratumates olukordades, kus (majandus)üksus kasutab vara varade rühma piires, võib (majandus)üksus mõõta vara summas, mis on ligikaudu võrdne selle õiglase väärtusega, jaotades varade rühma õiglase väärtuse rühmas olevatele üksikutele varadele. See võib toimuda siis, kui hindamine hõlmab kinnisvara ja täiustatud vara (st varade rühma) õiglase väärtust jaotatakse tema koostisosadeks olevatele varadele (nt maa ja parendused).

ÕIGLANE VÄÄRTUS ESMASEL KAJASTAMISEL (LÕIKED 57–60)

- B4 (Majandus) üksus võtab seda kindlaks määrares, kas õiglase väärtuse esmasel kajastamisel on võrdne tehinguhinnaga, arvesse tehingule ja varale või kohustisele iseloomulikke tegureid. Näiteks ei pruugi tehinguhind väljendada vara või kohustise õiglast väärtust esmasel kajastamisel, kui kehtib üks järgmistest tingimustest:
- (a) tehing toimub seotud osapoolte vahel, ehkki seotud osapoolte vahelise tehingu hind võib kasutada sisendina õiglase väärtuse mõõtmisel, kui (majandus)üksusel on tõendeid selle kohta, et tehing sõlmiti turutingimustel;
 - (b) tehing toimub sundtingimustel või müüja on sunnitud tehinguhinna aktsepteerima. See võib toimuda näiteks siis, kui müüja on majanduslikes raskustes;
 - (c) tehinguhinnana väljendatud arvestusühik erineb õiglases väärtuses mõõdetud vara või kohustise arvestusühikust. See võib juhtuda näiteks siis, kui õiglases väärtuses mõõdetud vara või kohustis on üksnes üks tehingu element (nt äriühenduses) ja tehing hõlmab kaudseid õigusi ning privileege, mida mõõdetakse eraldi kooskõlas teise IFRSiga, või tehinguhind hõlmab tehingukulutusi;
 - (d) turg, kus tehing toimub, erineb põhiturust (või soodsaimast turust). Need turud võivad olla erinevad näiteks siis, kui (majandus)üksus on vahendaja, kes sõlmib tehingu klientidega jaeturul, kuid väljumistehingu põhiturg (või soodsaim turg) on teiste vahendajatega vahendajaturg.

HINDAMISTEHNİKAD (LÕIKED 61–66)

Turumeetod

- B5 Turumeetodi puhul kasutatakse hindu ja muud asjakohast teavet, mis saadakse identsete või võrreldavate (st sarnaste) varade, kohustiste või varade ja kohustiste rühmaga (nt äri) tehtud turutehingutest.
- B6 Turumeetodiga kooskõlas olevate hindamistehnikate rakendamisel kasutatakse sageli näiteks võrdlusandmete kogumist tuletatud turu kordarve. Kordarvud võivad esineda vahemikes, kusjuures kõikidel võrdlusandmetel on erinev kordarv. Sobiva kordarvu valimiseks vahemikust tuleb anda hinnang, milles võetakse arvesse mõõtmisele iseloomulike kvalitatiivseid ja kvantitatiivseid tegureid.
- B7 Üks turumeetodiga kooskõlas olevaid hindamistehnikaid on hindamismaatriks. Hindamismaatriks on matemaatiline meetod, mida kasutatakse peamiselt teatavate finantsinstrumendi liikide hindamiseks, näiteks võlaväärtpaberid, mille puhul ei tuginetä üksnes teatavate väärtpaberite noteeritud hindadele, vaid pigem väärtpaberite seosele teiste võrreldavate noteeritud väärtpaberitega.

Kulumeetod

- B8 Kulumeetod kajastab summat, mida käesoleval hetkel nõutaks vara teenindusvõimsuse asendamiseks (seda nimetatakse sageli ka asendusmaksumuseks).
- B9 Turuosaliseks oleva müüja seisukohast põhineb vara eest saadav hind kulul, mis turuosaliseks oleval ostjal tekib, kui ta omandab või ehitab sarnase kasutusega asendusvara, ja mida on vananemist arvesse võttes korrigeeritud. Põhjus on selles, et turuosaline ei maksaks vara eest rohkem kui summa, mille eest saaks vara teenindusvõimsuse asendada. Vananemine hõlmab seisukorra füüsilist halvenemist, funktsionaalset (tehnilist) vananemist ja majanduslikku (välist) vananemist ning see on laiem mõiste kui kulum finantsaruandluse eesmärgil (ajaloolise soetusmaksumuse jaotamine) või maksueesmärkidel (kasutatakse teenuse kindlaksmääratud kasutusiga). Paljudel juhtudel kasutatakse hetke asendusmaksumuse meetodit sellise materiaalse vara õiglase väärtuse mõõtmiseks, mida kasutatakse koos teiste varadega või teiste varade ja kohustistega.

Tulumeetod

- B10 Tulumeetod muudab tulevased summad (nt rahavood või tulud ja kulud) üheks hetke (diskonteeritud) summaks. Tulumeetodi kasutamisel kajastab õiglase väärtus turuootusi nende tulevaste summade kohta.
- B11 Need hindamistehnikad on muu hulgas näiteks järgmised:
- nüüdisväärtuse tehnikad (vt lõiked B12–B30);
 - optiooni hindamismudelid, näiteks Black-Scholes-Merton'i valem või binomiaalne mudel (st võrkudel), mis võtavad arvesse nüüdisväärtuse tehnikaid ja kajastavad nii optiooni ajaväärtust kui ka tegelikku väärtust; ja
 - mitmeperioodiline lisatulude meetod, mida kasutatakse teatavate immateriaalsete varade õiglase väärtuse mõõtmiseks.

Nüüdisväärtuse tehnikad

- B12 Lõigetes B13–B30 kirjeldatakse õiglase väärtuse mõõtmisel kasutavaid nüüdisväärtuse tehnikaid. Nendes lõigetes keskendutakse diskontomäära korrigeerimise tehnikale ja *eeldatavate rahavoogude* (eeldatav nüüdisväärtus) tehnikale. Nendes lõigetes ei sätestata üht konkreetset nüüdisväärtuse tehnikat ega piirata õiglase väärtuse mõõtmiseks kasutatavaid nüüdisväärtuse tehnikaid kirjeldatud tehnikatega. Õiglase väärtuse mõõtmiseks kasutatav nüüdisväärtuse tehnika sõltub faktidest ja asjaoludest, mis on mõõdetavale varale või kohustisele iseloomulikud (nt kas võrreldavate varade või kohustiste hinnad on turul jälgitavad), ning piisavate andmete kättesaadavusest.

Nüüdisväärtuse mõõtmise komponendid

- B13 Nüüdisväärtus (st tulumeetodi rakendamine) on vahend tulevaste summade (nt rahavood või väärtused) sidumiseks praeguse summaga, kasutades diskontomäära. Vara või kohustise õiglase väärtuse mõõtmisel nüüdisväärtuse tehnikat kasutades võetakse arvesse kõiki järgmisi elemente turuosaliste seisukohast mõõtmiskuupäeval:
- mõõdetava vara või kohustise tulevaste rahavoogude hinnang;

- (b) ootused võimalike rahavoogude summa ja ajastamise erinevuste kohta, milles väljendub rahavoogudele omane ebakindlus;
- (c) raha ajaväärtus, mida väljendab selliste riskivabade rahaliste varade intress, mille lunastustähtaeg või kestus langevad kokku rahavoogudega kaetud perioodiga ja mis ei põhjusta omanikule ajastamise ebakindlust ega makseriski (st riskivaba intressimäär);
- (d) rahavoogudele omase ebakindluse kandmise hind (st riskipremia);
- (e) muud tegurid, mida turuosalisel võtaksid selles olukorras arvesse;
- (f) kohustise puhul selle kohustisega seotud mittetäitmise risk, sealhulgas (majandus)üksuse (st võlgniku) enda krediidirisk.

Üldpõhimõtted

B14 Nüüdisväärtuse tehnikad erinevad selle poolest, kuidas nad võtavad arvesse lõikes 13 nimetatud elemente. Kõigi õiglase väärtuse mõõtmiseks kasutatavate nüüdisväärtuse tehnikate kasutamisel kehtivad siiski järgmised üldpõhimõtted:

- (a) rahavood ja diskontomäärad peaksid kajastama eeldusi, mida turuosalisel kasutaksid vara või kohustise hinna määramisel;
- (b) rahavoogudes ja diskontomäärades tuleks arvesse võtta üksnes neid tegureid, mis on seotud mõõdetava vara või kohustisega;
- (c) kahekordse arvestamise või riskitegurite mõju vältimiseks peaksid diskontomäärades kajastuma eeldused, mis on kooskõlas rahavoogudele omaste eeldustega. Kui kasutatakse laenu lepingupõhiseid rahavoogusid, on näiteks sobiv rakendada diskontomäära, milles kajastub tulevaste makseraskuste ootuse ebakindlus (st diskontomäära korrigeerimise tehnika). Kui kasutatakse eeldatavaid (st tõenäosusega kaalutud) rahavoogusid (st eeldatava nüüdisväärtuse tehnika), ei tohiks seda määra kasutada, sest eeldatavad rahavood kajastavad juba eeldusi tulevaste makseraskustega seotud ebakindluse kohta; selle asemel tuleks kasutada diskontomäära, mis on kooskõlas eeldatavatele rahavoogudele omase riskiga;
- (d) eeldused rahavoogude ja diskontomäärade kohta peaksid olema (majandus)üksusesiseselt järjepidevad. Nominaalseid rahavoogusid, mis sisaldavad inflatsiooni mõju, tuleks näiteks diskonteerida määraga, milles võetakse inflatsiooni mõju arvesse. Nominaalne riskivaba intressimäär sisaldab inflatsiooni mõju. Realseid rahavoogusid, mis ei sisalda inflatsiooni mõju, tuleks diskonteerida määraga, mis ei võta inflatsiooni mõju arvesse. Sarnaselt tuleks diskonteerida tulumaksujärgseid rahavoogusid, kasutades tulumaksujärgset diskontomäära. Maksueelseid rahavoogusid tuleks diskonteerida määraga, mis on nende rahavoogudega kooskõlas;
- (e) diskontomäärad peaksid olema kooskõlas rahavoogude vääringu aluseks olevate majanduslike teguritega.

Risk ja ebakindlus

B15 Õiglase väärtuse mõõtmist, mille puhul kasutatakse nüüdisväärtuse tehnikaid, iseloomustab ebakindlus, sest kasutatavad rahavood on pigem hinnangulised kui teadaolevad summad. Paljudel juhtudel on ebakindel nii rahavoogude summa kui ka ajastus. Isegi lepinguga kindlaksmääratud summad, näiteks laenumaksed, on makseriski korral ebakindlad.

B16 Turuosalisel taotleval tavaliselt vara või kohustise rahavoogudele omase ebakindluse võtmise eest hüvitist (st riskipremiat). Õiglase väärtuse mõõtmisel tuleb arvesse võtta riskipremiat, mis kajastab summat, mida turuosalisel nõuaksid hüvitisena rahavoogudele omase ebakindluse eest. Vastasel korral ei väljendaks mõõtmine tõetruult õiglast väärtust. Sobiva riskipremia kindlaksmääramine võib olla mõnikord keeruline. Keerukus ei ole siiski iseenesest piisav põhjus riskipremia väljajätmiseks.

B17 Nüüdisväärtuse tehnikad erinevad selle poolest, kuidas neid korrigeeritakse riski suhtes ja milliseid rahavoo liike neis kasutatakse. Näiteks:

- (a) diskontomäära korrigeerimise tehnika (vt lõiked B18–B22) puhul kasutatakse riskiga korrigeeritud diskontomäära ja lepingupõhiseid, lubatud või kõige tõenäolisemaid rahavoogusid;

- (b) eeldatava nüüdisväärtuse tehnika 1. meetodi puhul (vt lõige B25) kasutatakse riskiga korrigeeritud eeldatavaid rahavoogusid ja riskivaba määra;
- (c) eeldatava nüüdisväärtuse tehnika 2. meetodi puhul (vt lõige B26) kasutatakse eeldatavaid rahavoogusid, mida ei ole riskiga korrigeeritud, ja diskontomäära, mida on korrigeeritud nii, et see sisaldab turuosaliste nõutud riskipremiat. See määr erineb diskontomäära korrigeerimise tehnikas kasutatavast määrast.

Diskontomäära korrigeerimise tehnika

- B18 Diskontomäära korrigeerimise tehnika puhul kasutatakse võimalike hinnanguliste summade vahemikust üht rahavoogude kogumit – kas lepingupõhiseid või lubatud (näiteks võlakirja puhul) või kõige tõenäolisemaid rahavoogusid. Kõikidel juhtudel sõltuvad rahavood kindlaksmääratud sündmuste toimumisest (nt lepingupõhised või lubatud rahavood võlakirja puhul sõltuvad sellest, et võlgnik ei ole makseraskustes). Diskontomäära korrigeerimise tehnikas kasutatav diskontomäär tuletatakse turul kaubeldavate sarnaste varade ja kohustiste jälgitavate tulumäärade põhjal. Sellest tulenevalt diskonteeritakse lepingupõhised, lubatud või kõige tõenäolisemad rahavood selliste tingimuslike rahavoogude puhul jälgitava või hinnangulise turumääraga (st turu tulumäär).
- B19 Diskontomäära korrigeerimise tehnika puhul tuleb analüüsida võrreldavate varade ja kohustiste turuandmeid. Võrreldavus tehakse kindlaks, võttes arvesse rahavoogude olemust (nt seda, kas rahavood on lepingupõhised või mitte ja kas nad võivad reageerida sarnaselt majandustingimustes toimuvatele muutustele) ja muid tegureid (nt krediitkõlblikkus, tagatis, kestus, piiravad kokkulepped ja likviidsus). Kui üksainus võrreldav vara või kohustus ei kajasta tõtruult mõõdetava vara või kohustise rahavoogudele omast riski, võib teise võimalusena tulla kõne alla diskontomäära tuletamine, kasutades andmeid mitme võrreldava vara või kohustise kohta koos riskivaba tulukõvera (st kasutades hinnangulist nn *build-up* meetodit).
- B20 *Build-up* meetodi näitlikustamiseks oletagem, et vara A on lepingupõhine õigus saada 800 RÜd⁽¹⁾ ühe aasta pärast (st ajastuse ebakindlus puudub). Võrreldavate varade puhul on olemas väljakujunenud turg ja teave nende varade kohta, sealhulgas hinnateave, on kättesaadav. Neist võrreldavatest varadest:
- (a) vara B on lepingupõhine õigus saada 1 200 RÜd ühe aasta pärast ja selle turuhind on 1 083 RÜd. Iga-aastane kaudne tulumäär (st üheaastane turu tulumäär) on seega 10,8 protsenti $[(1\ 200\ RÜ/1\ 083\ RÜ) - 1]$;
- (b) vara C on lepingupõhine õigus saada 700 RÜd kahe aasta pärast ja selle turuhind on 566 RÜd. Iga-aastane kaudne tulumäär (st kaheaastane turu tulumäär) on seega 11,2 protsenti $[(700\ RÜ/566\ RÜ)^{0,5} - 1]$;
- (c) kõik kolm vara on riski suhtes võrreldavad (st võimalike väljamaksete ja krediidi jaotumine).
- B21 Võrreldes vara A eest saadavate lepingupõhiste maksete ajastust varaga B ja varaga C (st üks aasta vara B puhul ja kaks aastat vara C puhul), on vara B võrreldavam varaga A. Kasutades vara A eest saadavat lepingupõhist makset (800 RÜ) ja vara B alusel tuletatud üheaastast turumäära (10,8 protsenti), on vara A õiglane väärtus 722 RÜd (800 RÜ/1,108). Kui kättesaadav turuteave vara B kohta puudub, võib teise võimalusena tuletada üheaastase määra vara C põhjal, kasutades *build-up* meetodit. Sel juhul korrigeeritakse vara C põhjal saadud kaheaastast turumäära (11,2 protsenti) üheaastase turumääraga, kasutades riskivaba tulukõvera ajalist struktuuri. Selleks et teha kindlaks, kas üheaastaste ja kaheaastaste varade riskipremiad on samad, võib olla vajalik koguda lisateavet või teha täiendav analüüs. Kui leitakse, et üheaastaste ja kaheaastaste varade riskipremiad ei ole samad, korrigeeritakse kaheaastast turumäära selle mõju arvessevõtmiseks veelgi.
- B22 Kui diskontomäära korrigeerimise tehnikat rakendatakse fikseeritud laekumiste või maksete suhtes, võetakse diskontomääras arvesse korrigeerimist mõõdetava vara või kohustise rahavoogudele omase riski suhtes. Rakendades diskontomäära korrigeerimise tehnikat rahavoogude suhtes, mis ei ole fikseeritud laekumised või maksed, võib mõnikord olla vajalik rahavooge korrigeerida, et saavutada võrreldavus jälgitava vara või kohustisega, mille põhjal diskontomäär tuletatakse.

⁽¹⁾ Käesolevas IFRSis on rahalised summad väljendatud rahaühikutes (RÜ).

Eeldatava nüüdisväärtuse tehnika

B23 Eeldatava nüüdisväärtuse tehnika puhul kasutatakse lähtepunktina rahavoogude kogumit, mis esindab kõikide võimalike tulevaste rahavoogude (st eeldatavad rahavood) tõenäosusega kaalutud keskmist. Saadud hinnang on identne eeldatava väärtusega, mis on statistiliselt sellise diskreetse juhusliku muutuja võimalike väärtuste kaalutud keskmine, kus kaaludeks on vastavad tõenäosused. Kuna kõik võimalikud rahavood on tõenäosusega kaalutud, ei sõltu selle tulemusena saadud eeldatav rahavoog kindlaksmääratud sündmuse toimumisest (erinevalt diskontomäära korrigeerimise tehnikas kasutatavatest rahavoogudest).

B24 Investeeringisotsuste tegemisel võtavad riskitundlikumad turuosalisel arvesse riski, et tegelikud rahavood võivad eeldatavatest rahavoogudest erineda. Portfelliteoorias eristatakse kahte liiki riske:

(a) mittesüsteemaatiline (hajutatud) risk, mis on iseloomulik konkreetsele varale või kohustisele;

(b) süsteemaatiline (hajutamata) risk, mis on ühine risk, mida vara või kohustus jagavad teiste objektidega hajutatud portfellis.

Portfelliteoorias eeldatakse, et tasakaalus oleva turu puhul saavad turuosalisel hüvitist üksnes rahavoogudele omase süsteemaatilise riski võtmise eest. (Ebaefektiivsete või tasakaalust väljas olevate turgude puhul võib saada muid tulu- või hüvitisliike.)

B25 Eeldatava nüüdisväärtuse tehnika 1. meetodi puhul korrigeeritakse vara eeldatavaid rahavoogusid süsteemaatilise riski (st tururiski) suhtes, lahutades neist raha riskipremia (st riskiga korrigeeritud eeldatavad rahavood). Need riskiga korrigeeritud eeldatavad rahavood väljendavad kindlusekvivalendiga samaväärset rahavoogu, mida on diskonteeritud riskivaba intressimääraga. Kindlusekvivalendiga rahavoog viitab eeldatavale rahavoole (vastavalt määratlusele), mida on riski suhtes korrigeeritud, nii et turuosalisel on ükskõik, et ta vahetab kindla rahavoo eeldatava rahavoo vastu. Kui turuosaline oli näiteks valmis vahetama 1 200 RÜ suuruse eeldatava rahavoo 1 000 RÜ suuruse kindla rahavoo vastu, on 1 000 RÜd 1 200 RÜ kindlusekvivalent (st 200 RÜd oleks raha riskipremia). Sel juhul ei oleks turuosalisel vahet, kumb vara talle kuulub.

B26 Eeldatava nüüdisväärtuse tehnika 2. meetodi puhul korrigeeritakse seevastu süsteemaatilist riski (st tururiski), rakendades riskipremiat intressivaba intressimäär suhtes. Seega diskonteeritakse eeldatavaid rahavooge määraga, mis vastab tõenäosusega kaalutud rahavoogudega seotud eeldatavale määrale (st eeldatav tulumäär). Eeldatava tulumäära hindamisel võib kasutada riskantsete varade hindamismudeleid, näiteks finantsvara hindamismudelit. Kuna diskontomäära korrigeerimise tehnikas kasutatud diskontomäär on tingimuslike rahavoogudega seotud tulumäär, on see tõenäoliselt kõrgem kui eeldatava nüüdisväärtuse tehnika 2. meetodi puhul kasutatav diskontomäär, mis on eeldatavate või tõenäosusega kaalutud rahavoogude eeldatav tulumäär.

B27 1. ja 2. meetodi näitlikustamiseks oletagem, et vara eeldatavad rahavood on 780 RÜd ühe aasta pärast, mis on kindlaks määratud allpool esitatud võimalike rahavoogude ja tõenäosuste põhjal. Rahavoogude suhtes rakendatav riskivaba intressimäär on 5 protsenti üheaastase ajavahemiku puhul, ja sama riskiprofiiliga vara süsteemaatiline riskipremia on 3 protsenti.

Võimalikud rahavood	Tõenäosus	Tõenäosusega kaalutud rahavood
500 RÜ	15 %	X75 RÜ
800 RÜ	60 %	480 RÜ
900 RÜ	25 %	225 RÜ
Eeldatavad rahavood		780 RÜ

B28 Selle lihtsa näite puhul väljendavad eeldatavad rahavood (780 RÜ) kolme võimaliku tulemuse tõenäosusega kaalutud keskmist. Realistlikumates olukordades võib võimalikke tulemusi olla palju. Eeldatava nüüdisväärtuse tehnika rakendamiseks ei ole siiski alati vajalik arvesse võtta kõikide võimalike rahavoogude jaotumist, kasutades selleks keerulisi mudeleid ja tehnikaid. Selle asemel on võimalik välja töötada piiratud arv diskreetseid stsenaariume ja tõenäosusi, milles võetakse arvesse hulk võimalikke rahavoogusid. (Majandus)üksus võib näiteks kasutada mõnel asjakohasel möödunud perioodil realiseerunud rahavoogusid, mida on korrigeeritud hiljem muutuste suhtes (nt muutused (majandus)üksusevälistes tegurites, sealhulgas majanduslikes või turutingimustes, tööstusharu suundumustes ja konkurentsis, ning muutused (majandus)üksusesisistes tegurites, mis mõjutavad (majandus)üksust konkreetsemalt), võttes arvesse turuosalist kasutatud eeldusi.

B29 Vara rahavoogude nüüdisväärtus (st õiglase väärtus) on teoreetiliselt sama, olenemata sellest, kas selle kindlaksmääramisel kasutatakse 1. või 2. meetodit:

- (a) 1. meetodi kasutamisel korrigeeritakse eeldatavaid rahavoogusid süstemaatilise riski (st tururiski) suhtes. Juhul kui puuduvad turuandmed, mis viitaksid otseselt riske arvestava korrigeerimise summale, võib sellise korrigeerimise tuletada vara hindamismudeli põhjal, kasutades kindlusekvivalenti mõistet. Riske arvestava korrigeerimise (st 22 RÜ suurune raha riskipremia) kindlaksmääramisel võidakse näiteks kasutada 3-protsendist süstemaatilist riskipremiat ($780 \text{ RÜ} - [780 \text{ RÜ} \times (1,05/1,08)]$), mille tulemusel saadakse riskiga korrigeeritud 758 RÜ suurused eeldatavad rahavood ($780 \text{ RÜ} - 22 \text{ RÜ}$). 758 RÜd on 780 RÜ kindlusekvivalent ja seda diskonteeritakse riskivaba intressimääraga (5 protsenti). Vara nüüdisväärtus (st õiglase väärtus) on 722 RÜd ($758 \text{ RÜ}/1,05$);
- (b) 2. meetodi kasutamisel ei korrigeerita eeldatavaid rahavoogusid süstemaatilise riski (st tururiski) suhtes. Selle asemel võetakse kõnealuse riski suhtes korrigeerimist arvesse diskontomääras. Seega diskonteeritakse eeldatavaid rahavoogusid 8-protsendise eeldatava tulumääraga (st 5-protsendine riskivaba intressimäär pluss 3-protsendine süstemaatiline riskipremia). Vara nüüdisväärtus (st õiglase väärtus) on 722 RÜd ($780 \text{ RÜ}/1,08$).

B30 Eeldatava nüüdisväärtuse tehnika kasutamisel õiglase väärtuse mõõtmiseks võib kasutada kas 1. või 2. meetodit. 1. või 2. meetodi valik sõltub mõõdetavale varale või kohustisele iseloomulikest faktidest ja asjaoludest, piisavate andmete kättesaadavusest ja antud hinnangutest.

NÜÜDISVÄÄRTUSE TEHNIKATE RAKENDAMINE MUUDELE OSAPOOLELE VARANA MITTEKUULUVATE KOHUSTISTE JA (MAJANDUS)ÜKSUSE ENDA OMAKAPITALIINSTRUMENTIDE SUHTES (LÕIKED 40 JA 41)

B31 Nüüdisväärtuse tehnika kasutamisel muudele osapooltele varana mittekuuluva kohustise (nt kahjutustamise kohustis) õiglase väärtuse mõõtmisel hindab (majandus)üksus muu hulgas tulevase raha väljamakseid, mida turuosalise eeldatavasti kohustuse täitmisel teeksid. Need tulevased raha väljamaksud sisaldavad turuosaliste ootusi kohustuse täitmise kulude kohta ja hüvitist, mida turuosaline nõuaks kohustuse võtmise eest. Selline hüvitis sisaldab tulu, mida turuosaline nõuaks alljärgneva eest:

- (a) tegevuse sooritamine (st kohustuse täitmise väärtus; nt kasutades ressursse, mida võiks kasutada muuks tegevuseks) ja
- (b) kohustusega seotud riski võtmine (st *riskipremia*, mis kajastab riski, et tegelikud raha väljamaksud võivad erineda eeldatavatest raha väljamaksetest; vt lõige B33).

B32 Mittefinantskohustis ei sisalda näiteks lepingupõhist tulumäära ja selle kohustise puhul puudub jälgitav turuintress. Mõnikord ei ole turuosaliste nõutavad tulukomponendid üksteisest eristatavad (nt kasutades hinda, mida kolmandast osapooltest tarnija võtaks fikseeritud tasu põhjal). Muudel juhtudel peab (majandus)üksus neid komponente eraldi hindama (nt kasutades hinda, mida kolmandast osapooltest tarnija võtaks kulupõhiselt, sest tarnija ei kannu kulude tulevase muutuse riski).

B33 (Majandus)üksus võib võtta kohustise õiglase väärtuse mõõtmisel arvesse riskipremiat või (majandus)üksuse enda omakapitaliinstrumenti, mis ei kuulu varana kolmandale osapooltele, ühel kahest järgmisest viisist:

- (a) korrigeerides rahavoogusid (st raha väljamaksete summa suurendamine) või
- (b) korrigeerides määra, mida kasutatakse tulevaste rahavoogude diskonteerimiseks nende nüüdisväärtuseni (st diskontomäärade vähendamine).

(Majandus)üksus tagab, et ta ei arvesta kahekordselt ega jäta välja riske arvestatavaid korrigeerimisi. Kui hinnangulisi rahavoogusid suurendatakse, et võtta arvesse hüvitist kohustusega seotud riski võtmise eest, ei tuleks selle riski kajastamiseks näiteks diskontomäärade korrigeerida.

HINDAMISTEHNIKATE SISENDID (LÕIKED 67–71)

B34 Turud, kus võivad teatavate varade ja kohustiste (nt finantsinstrumendid) puhul olla jälgitavad sisendid, on muu hulgas näiteks järgmised:

- (a) *valuutaturud*. Valuutaturul on sulgemishinnad koheselt kättesaadavad ja need vastavalt üldiselt õiglasele väärtusele. Selline turg on näiteks Londoni börs;

- (b) *vahendajaturud*. Vahendajaturul on vahendajad valmis kaupleva (kas ostma või müüma oma arvel ja nimel), pakkudes seega likviidsust, sest nad kasutavad oma kapitali nende endi poolt turul kaubeldavate objektide varu hoidmiseks. Tavaliselt on ostu- ja müügihinnad (mis väljendavad vastavalt hinda, mille eest vahendaja on nõus ostma, ja hinda, millest eest vahendaja on nõus müüma) kättesaadavamad kui sulgemishinnad. Börsivälised turud (kus hinnad avalikustatakse) on vahendajaturud. Vahendajaturud on olemas ka teatavate muude varade ja kohustiste, sealhulgas teatavate finantsinstrumentide, kaupade ja füüsiliste varade (nt kasutatud seadmed) puhul;
- (c) *maakleriturud*. Maakleriturul proovivad maaklerid viia ostjaid kokku müüjatega, kuid nad ei ole valmis kaupleva oma arvel ja nimel. Teisisõnu, maaklerid ei kasuta oma kapitali nende endi poolt turul kaubeldavate objektide varu hoidmiseks. Maakler teab hindu, mida vastavad osapooled pakuvad ja küsivad, kuid ükski osapool ei ole tavaliselt teadlik teise osapoole hinnandmistest. Lõpetatud tehingute hinnad on mõnikord kättesaadavad. Maakleriturgudel on elektroonilised sidevõrgud, mille kaudu viiakse ostu- ja müügikorraldused omavahel kokku, ning need hõlmavad kommerts- ja eluaseme kinnisvaraturge;
- (d) *otseturud*. Otseturul peetakse läbirääkimisi nii esmaste kui ka edasimüügitehingute üle sõltumatult, ilma vahendajata. Selliste tehingute kohta avaldatakse vähe teavet.

ÕIGLASE VÄÄRTUSE HIERARHIA (LÕIKED 72–90)

2. taseme sisendid (lõiked 81–85)

B35 Konkreetsete varade ja kohustiste 2. taseme sisendid on muu hulgas näiteks järgmised:

- (a) *saadava-fikseeritud/makstava-muutliku intressimäära vahetustehing (intressimäära-swap)*, mis põhineb Londoni pankadevahelisel intressimäära (LIBOR) swap-intressimääral. 2. taseme sisend oleks LIBORi swap-intressimäär, kui see määr on jälgitav üldlevinud ajavahemike järel praktiliselt kogu intressimäära vahetustehingu tähtaja jooksul;
- (b) *saadava-fikseeritud/makstava-muutliku intressimäära vahetustehing, mis põhineb välisvaluutas nomineeritud tulukõveral*. 2. taseme sisend oleks swap-intressimäär, mis põhineb sellises välisvaluutas nomineeritud tulukõveral, mis on jälgitav üldlevinud ajavahemike järel peaaegu kogu intressimäära vahetustehingu tähtaja jooksul. See võib olla nii, kui intressimäära vahetustehingu tähtaeg on kümme aastat ja intressimäär on jälgitav üldlevinud ajavahemike järel üheksa aasta jooksul, tingimusel et tulukõvera mõistlik ekstrapoleerimine kümnendale aastale ei ole kogu intressimäära vahetustehingu õiglase väärtuse mõõtmise seisukohast oluline;
- (c) *saadava-fikseeritud/makstava-muutliku intressimäära vahetustehing, mis põhineb konkreetse panga põhimääral*. 2. taseme sisend oleks panga põhimäär, mis leitakse ekstrapoleerimise käigus, kui ekstrapoleeritud väärtusi kinnitavad jälgitavad turuandmed, näiteks korrelatsioon intressimääraga, mis on jälgitav peaaegu kogu intressimäära vahetustehingu tähtaja jooksul;
- (d) *kolmeaastane optioon börsil kaubeldavatele aktsiatele*. 2. taseme sisend oleks aktsiate kaudne volatiilsus, mis saadakse ekstrapoleerimisel kolmanda aastani, kui on täidetud mõlemad järgmised tingimused:
- (i) ühe- ja kaheaastaste aktsioptsioonide hinnad on jälgitavad;
 - (ii) kolmeaastase optiooni ekstrapoleeritud kaudset volatiilsust kinnitavad jälgitavad turuandmed praktiliselt kogu optiooni tähtaja jooksul.

Sel juhul võib kaudse volatiilsuse tuletada ühe- ja kaheaastaste aktsioptsioonide kaudse volatiilsuse ekstrapoleerimise kaudu, kui seda kinnitab võrreldavate (majandus)üksuste aktsiate kolmeaastaste optioonide kaudne volatiilsus, tingimusel et tehakse kindlaks korrelatsioon ühe- ja kaheaastase kaudse volatiilsusega;

- (e) *litsentsileping*. Sellise litsentsilepingu puhul, mis omandatakse äriühenduse kaudu ja mille omandatud (majandus)üksus (litsentsilepingu osapool) leppis hiljuti kokku mitteseotud osapoolega, oleks 2. taseme sisend mitteseotud osapoolega sõlmitud lepingus kindlaksmääratud litsentsitasu;

- (f) *valmiskaupade varu jaekaupluses*. Äriühenduse kaudu omandatud valmiskaupade varu puhul oleks 2. taseme sisend kas klientidele kehtestatud hind jaeturul või jaemüüjatele kehtestatud hind hulgemüügiturul, mida on korrigeeritud kõnealuste varude ja võrreldavate (st sarnaste) varude seisukorra ja asukoha erinevuste suhtes, nii et õiglane väärtus kajastab hinda, mis saadakse tehingus varude müümisel teisele jaemüüjale, millega nõutavad müügikatsed lõpeksid. Õiglase väärtuse mõõtmine jääb põhimõtteliselt samaks, olenemata sellest, kas korrigeeritakse jaehinda (allapoole) või hulgihinda (ülespoole). Üldiselt tuleks õiglase väärtuse mõõtmisel kasutada hinda, mille puhul tuleb teha kõige vähem subjektiivseid korrigeerimisi;
- (g) *omandis ja kasutuses olev hoone*. 2. taseme sisend oleks hoone ruutmeetri hind (väärtuskordaja), mis tuletatakse jälgitavate turuandmete põhjal, nt kordajad, mis tuletatakse selliste jälgitavate tehingute hinna põhjal, mis on seotud võrreldavate (st sarnaste) hoonetega sarnastes asukohtades;
- (h) *raha teeniv üksus*. 2. taseme sisend oleks väärtuskordaja (nt tulu või muu sarnase tulemusnäitaja kordaja), mis tuletatakse jälgitavate turuandmete põhjal, nt kordajad, mis tuletatakse selliste jälgitavate tehingute hinna põhjal, mis on seotud võrreldavate (st sarnaste) äridega, võttes arvesse tegevus-, turu-, finants- ja mittefinantstegureid.

3. taseme sisendid (lõiked 86–90)

B36 Konkreetsete varade ja kohustiste 3. taseme sisendid on muu hulgas näiteks järgmised:

- (a) *pika tähtajaga valuuta vahetustehing (valuuta-swap)*. 3. taseme sisend oleks kindlaksmääratud valuutas intressimäär, mis ei ole jälgitav ja mida ei saa kinnitada jälgitavate turuandmetega üldlevinud ajavahemike järel või muul viisil praktiliselt kogu valuuta vahetustehingu tähtaja jooksul. Valuuta vahetustehingu intressimäärad on swap-intressimäärad, mis arvutatakse asjaomaste riikide tulukõverate põhjal;
- (b) *kolmeaastane optioon börsil kaubeldavatele aktsiatele*. 3. taseme sisend oleks mineviku volatiilsus, st aktsiate volatiilsus, mis tuletatakse varasemate aktsiahindade põhjal. Mineviku volatiilsus ei väljenda tavaliselt turuosaliste hetkeootusi tulevase volatiilsuse suhtes, kuigi see võib olla ainus kättesaadav teave optiooni hinna määramiseks;
- (c) *intressimäära vahetustehing*. 3. taseme sisend oleks vahetustehingu (mittesiduva) hinna puhul turul saavutatud keskmise hinna korrigeerimine, mis põhineb andmetel, mis ei ole otseselt jälgitavad ja mida ei saa muul viisil jälgitavate turuandmetega kinnitada;
- (d) *äriühenduses võetud kahjutustamiskohustis*. 3. taseme sisend oleks hetkehinnang, mille puhul kasutatakse (majandus)üksuse enda andmeid tulevaste raha väljamaksete kohta, mida tuleb teha kohustuse täitmiseks (k.a turuosaliste ootused kohustuse täitmise kulude kohta ja hüvitise kohta, mida turuosaline nõuaks vara lammutamise kohustuse võtmise eest), kui puudub mõistlikult kättesaadav teave, mis viitab sellele, et turuosalisel kasutaksid erinevaid eeldusi. Seda 3. taseme sisendit kasutatakse nüüdsväärtuse tehnikas koos muude sisenditega, nt hetke riskivaba intressimäär või krediidiga korrigeeritud riskivaba määr, kui (majandus)üksuse krediidikõlblikkuse mõju kohustise õiglasele väärtusele kajastub pigem diskontomääras kui tulevaste väljamaksete hinnangus;
- (e) *raha teeniv üksus*. 3. taseme sisend oleks finantsprognoos (nt rahavood või kasum või kahjum), mis tehakse (majandus)üksuse enda andmete põhjal, kui puudub mõistlikult kättesaadav teave, mis viitab sellele, et turuosalisel kasutaksid erinevaid eeldusi.

ÕIGLASE VÄÄRTUSE MÕÕTMINE, KUI VARA VÕI KOHUSTISEGA SEOTUD TEGEVUSMAHT VÕI –TASE ON OLULISELT LANGENUD

B37 Vara või kohustise õiglast väärtust võib mõjutada see, kui selle vara või kohustisega seotud tegevusmaht või –tase on oluliselt langenud võrreldes asjaomase vara või kohustise (või sarnaste varade või kohustiste) tavapärase turutegevusega. (Majandus)üksus hindab seda kindlaks määrares, kas vara või kohustisega seotud tegevusmaht või –tase on olemasoleva teabe põhjal oluliselt langenud, järgmiste tegurite tähtsust ja asjakohasust:

- (a) viimasel ajal on toimunud vähe tehinguid;

- (b) hinnanoteeringute väljatöötamisel ei kasutata uusimat teavet;
- (c) hinnanoteeringud kõiguvad oluliselt kas ajas või turutegijate seas (nt teatavad maakleriturud);
- (d) indeksid, mis korreleeruvad varem tugevalt vara või kohustise õiglase väärtusega, ei korreleeru enam ilmselt selle vara või kohustise hiljutise õiglase väärtusega;
- (e) kaudse likviidsuse riskipreemiad, tulud või tegevusnäitajad (näiteks maksevõlgnevus ja kahjumid) on jälgitavate tehingute või noteeritud hindade puhul oluliselt suurenenud võrreldes (majandus)üksuse eeldatavate rahavoogude hinnanguga, võttes arvesse kõiki kättesaadavaid turuandmeid vara või kohustise krediidid- ja muu mittetäitmise riski kohta;
- (f) pakutav-küsitav hinnavahe on suur või suureneb märkimisväärselt;
- (g) vara või kohustise või sarnaste varade või kohustiste uute emissioonide turul (st põhiturul) on tegevusaktiivsus oluliselt vähenenud või see turg puudub;
- (h) avaldatud on vähe teavet (nt otseturul tehtavate tehingute kohta).
- B38 Kui (majandus)üksus leiab, et vara või kohustisega seotud tegevusmaht või –tase on oluliselt langenud võrreldes asjaomase vara või kohustisega (või sarnaste varade või kohustistega) seotud tavapärase turutegevusega, tuleb tehinguid või noteeritud hindu põhjalikumalt analüüsida. Tegevusmahu või –taseme langus ei pruugi iseenesest viidata sellele, et tehinguhind või noteeritud hind ei väljenda õiglast väärtust või tehing sellel turul ei ole tavapärase. Kui (majandus)üksus teeb kindlaks, et tehinguhind või noteeritud hind ei väljenda õiglast väärtust (nt võib olla tehinguid, mis ei ole tavapärased), tuleb neid tehinguhindu või noteeritud hindu siiski korrigeerida, kui (majandus)üksus kasutab neid hindu õiglase väärtuse mõõtmise alusena ja see korrigeerimine võib olla kogu õiglase väärtuse mõõtmise seisukohast oluline. Korrigeerimine võib olla vajalik ka muudel juhtudel (nt kui sarnase vara hinda tuleb oluliselt korrigeerida, et muuta see võrreldavaks mõõdetava varaga või kui hind on aegunud).
- B39 Käesolevas IFRSis ei sätestata meetodeid tehinguhindade või noteeritud hindade oluliseks korrigeerimiseks. Vaata lõiked 61–66 ja B5–B11, milles arutletakse hindamistehnikate kasutamise üle õiglase väärtuse mõõtmisel. Olenemata sellest, millist hindamistehnikat kasutatakse, teeb (majandus)üksus asjakohaseid riske arvestavaid korrigeerimisi, võttes sealhulgas arvesse riskipreemiat, mis kajastab summat, mida turuosalise nõuaksid hüvitisena vara või kohustise rahavoogudele omase ebakindluse eest (vt lõige B17). Vastasel juhul ei väljenda tulemus tõetruult õiglast väärtust. Mõnikord võib asjakohase riske arvestava korrigeerimise kindlaksmääramine olla keeruline. Keerukuse iseenesest ei ole siiski piisav alus riske arvestava korrigeerimise väljajätmiseks. Riske arvestav korrigeerimine kajastab mõõtmiskuupäeval hetkel kehtinud turutingimustel toimunud turuosaliste vahelist tavapärast tehingut.
- B40 Kui vara või kohustisega seotud tegevusmaht või –tase on oluliselt langenud, võib olla asjakohane muuta hindamistehnikat või kasutada mitut hindamistehnikat (nt kasutada turumeetodit ja nüüdisväärtuse tehnikat). (Majandus)üksus võtab mitme hindamistehnika tulemusena saadud õiglaste väärtuste kaalumisel arvesse õiglase väärtuse tulemuste vahemiku mõistlikkust. Eesmärk on määrata kindlaks punkt selles vahemikus, mis vastab õiglasele väärtusele hetkel kehtival turutingimustel kõige rohkem. Õiglase väärtuse tulemuste suur vahemik võib viidata põhjalikuma analüüsi vajadusele.
- B41 Isegi kui vara või kohustisega seotud tegevusmaht või –tase on oluliselt langenud, jääb õiglase väärtuse mõõtmise eesmärk samaks. Õiglase väärtus on hind, mis saadakse vara müügil või makstakse kohustise üleandmisel mõõtmiskuupäeval, hetkel kehtival turutingimustel, turuosaliste vahelises tavapärasel tehingus (st ei ole sundmüük ega hädamüük).
- B42 Sellise hinna kindlaksmääramine, mille eest turuosalise oleksid mõõtmiskuupäeval hetkel kehtival turutingimustel valmis sõlmima tehingut, kui vara või kohustisega seotud tegevusmaht või –tase on oluliselt langenud, sõltub faktidest ja asjaoludest mõõtmiskuupäeval ja see eeldab hinnangu andmist. (Majandus)üksuse kavatsus hoida vara või arveldada või muul viisil täita kohustist ei ole õiglase väärtuse mõõtmise seisukohast oluline, sest õiglase väärtuse mõõtmine on turu-, mitte (majandus)üksuse põhine mõõtmine.

Selliste tehingute kindlakstegemine, mis ei ole tavapärased

B43 Seda, kas tehing on tavapärane (või mitte), on raskem kindlaks määrata, kui vara või kohustisega seotud tegevusmaht või –tase on oluliselt langenud võrreldes asjaomase vara või kohustisega (või sarnaste varade või kohustistega) seotud tavapärase turutegevusega. Sel juhul ei ole asjakohane järeldada, et ükski sellel turul tehtud tehing ei ole tavapärane (st kõik on sundlikvideerimised või sündmüügid). Sellele, et tehing ei ole tavapärane, võivad viidata muu hulgas järgmised asjaolud:

- (a) ajavahemikul enne mõõtmiskuupäeva puudus piisav avatus turule, et võtta arvesse turutegevust, mis on selliste varade ja kohustistega seotud tehingute puhul hetkel kehtivatel turutingimustel tavapärane;
- (b) turustamisperiood oli tavapärane, kuid müüja turustas vara või kohustist üksnes ühele turuosalisele;
- (c) müüja on pankrotis või pankrotistumas või tema suhtes on algatatud saneerimismenetlus (st müüja on hädaolukorras);
- (d) müüja pidi müüma, et täita regulatiivseid või õigusnõudeid (st müüja oli sundolukorras);
- (e) tehinguhind on võõrväärtus võrreldes teiste sama või sarnase vara või kohustisega seotud hiljutiste tehingutega.

(Majandus)üksus hindab asjaolusid, et määrata kättesaadavaid tõendeid arvesse võttes kindlaks, kas tehing on tavapärane.

B44 (Majandus)üksus võtab õiglase väärtuse mõõtmisel või turu riskipreemiate hindamisel arvesse kõiki järgmisi asjaolusid:

- (a) kui tõendid viitavad sellele, et tehing ei ole tavapärane, võtab (majandus)üksus tehinguhinda vähe või üldse mitte arvesse (võrreldes õiglase väärtuse muude tõenditega);
- (b) kui tõendid viitavad sellele, et tehing on tavapärane, võtab (majandus)üksus seda tehinguhinda arvesse. Selle tehinguhinna kaal võrreldes õiglase väärtuse muude tõenditega sõltub järgmistest faktidest ja asjaoludest:
 - (i) tehingumaht;
 - (ii) tehingu võrreldavus mõõdetava vara või kohustisega;
 - (iii) tehingu toimumise lähedus mõõtmiskuupäevale;
- (c) kui (majandus)üksusel puudub piisav teave otsustamiseks, kas tehing oli tavapärane, võtab ta tehinguhinda arvesse. Tehinguhind ei pruugi siiski väljendada õiglast väärtust (st tehinguhind ei ole tingimata õiglase väärtuse mõõtmise või turu riskipreemiate hindamise ainus või peamine alus). Kui (majandus)üksusel puudub piisav teave otsustamiseks, kas konkreetsed tehingud on tavapärased, võtab (majandus)üksus neid tehinguid vähem arvesse võrreldes muude tehingutega, mis on teadaolevalt tavapärased.

(Majandus)üksus ei pea tegema ülemääraseid jõupingutusi selle kindlaks määramiseks, kas tehing on tavapärane, kuid ta ei tohi eirata mõistlikult kättesaadavat teavet. Kui (majandus)üksus on tehingu osapool, siis eeldatakse, et tal on piisavalt teavet otsustamiseks, kas tehing oli tavapärane.

Kolmandate osapoolte esitatud noteeritud hindade kasutamine

B45 Käesoleva IFRSiga ei keelata kasutada kolmandate osapoolte (näiteks hindamisfirmade või maaklerite) esitatud noteeritud hindu, kui (majandus)üksus on kindlaks teinud, et nende osapoolte esitatud hinnad arvutatakse kooskõlas käesoleva IFRSiga.

- B46 Kui vara või kohustisega seotud tegevusmaht või –tase on oluliselt langenud, hindab (majandus)üksus seda, kas kolmandate osapoolte esitatud noteeritud hinnad arvutatakse viimase teabe põhjal, mis kajastab tavapäraseid tehinguid, või sellist hindamistehnikat kasutades, mis kajastab turuosaliste eeldusi (k.a eeldused riski kohta). Kaaludes noteeritud hinda õiglase väärtuse mõõtmise sisendina, asetab (majandus)üksus väiksema kaalu (võrreldes õiglase väärtuse muude tõenditega, mis kajastavad tehingute tulemusi) noteeringutele, mis ei kajasta tehingute tulemust.
- B47 Lisaks sellele võetakse olemasolevate tõendite kaalumisel arvesse noteeringu laadi (nt kas noteering viitab hinnale või siduvale pakkumisele), kusjuures suurem kaal antakse kolmandate osapoolte esitatud noteeringutele, mis kajastavad siduvaid pakkumisi.

Lisa C

Jõustumiskuupäev ja üleminek

Käesolev lisa on IFRSi lahutamatu osa ja tal sama pädevus nagu IFRSi teistel osadel.

- C1 (Majandus)üksus rakendab käesolevat IFRS 1. jaanuaril 2013 või hiljem algavate aruandeaastate suhtes. Varasem rakendamine on lubatud. Kui (majandus)üksus rakendab käesolevat IFRSi varasema perioodi suhtes, avalikustab ta selle asjaolu.
- C2 Käesolevat IFRSi rakendatakse tagasiulatuvalt selle aruandeaasta alguse seisuga, mil seda esmakordselt rakendati.
- C3 Käesolevas IFRSis sätestatud avalikustamisnõudeid ei pea rakendama võrdlusandmete suhtes, mis on esitatud käesoleva IFRSi rakendamisele eelnenud perioodide kohta.

Lisa D

Teiste IFRSide muudatused

Käesolevas lisas sätestatakse teiste IFRSide muudatused, mis tulenevad nõukogu väljaantud IFRS 13-st. (Majandus)üksus rakendab neid muudatusi 1. jaanuaril 2013 või hiljem algavate aruandeaastate suhtes. Kui (majandus)üksus rakendab IFRS 13 varasema perioodi suhtes, rakendab ta neid muudatusi selle varasema perioodi suhtes. Muudetud lõigetes on uus tekst allajoonitud ja välja jäetud tekst on läbitõmmatud.

MÕISTE MUUTMINE

- D1 IFRSides 1, 3–5 ja 9 (välja antud oktoobris 2010) asendatakse õiglase väärtuse mõiste järgmiselt:

Õiglane väärtus on hind, mis saadakse vara müügil või makstakse kohustise üleandmisel mõõtmiskuupäeval turuosaliste vahelises tavapärasel tehingus. (vt IFRS 13.)

- IASides 2, 16, 18–21, 32 ja 40 asendatakse õiglase väärtuse mõiste järgmiselt:

Õiglane väärtus on hind, mis saadakse vara müügil või makstakse kohustise üleandmisel mõõtmiskuupäeval turuosaliste vahelises tavapärasel tehingus. (vt IFRS 13 *Õiglase väärtuse mõõtmine*.)

IFRS 1 *Rahvusvaheliste finantsaruandlusstandardite esmakordne kasutuselevõtt (muudetud septembris 2010)*

- D2 Lõige 19 jäetakse välja.

- D3 Lõige 39J lisatakse järgmiselt:

39J IFRS 13-ga *Õiglase väärtuse mõõtmine*, välja antud mais 2011, jäeti välja lõige 19, muudeti õiglase väärtuse mõiste lisa A ning muudeti lõiked D15 ja D20. (Majandus)üksus rakendab neid muudatusi siis, kui ta rakendab IFRS 13.

- D4 Lõiked D15 ja D20 muudetakse järgmiselt:

D15 Kui esmakordne kasutuselevõtja mõõdab sellist investeeringut soetusmaksumuses kooskõlas IAS 27-ga, mõõdab ta investeeringut oma eraldiseisvas IFRS finantsseisundi algaruandes ühes alljärgnevalt nimetatud summadest:

...

(b) tuletatud soetusmaksumuses. Sellise investeeringu tuletatud soetusmaksumus on selle:

(i) õiglase väärtus tema eraldiseisvates finantsaruannetes (majandus)üksuse IFRSidele ülemineku kuupäeval või

...

D20 Olenemata lõigete 7 ja 9 nõuetest, võib (majandus)üksus rakendada IAS 39 lõike AG76 punkti a nõudeid ühel kahest alljärgnevast viisist:

...

IFRS 2 Aktsiapõhine makse

D5 Lõige 6A lisatakse järgmiselt:

6A Käesolevas IFRSis kasutatakse mõistet „õiglase väärtus” viisil, mis erineb teatud määral õiglase väärtuse mõistest IFRS 13-s *Õiglase väärtuse mõõtmine*. Seepärast mõõdab (majandus)üksus IFRS 2 rakendamisel õiglast väärtust kooskõlas käesoleva IFRSiga, mitte IFRS 13-ga.

IFRS 3 Äriühendused

D6 Lõiked 20, 29, 33 ja 47 muudetakse järgmiselt:

20 Lõigetes 24–31 sätestatakse eristatavate varade ja kohustise liigid, mis sisaldavad objekte, mille puhul nähakse käesoleva IFRSiga ette piiratud erandid mõõtmispõhimõttest.

29 Omandaja mõõdab immateriaalse varana kajastatud taasomandatud õiguse väärtust seotud lepingu allesjäänud lepingupõhise tähtaja alusel, olenemata sellest, kas turuosalisel võtaksid selle õiglase väärtuse mõõtmisel arvesse lepingu võimalikku pikendamist. Lõigetes B35 ja B36 esitatakse vastav rakendusjuhised.

33 ... Selleks et määrata kindlaks firmaväärtuse suurus äriühenduses, milles tasu üle ei anta, kasutab omandaja talle omandatavas kuuluva osaluse õiglast väärtust omandamise kuupäeva seisuga, mitte üleantud tasu õiglast väärtust omandamise kuupäeva seisuga (lõike 32 punkti a alapunkt i). ...

47 ... Vara müük kolmandale osapoolale varsti pärast omandamise kuupäeva summa eest, mis erineb oluliselt vara sellel kuupäeval mõõdetud esialgselt õiglasest väärtusest, viitab tõenäoliselt veale esialgses summas, välja arvatud juhul, kui selle õiglast väärtust muutnud vahepealse perioodi sündmust on võimalik kindlaks teha.

D7 Lõige 64F lisatakse järgmiselt:

64F IFRS 13-ga *Õiglase väärtuse mõõtmine*, välja antud mais 2011, muudeti lõiked 20, 29, 33 ja 47, muudeti õiglase väärtuse mõiste lisas A ja muudeti lõiked B22, B40, B43–B46, B49 ja B64. (Majandus)üksus rakendab neid muudatusi siis, kui ta rakendab IFRS 13.

D8 Lisa B lõiked B22 ja B40, B43–B46, B49 ja B64 muudetakse järgmiselt:

B22 Kuna konsolideeritud finantsaruanded kujutavad endast juriidilise tütarettevõtte finantsaruannete jätku, välja arvatud selle kapitali struktuuri puhul, kajastavad konsolideeritud finantsaruanded:

...

(d) konsolideeritud finantsaruannetes emiteeritud omakapitali osalustena kajastatud summat, mis määrati kindlaks, lisades juriidilise tütarettevõtte (arvestusliku omandaja) vahetult enne äriühendust emiteeritud omakapitali osaluse juriidilise emaettevõtte (arvestusliku omandatava) õiglasele väärtusele. Kuid

...

...

B40 Eristatavuse kriteeriumite alusel määratakse kindlaks, kas immateriaalset vara kajastatakse firmaväärtusest eraldi. Need kriteeriumid ei anna siiski juhiseid immateriaalse vara õiglase väärtuse mõõtmiseks ega piira immateriaalse vara õiglase väärtuse mõõtmisel kasutatavaid eeldusi. Omandaja võib õiglase väärtuse mõõtmisel võtta näiteks arvesse eeldusi, mida turuosalisel kasutaksid immateriaalse vara hinna määramisel, näiteks ootused lepingu tulevase pikendamise kohta. ...

- B43 Selleks et kaitsta oma konkurentsipositsiooni või muudel põhjustel, võib omandajal olla kavatsus mitte kasutada omandatud mittefinantsvara või tal ei pruugi olla kavatsust kasutada vara parimal viisil. See võib juhtuda näiteks uurimis- ja arendustegevusega seotud omandatud immateriaalse vara korral, mida omandaja kavatses kasutada kaitsvalt, takistades teisi seda kasutamast. Sellest olenemata eeldab omandaja nii mittefinantsvara õiglase väärtuse esmakordsel mõõtmisel kui ka edaspidi vara väärtuse languse testi käigus sellise õiglase väärtuse mõõtmisel, millest on maha arvatud võõrandamiskulud, et turuosalisel kasutatav seda mittefinantsvara parimal viisil kooskõlas asjakohase hindamiseeldusega.
- B44 Käesoleva IFRS-iga lubatakse omandajal mõõta mittekontrollivat osalust omandatavas selle õiglases väärtuses omandamise kuupäeval. Mõnikord saab omandaja mõõta mittekontrolliva osaluse õiglase väärtust omandamise kuupäeva seisuga omakapitali aktsiate (st nende, mis ei kuulu omandajale) aktiivsel turul noteeritud hindade alusel. Muudes olukordades ei ole omakapitali aktsiate noteeritud hind aktiivsel turul siiski kättesaadav. Sel juhul kasutab omandaja mittekontrolliva osaluse õiglase väärtuse mõõtmiseks muud hindamistehnikat.
- B45 Omandajale omandatavas kuuluva osaluse õiglase väärtus ja mittekontrolliva osaluse õiglase väärtus aktsia kohta võivad erineda. Peamine erinevus on tõenäoliselt kontrolli ülekursi arvestamine omandajale omandatavas kuuluva osaluse õiglases väärtuses aktsia kohta või vastupidi, kontrolli puudumise eest allahindluse (ka nn mittekontrolliva osaluse allahindlus) arvestamine mittekontrolliva osaluse õiglases väärtuses aktsia kohta, kui turuosalisel võtaksid sellist ülekursi või allahindlust mittekontrolliva osaluse hinna määramisel arvesse.
- B46 Et mõõta firmaväärtust või soodusostust saadud tulu, peab tasu üleandmiseta toimunud äriühenduses omandaja asendama talle omandatavas kuuluva osaluse õiglase väärtuse omandamise kuupäeva seisuga talle üle antud tasu õiglase väärtusega omandamise kuupäeva seisuga (vt lõiked 32–34).
- B49 Ühisomanduses oleva (majandus)üksuse õiglase väärtuse mõõtmisel tuleks võtta arvesse eeldusi, mida turuosalisel teeksid liikmete tulevaste hüvitiste kohta, ning muid asjakohaseid eeldusi, mida turuosalisel teeksid ühisomanduses oleva (majandus)üksuse kohta. Ühisomanduses oleva (majandus)üksuse õiglase väärtuse mõõtmisel võib kasutada näiteks nüüdisväärtuse tehnikat. Mudeli sisendina kasutatavad rahavood peaksid põhinema ühisomanduses oleva (majandus)üksuse eeldatavatel rahavoogudel, mis kajastavad tõenäoliselt liikmetele hüvitustena tehtavaid hinnaalandusi, näiteks alandatud tasud kaupade ja teenuste eest.
- B64 Lõikes 59 esitatud eesmärgi täitmiseks avalikustab omandaja iga aruandeperioodil toimuva äriühenduse kohta järgmise teabe:
- ...
- (f) kogu üleantud tasu õiglase väärtus omandamise kuupäeva seisuga ja tasu iga põhiliigi õiglase väärtus omandamise kuupäeva seisuga, näiteks:
- ...
- (iv) omandaja omakapitali osalused, kaasa arvatud emiteeritud või emiteeritavate instrumentide või osaluste arv ja nende instrumentide või osaluste õiglase väärtuse mõõtmise meetod;
- ...
- (o) iga äriühenduse puhul, milles omandajale kuulub omandamise kuupäeval vähem kui 100 protsenti omakapitali osalusest omandatavas:
- ...
- (ii) omandatavas iga õiglase väärtuses mõõdetud mittekontrolliva osaluse puhul selle väärtuse mõõtmiseks kasutatud hindamistehnika(d) ja olulised sisendid;
- ...

IFRS 4 Kindlustuslepingud

D9 Lõige 41E lisatakse järgmiselt:

- 41E IFRS 13-ga *Õiglase väärtuse mõõtmine*, välja antud mais 2011, muudeti õiglase väärtuse mõiste lisas A. (Majandus)üksus rakendab seda muudatust siis, kui ta rakendab IFRS 13.

IFRS 5 Müügiks hoitavad põhivarad ja lõpetatud tegevusvaldkonnad

D10 Lõige 44H lisatakse järgmiselt:

- 44H IFRS 13-ga *Õiglase väärtuse mõõtmine*, välja antud mais 2011, muudeti õiglase väärtuse mõiste lisa A. (Majandus)üksus rakendab seda muudatust siis, kui ta rakendab IFRS 13.

IFRS 7 Finantsinstrumendid: avalikustatav teave (muudetud oktoobris 2009)

D11 [Ei ole nõuete suhtes rakendatav]

D12 Lõige 3 muudetakse järgmiselt:

- 3 Käesolevat IFRSi rakendavad kõik (majandus)üksused kõigi finantsinstrumendi liikide suhtes, välja arvatud:

- (a) ... sel juhul rakendavad (majandus)üksused käesoleva IFRSi nõudeid ja õiglases väärtuses mõõdetavate osaluste puhul IFRS 13 *Õiglase väärtuse mõõtmine* nõudeid. ...

...

D13 Lõiked 27–27B jäetakse välja.

D14 Lõige 28 muudetakse järgmiselt:

- 28 Mõnikord ei kajasta (majandus)üksus kasumit või kahjumit finantsvara või –kohustise esmasel kajastamisel, sest õiglast väärtust ei tõenda identse vara või kohustise noteeritud hind aktiivsel turul (st 1. taseme sisend) ja see ei põhine hindamistehnikal, milles kasutatakse üksnes jälgitavate turgude andmeid (vt IAS 39 lõige AG76). Sel juhul avalikustab (majandus)üksus finantsvarade või –kohustiste iga liigi kohta järgmise teabe:

- (a) tema arvestusmeetod esmasel kajastamisel kajastatud õiglase väärtuse ja tehinguhinna vahelise erinevuse kajastamiseks kasumiaruandes, et kajastada sellistes tegurites (k.a aeg) toimunud muutust, mida turuosalise võtaksid vara või kohustise hinna määramisel arvesse (vt IAS 39 lõike AG76 punkt b);

...

- (c) miks (majandus)üksus järeldas, et tehinguhind ei olnud õiglase väärtuse parimaks tõendiks, sealhulgas õiglast väärtust toetavate tõendite kirjeldus.

D15 Lõige 29 muudetakse järgmiselt:

- 29 Avalikustatav teave õiglase väärtuse kohta ei ole nõutav:

...

- (b) omakapitaliinstrumentidesse tehtud investingu puhul, millega identsel instrumendil puudub noteeritud ~~ette~~ hind aktiivsel turul (st 1. taseme sisend), või selliste omakapitaliinstrumentidega seotud tuletisinstrumentide puhul, mida mõõdetakse soetusmaksumuses kooskõlas IAS 39-ga, sest selle õiglast väärtust ei saa muul viisil usaldusväärselt mõõta; või

...

D16 Lõige 44P lisatakse järgmiselt:

- 44P IFRS 13-ga, välja antud mais 2011, muudeti lõiked 3, 28, 29, B4 ja B26 ning lisa A ja jäeti välja lõiked 27–27B. (Majandus)üksus rakendab neid muudatusi siis, kui ta rakendab IFRS 13.

D17 Lisas A muudetakse mõiste „muu hinnarisk” järgmiselt:

muu hinnarisk Risk, et finantsinstrumendi õiglase väärtus või tulevased rahavood kõiguvad (muu kui **intres-**
siriskist või **valuutariskist** tuleneva) turuhindade muutumise tõttu, olenemata sellest, kas
muutuse põhjustasid üksikule finantsinstrumendile või selle emiteerijale omased tegurid või
tegurid, mis mõjutavad kõiki sarnaseid finantsinstrumente, millega turul kaubeldakse.

IFRS 9 Finantsinstrumendid (välja antud novembris 2009)

D18 Lõige 5.1.1 muudetakse järgmiselt:

5.1.1 **Esmasel kajastamisel mõõdab (majandus)üksus finantsvara õiglases väärtuses, millele on finants-**
vara puhul, mida ei kajastata õiglases väärtuses kasumiaruande kaudu, lisatud tehingukulutused,
mis on otseselt seotud finantsvara omandamisega.

D19 Lõige 5.1.1A lisatakse järgmiselt:

5.1.1A **Juhul kui finantsvara õiglase väärtus esmasel kajastamisel erineb tehinguhinnast, rakendab**
(majandus)üksus siiski lõiget B5.1 ja IAS 39 lõiget AG76.

D20 Lõiked 5.2.1, 5.3.2, 8.2.5 ja 8.2.11 muudetakse järgmiselt:

5.2.1 **Pärast esmast kajastamist mõõdab (majandus)üksus finantsvara kooskõlas lõigetega 4.1–4.5 kas**
õiglases väärtuses või amortiseeritud soetusmaksumuses.

5.3.2 **Juhul kui (majandus)üksus liigitab kooskõlas lõikega 4.9 finantsvara ümber nii, et seda**
mõõdetakse õiglases väärtuses, mõõdetakse selle õiglast väärtust ümberliigitamise kuupäeval.
Endise bilansilise (jääk)maksumuse ja õiglase väärtuse vaheline kasum või kahjum kajastatakse
kasumiaruandes.

8.2.5 Juhul kui (majandus)üksus mõõdab hübriidlepingut õiglases väärtuses kooskõlas lõikega 4.4 või lõikega
4.5, kuid hübriidlepingu õiglast väärtust ei ole võrreldavatel aruandeperioodidel mõõdetud, on hübriid-
lepingu õiglase väärtus võrreldavatel aruandeperioodidel komponentide (st mittetuletisinstrumentidist
põhilepingu ja varjatud tuletisinstrumenti) õiglase väärtuse summa iga võrreldava aruandeperioodi
lõpu seisuga.

8.2.11 Juhul kui (majandus)üksus arvestas varem sellisesse omakapitaliinstrumenti tehtud investeeringut (või
tuletisinstrumenti, mis on sellise omakapitaliinstrumentiga seotud ja mida arveldatakse sellise omakapi-
taliinstrumenti üleandmise teel), millega identsel instrumendil puudub noteeritud hind aktiivsel turul (st
1. taseme sisend), soetusmaksumuses kooskõlas IAS 39-ga, mõõdetakse seda instrumenti õiglases vää-
rtuses esmase rakendamise kuupäeval. ...

D21 Lõige 8.1.3 lisatakse järgmiselt:

8.1.3 IFRS 13-ga **Õiglase väärtuse mõõtmine**, välja antud mais 2011, muudeti lõiked 5.1.1, 5.2.1, 5.3.2, 8.2.5,
8.2.11, B5.1, B5.4, B5.5, B5.7, C8, C20, C22, C27 ja C28 ja lisati lõige 5.1.1A. (Majandus)üksus
rakendab neid muudatusi siis, kui ta rakendab IFRS 13.

D22 Lisa A sissejuhatav tekst muudetakse järgmiselt:

Järgmised mõisted on määratletud IAS 32 *Finantsinstrumendid*: *esitamine* lõikes 11, IAS 39 lõikes 9 või IFRS
13 lisas A ja neid kasutatakse käesolevas IFRSis IAS 32-s, IAS 39-s või IFRS 13-s määratletud tähenduses: ...

D23 Lisa B lõige B5.1, lõike B5.5 ees olev pealkiri ning lõiked B5.5 ja B5.7 muudetakse järgmiselt:

B5.1 Finantsvara õiglane väärtus selle esmasel kajastamisel on tavaliselt selle tehinguhind (st üleantud tasu õiglane väärtus; vt ka IFRS 13 ja IAS 39 lõige AG76). Juhul kui üleantud tasu osa on siiski millegi muu kui finantsinstrumendi eest, mõõdab (majandus)üksus finantsinstrumendi õiglast väärtust. Pikaajalise laenu või intressivaba nõude õiglast väärtust saab näiteks mõõta kõigi selliste tulevaste rahalaekumiste nüüdisväärtusena, mida on diskonteeritud sarnase krediitireitinguga sarnase instrumendi (sarnane vääring, tähtaeg, intressimäära liik ja muud tegurid) turu intressimäära(de)ga. Laenatud lisasumma on kulu või tulu vähenemine, välja arvatud juhul, kui see vastab muu vara liigi kajastamise kriteeriumitele.

Investeeringud omakapitaliinstrumentidesse (ja nende investeeringutega seotud lepingud)

B5.5 ... See võib juhtuda siis, kui õiglase väärtuse mõõtmiseks ei ole kättesaadav piisav hiljutine teave või juhul, kui on olemas palju võimalikke õiglasi väärtusi ja soetusmaksumus on õiglase väärtuse parim hinnang selles vahemikus.

B5.7 ... Sel juhul peab (majandus)üksus mõõtma õiglast väärtust.

D24 Lisa C lõikes C8 muudetakse IFRS 7 *Finantsinstrumendid: avalikustatav teave* lõike 29 muudatused järgmiselt:

29 Avalikustatav teave õiglase väärtuse kohta ei ole nõutav:

...

(b) omakapitaliinstrumentidesse tehtud investeeringuga seotud tuletisinstrumentide puhul, millega identsel instrumendil puudub noteeritud hind aktiivsel turul (st 1. taseme sisend) ja mida mõõdetakse soetusmaksumuses kooskõlas IAS 39-ga, sest selle õiglast väärtust ei saa muul viisil usaldusväärselt mõõta; või

...

D25 Lõikes C20 muudetakse IAS 28 *Investeeringud sidusettevõtetesse* lõike 1 muudatused järgmiselt:

1 Käesolevat standardit rakendatakse sidusettevõtetesse tehtud investeeringute arvestamisel. Seda ei rakendata siiski sidusettevõtetesse tehtud investeeringute puhul, mis kuuluvad:

(a) riskikapitali organisatsioonidele või

(b) investeerimisfondidele, usaldusühingu vormis asutatud fondidele ja sarnastele (majandus)üksustele, kaasa arvatud investeeringutega seotud kindlustusfondidele,

mida mõõdetakse õiglasel väärtusel kasumiaruande kaudu kooskõlas IFRS 9-ga *Finantsinstrumendid* ja IAS 39-ga *Finantsinstrumendid: kajastamine ja mõõtmine*. Sellist investeerimist omav (majandus)üksus esitab lõike 37 punktis f nõutud avalikustatava teabe.

D26 Lõikes C22 muudetakse IAS 31 *Osalemine ühissetevõtetes* lõike 1 muudatused järgmiselt:

1 Käesolevat standardit rakendatakse osaluste arvestamisel ühissetevõtetes ja ühissetevõtjate ja investorite finantsaruannetes ühissetevõtte varade, kohustiste, tulude ja kulude kajastamisel, olenemata ühissetevõtte tegevuse struktuurist ja vormist. Seda ei rakendata siiski ühissetevõtjate osaluste arvestamisel ühiselt kontrollitavates majandusüksustes, mis kuuluvad:

(a) riskikapitali organisatsioonidele või

- (b) investeerimisfondidele, usaldusühingu vormis asutatud fondidele ja sarnastele (majandus)üksustele, kaasa arvatud investeringutega seotud kindlustusfondidele,

mida mõõdetakse õiglas väärtuses kasumiaruande kaudu kooskõlas IFRS 9-ga *Finantsinstrumendid* ja IAS 39-ga *Finantsinstrumendid: kajastamine ja mõõtmine*. Sellist investeringut omav ühissettevõtja esitab lõigetes 55 ja 56 nõutud avalikustatava teabe.

- D27 Lõikes C27 muudetakse IAS 39 *Finantsinstrumendid: kajastamine ja mõõtmine* lõigete 9, 13 ja 88 muudatused järgmiselt:

9 ...

Tuleb märkida, et IFRS 13-ga *Õiglase väärtuse mõõtmine* nähakse ette nõuded sellise finantskohustise õiglase väärtuse mõõtmiseks, mida kas määratluse kaudu või muul põhjusel mõõdetakse õiglas väärtuses või mille õiglase väärtus on avalikustatud.

...

- 13 Kui (majandus)üksus ei saa varjatud tuletisinstrumenti õiglast väärtust selle instrumendi tingimuste põhjal usaldusväärset mõõta, siis on varjatud tuletisinstrumenti õiglase väärtus hübriidlepingu (kombineeritud lepingu) õiglase väärtuse ja põhilepingu õiglase väärtuse vahe. Kui (majandus)üksus ei saa varjatud tuletisinstrumenti õiglast väärtust seda meetodit kasutades mõõta, rakendatakse lõiget 12 ja hübriidleping (kombineeritud leping) määratletakse õiglas väärtuses kasumiaruande kaudu kajastatavaks.

- 88 **Riskimaandamissuhe vastab riskimaandamisinstrumentide arvestuse kriteeriumitele kooskõlas lõigetega 89–102 üksnes siis, kui on täidetud kõik järgmised tingimused:**

...

- (d) riskimaandamisinstrumenti tõhusust saab usaldusväärset mõõta, st maandatava alusinstrumenti või tehingu õiglast väärtust või selle maandatava riskiga seotud raha-voogusid ja riskimaandamisinstrumenti õiglast väärtust saab usaldusväärset mõõta;

...

- D28 Lõikes C28 muudetakse IAS 39 lõigete AG64, AG80, AG81 ja AG96 muudatused järgmiselt:

- AG64 Finantskohustise õiglase väärtus esmasel kajastamisel on tavaliselt tehinguhind (s.o saadud tasu õiglase väärtus; vt ka lõige AG76 ja IFRS 13). Kui makstud või saadud tasu osa on siiski millegi muu kui finantskohustise eest, siis mõõdab (majandus)üksus finantskohustise õiglase väärtust.

- AG80 Selliste tuletisinstrumentide õiglase väärtus, mis on seotud selliste omakapitaliinstrumentidega ja mis tuleb arveldada nende omakapitaliinstrumentide üleandmisega, millega identsel instrumendil puudub noteeritud hind aktiivsel turul (st 1. taseme sisend) (vt lõike 47 punkt a), on usaldusväärset mõõdetav, kui a) mõistlike õiglaste väärtuste vahemikus esinevad erinevused ei ole selle instrumendi puhul suured või b) erinevate võimalike hinnangute täitumise tõenäosust selles vahemikus saab mõistlikult hinnata ja kasutada õiglase väärtuse mõõtmiseks.

- AG81 Paljudel juhtudel ei ole selliste tuletisinstrumentide mõistlike õiglaste väärtuste vahemikus esinevad erinevused tõenäoliselt suured, mis on seotud selliste omakapitaliinstrumentidega ja mis tuleb arveldada nende omakapitaliinstrumentide üleandmisega, millega identsel instrumendil puudub noteeritud hind aktiivsel turul (st 1. taseme sisend) (vt lõike 47 punkt a). Selliste tuletisinstrumentide õiglast väärtust, mille (majandus)üksus omandas kolmandalt osapoolelt, on tavaliselt võimalik mõõta. Kui mõistlike õiglaste väärtuste vahemik on siiski suur ja erinevate hinnangute tõenäosust ei saa mõistlikult hinnata, ei tohi (majandus)üksus instrumenti õiglas väärtuses mõõta.

AG96 Tuletisinstrumenti, mis on seotud selliste omakapitaliinstrumentidega ja mis tuleb arveldada nende omakapitaliinstrumentide üleandmise teel, millega identsel instrumendil puudub noteeritud hind aktiivsel turul (st 1. taseme sisend), ning mida ei kajastata õiglasel väärtuses, sest selle õiglast väärtust ei saa muul viisil usaldusväärset mõõta (vt lõike 47 punkt a), ei saa määratleda riskimaandamisinstrumendina.

IFRS 9 Finantsinstrumendid (välja antud oktoobris 2010)

D29 [Ei ole nõuete suhtes rakendatav]

D30 Lõiked 3.2.14, 4.3.7 ja 5.1.1 muudetakse järgmiselt:

3.2.14 Kui (majandus)üksus jaotab suurema finantsvara varasema bilansilise (jääk)maksumuse edasikajastatavaks osaks ja osaks, mille kajastamine lõpetatakse, siis tuleb edasikajastatava osa õiglast väärtust mõõta. Kui (majandus)üksus on varemgi müüinud edasikajastatavale osale sarnaseid osasid või kui selliste osadega on tehtud muid turutehinguid, saab õiglast väärtust kõige paremini hinnata tegelike tehingute hiljutise hinna alusel. ...

4.3.7 Kui (majandus)üksus ei saa varjatud tuletisinstrumenti õiglast väärtust selle instrumendi tingimuste põhjal usaldusväärset mõõta, on varjatud tuletisinstrumenti õiglase väärtuse hübriidlepingu õiglase väärtuse ja põhilepingu õiglase väärtuse vahe. Kui (majandus)üksus ei saa varjatud tuletisinstrumenti õiglast väärtust sel meetodil mõõta, rakendatakse lõike 4.3.6 ja hübriidleping määratletakse õiglasel väärtuses kasumiaruande kaudu kajastatavaks.

5.1.1 **(Majandus)üksus mõõdab esmasel kajastamisel finantsvara või –kohustist selle õiglasel väärtuses, millele on finantsvara puhul, mida ei kajastata õiglasel väärtuses kasumiaruande kaudu, lisatud või millest on finantskohustise puhul, mida ei kajastata õiglasel väärtuses kasumiaruande kaudu, maha arvatud tehingukulutused, mis on otseselt seotud finantsvara omandamise või finantskohustise emiteerimisega.**

D31 Lõike 5.1.1A lisatakse järgmiselt:

5.1.1A **Juhul kui finantsvara või –kohustise õiglase väärtus esmasel kajastamisel erineb siiski tehinguhinnast, rakendab (majandus)üksus lõiget B5.1.2A.**

D32 Lõike 5.2.1 muudetakse järgmiselt:

5.2.1 **Pärast esmast kajastamist mõõdab (majandus)üksus finantsvara õiglasel väärtuses või amortiseeritud soetusmaksumuses kooskõlas lõigetega 4.1.1–4.1.5 (vt lõike 9 ja IAS 39 lõiked AG5–AG8).**

D33 Lõike 5.4.1 ees olev pealkiri ja lõiked 5.4.1–5.4.3 jäetakse välja.

D34 Lõiked 5.6.2, 7.2.5, 7.2.11 ja 7.2.12 muudetakse järgmiselt:

5.6.2 **Kui (majandus)üksus liigitab kooskõlas lõikega 4.4.1 finantsvara ümber nii, et seda mõõdetakse õiglasel väärtuses, mõõdetakse selle õiglast väärtust ümberliigitamise kuupäeva seisuga. Varasema bilansilise (jääk)maksumuse ja õiglase väärtuse vahelisest erinevusest tulenev kasum või kahjum kajastatakse kasumiaruandes.**

7.2.5 Kui (majandus)üksus mõõdab hübriidlepingut õiglasel väärtuses kooskõlas lõikega 4.1.4 või lõikega 4.1.5, kuid hübriidlepingu õiglast väärtust ei ole võrreldavatel aruandeperioodidel mõõdetud, on hübriidlepingu õiglase väärtuse võrreldavatel aruandeperioodidel komponentide (st mittetuletisinstrumentid põhilepingu ja varjatud tuletisinstrumenti) õiglase väärtuse summa iga võrreldava aruandeperioodi lõpus.

7.2.11 Kui (majandus)üksus arvestas varem investeeringut omakapitaliinstrumenti (või varana käsitatavas tuletisinstrumenti, mis on seotud sellise omakapitaliinstrumentiga ja mis tuleb arveldada selle üleandmise teel), millega identsel instrumendil puudub noteeritud hind aktiivsel turul (st 1. taseme sisend), soetusmaksumuses kooskõlas IAS 39-ga, mõõdab ta seda instrumenti õiglasel väärtuses esmase rakendamise kuupäeval. ...

- 7.2.12 Kui (majandus)üksus arvestas varem kohustusena käsitatavat tuletisinstrumenti, mis on seotud sellise omakapitaliinstrumendiga ja mis tuleb arveldada selle omakapitaliinstrumendi üleandmise teel, millega identsel instrumendil puudub noteeritud hind aktiivsel turul (st 1. taseme sisend), soetusmaksumuses kooskõlas IAS 39-ga, möödab ta seda kohustusena käsitatavat tuletisinstrumenti õiglases väärtuses esmase rakendamise kuupäeval. ...

D35 Lõige 7.1.3 lisatakse järgmiselt:

- 7.1.3 IFRS 13-ga *Õiglase väärtuse mõõtmine*, välja antud mais 2011, muudeti lõiked 3.2.14, 4.3.7, 5.1.1, 5.2.1, 5.4.1, 5.6.2, 7.2.5, 7.2.11 ja 7.2.12, muudeti õiglase väärtuse mõiste lisas A, muudeti lõiked B3.2.11, B3.2.17, B5.1.1, B5.2.2, B5.4.8, B5.4.14, B5.4.16, B5.7.20, C3, C11, C26, C28, C30, C49 ja C53, jäeti välja lõiked 5.4.2 ja B5.4.1–B5.4.13 ning lisati lõiked 5.1.1A, B5.1.2A ja B5.2.2A. (Majandus)üksus rakendab neid muudatusi siis, kui ta rakendab IFRS 13.

D36 Lisa B lõiked B3.2.11, B3.2.17, B5.1.1 ja B5.2.2 muudetakse järgmiselt:

- B3.2.11 Hinnates edasikajastatava osa ja mittekajastatava osa õiglast väärtust lõike 3.2.13 rakendamise eesmärgil, rakendab (majandus)üksus lisaks lõikele 3.2.14 IFRS 13 nõudeid õiglase väärtuse mõõtmise kohta.

- B3.2.17 Käesolevas lõikes kirjeldatakse jätkuva osalemise meetodi rakendamist, kui (majandus)üksuse jätkuv osalemine on seotud finantsvara ühe osaga.

Oletagem, et (majandus)üksusel on ennetähtaegselt tagastatavate laenude portfell ... Laenude õiglase väärtus tehingupäeval on 10 100 RÜD ja 0,5-protsendise intressivahe ülejäägi hinnanguline õiglase väärtus on 40 RÜD.

...

(Majandus)üksus arvutab kasumi või kahjumi, mis saadakse rahavoogude 90-protsendise osa müügist. Eeldades, et üleantud 90-protsendise osa õiglase väärtus ja allesjäänud 10-protsendise osa õiglase väärtus ei ole üleandmise kuupäeval kättesaadavad, jaotab (majandus)üksus vara bilansilise (jääk)maksumuse kooskõlas lõikega 3.2.14 järgmiselt:

	Õiglase väärtus	Osakaal	Jaotatud bilansiline (jääk)maksumus
Üleantud osa	9 090	90 %	9 000
Allesjäänud osa	1 010	10 %	1 000
Kokku	10 100		10 000

...

- B5.1.1 Finantsinstrumendi õiglase väärtus esmasel kajastamisel on tavaliselt tehinguhind (s.o makstud või saadud tasu õiglase väärtus; vt ka lõige B5.1.2A ja IFRS 13). Juhul kui makstud või saadud tasu osa on siiski millegi muu kui finantsinstrumendi eest, möödab (majandus)üksus finantsinstrumendi õiglast väärtust. Pikaajalise laenu või intressivaba nõude õiglast väärtust saab näiteks mõõta kõigi selliste tulevaste rahalaekumiste nüüdisväärtusena, mida on diskonteeritud sarnase krediidiireitinguga sarnase instrumendi (sarnane vääring, tähtaeg, intressimäär liik ja muud tegurid) turu intressimäär(de)ga. Laenatud lisasumma on kulu või tulu vähenemine, välja arvatud juhul, kui see vastab muu vara liigi kajastamise kriteeriumitele.

D37 Lõiked B5.1.2A ja B5.2.2A lisatakse järgmiselt:

- B5.1.2A Finantsinstrumendi õiglase väärtuse parimaks tõendiks esmasel kajastamisel on tavaliselt tehinguhind (st saadud või üleantud tasu õiglase väärtus; vt ka IFRS 13). Kui (majandus)üksus teeb kindlaks, et õiglase väärtus esmasel kajastamisel erineb lõikes 5.1.1A nimetatud tehinguhinnast, arvestab (majandus)üksus seda instrumenti asjaomasel kuupäeval järgmiselt:

(a) lõikes 5.1.1 nõutud mõõtmise alusel, kui selle õiglase väärtuse tõendiks on identse vara või kohustise noteeritud hind aktiivsel turul (st 1. taseme sisend) või kui õiglase väärtus põhineb hindamistehnikal, milles kasutatakse üksnes jälgitavate turgude andmeid. (Majandus)üksus kajastab esmasel kajastamisel mõõdetud õiglase väärtuse ja tehinguhinna vahelise erinevuse kasumi või kahjumina;

(b) kõikidel muudel juhtudel lõikes 5.1.1 nõutud mõõtmise alusel, mida on korrigeeritud, et lükata edasi esmasel kajastamisel mõõdetud õiglase väärtuse ja tehinguhinna vahelist erinevust. Pärast esmast kajastamist kajastab (majandus)üksus edasilükatud erinevust kasumi või kahjumina üksnes ulatuses, milles see tuleneb muus teguris (k.a aeg) toimunud muutusest, mida turuosalise võtaksid arvesse vara või kohustise hinna määramisel.

B5.2.2A Finantsvara või –kohustise edasine mõõtmine ning lõikes B5.1.2A kirjeldatud kasumi ja kahjumi edasine kajastamine peab vastama käesoleva IFRSi nõuetele.

D38 Lõiked B5.4.1–B5.4.13 ja nendega seotud pealkirjad jäetakse välja.

D39 Lõike B5.4.14 ees olev pealkiri ja lõiked B5.4.14, B5.4.16 ja B5.7.20 muudetakse järgmiselt:

Omakapitaliinstrumentidesse tehtud investeeringud (ja nende investeeringutega seotud lepingud)

B5.4.14 ... See võib juhtuda siis, kui õiglase väärtuse mõõtmiseks ei ole kättesaadav piisav hiljutine teave või juhul, kui on olemas palju võimalikke õiglasi väärtusi ja soetusmaksumus on õiglase väärtuse parim hinnang selles vahemikus.

B5.4.16 ... Selliste asjakohaste tegurite olemasolu korral võivad need viidata sellele, et soetusmaksumus ei pruugi kajastada õiglast väärtust. Sel juhul peab (majandus)üksus mõõtma õiglast väärtust.

B5.7.20 Nagu kõigi õiglase väärtuse mõõtmiste puhul, tuleb (majandus)üksuse mõõtmismeetodis, mille abil määratakse kindlaks see osa kohustise õiglase väärtuse muutusest, mis on seotud muutustega tema krediidiriskis, kasutada maksimaalselt olulisi jälgitavaid sisendeid ja minimaalselt mittejälgitavaid sisendeid.

D40 Lisa C lõikes C3 muudetakse IFRS 1 *Rahvusvaheliste finantsaruandlusstandardite esmakordne kasutuselevõtt* lõigete D15 ja D20 muudatused järgmiselt:

D15 Kui esmakordne kasutuselevõtja mõõdab sellist investeeringut soetusmaksumuses kooskõlas IAS 27-ga, mõõdab ta investeeringut oma eraldiseisvas IFRS finantsseisundi algaruandes ühes alljärgnevalt nimetatud summadest:

...

(b) tuletatud soetusmaksumuses. Sellise investeeringu tuletatud soetusmaksumus on selle:

(i) õiglase väärtus (majandus)üksuse IFRS-idele ülemineku kuupäeva seisuga tema konsolideerimata finantsaruannetes või

...

D20 Hoolimata lõigete 7 ja 9 nõuetest, võib (majandus)üksus rakendada IFRS 9 lõike B5.1.2A punkti b nõudeid ühel kahest alljärgnevast viisist:

...

D41 Lõikes C11 muudetakse IFRS 7 *Finantsinstrumendid: avalikustatav teave* lõike 28 muudatused järgmiselt:

28 Mõnikord ei kajasta (majandus)üksus kasumit või kahjumit finantsvara või –kohustise esmasel kajastamisel, sest õiglast väärtust ei tõenda identse vara või kohustise noteeritud hind aktiivsel turul (st 1. taseme sisend) ja see ei põhine hindamistehnikal, milles kasutatakse üksnes jälgitavate turgude andmeid (vt IFRS 9 lõige B5.1.2A). Sel juhul avalikustab (majandus)üksus finantsvara või –kohustise iga liigi kohta järgmise teabe:

- (a) tema arvestusmeetod esmasel kajastamisel kajastatud õiglase väärtuse ja tehinguhinna vahelise erinevuse kajastamiseks kasumiaruandes, et kajastada sellistes tegurites (k.a aeg) toimunud muutust, mida turuosalisel võtaksid arvesse vara või kohustise hinna määramisel (vt IFRS 9 lõike B5.1.2A punkt b);

...

- (c) miks (majandus)üksus järeltas, et tehinguhind ei olnud õiglase väärtuse parimaks tõendiks, sealhulgas õiglast väärtust toetavate tõendite kirjeldus.

D42 Lõikes C26 muudetakse IAS 28 *Investeeringud sidusettevõtetesse* lõike 1 muudatused järgmiselt:

- 1 **Käesolevat standardit rakendatakse sidusettevõtetesse tehtud investeeringute arvestamisel. Seda ei rakendata siiski sidusettevõtetesse tehtud investeeringute puhul, mis kuuluvad:**

- (a) riskikapitali organisatsioonidele või
- (b) investeerimisfondidele, usaldusühingu vormis asutatud fondidele ja sarnastele (majandus)üksustele, kaasa arvatud investeeringutega seotud kindlustusfondidele,

mida mõõdetakse õiglas väärtuses kasumiaruande kaudu kooskõlas IFRS 9-ga *Finantsinstrumendid*. Sellist investeeringut omav (majandus)üksus esitab lõike 37 punktis f nõutud avalikustatava teabe.

D43 Lõikes C28 muudetakse IAS 31 *Osalemine ühisettevõtetes* lõike 1 muudatused järgmiselt:

- 1 **Käesolevat standardit rakendatakse osaluste arvestamisel ühisettevõtetes ja ühisettevõtjate ja investorite finantsaruannetes ühisettevõtte varade, kohustiste, tulude ja kulude kajastamisel, olenemata ühisettevõtte tegevuse struktuurist ja vormist. Seda ei rakendata siiski ühisettevõtjate osaluste arvestamisel ühiselt kontrollitavates majandusüksustes, mis kuuluvad:**

- (a) riskikapitali organisatsioonidele või
- (b) investeerimisfondidele, usaldusühingu vormis asutatud fondidele ja teistele sarnastele (majandus)üksustele, kaasa arvatud investeeringutega seotud kindlustusfondidele,

mida mõõdetakse õiglas väärtuses kasumiaruande kaudu kooskõlas IFRS 9-ga *Finantsinstrumendid*. Sellist investeeringut omav ühisettevõtja esitab lõigetes 55 ja 56 nõutud avalikustatava teabe.

D44 Lõikes C30 muudetakse IAS 32 *Finantsinstrumendid: esitamine* lõike 23 muudatused järgmiselt:

- 23 ... Üheks näiteks on (majandus)üksuse tärimlepingust tulenev kohustus osta raha eest enda omakapitaliinstrumente. Finantskohustist kajastatakse esmalt (tagasiostmissumma nüüdisväärtuses) ja liigitatakse omakapitalist ümber. ...

D45 Lõikes C49 muudetakse IFRIC 2 *Liikmete osad ühistulistes (majandus)üksustes ja sarnased instrumendid* lõike A8 muudatused järgmiselt:

- 128 Liikmete osad, mis ei kuulu tagasiostmise keelu alla, on finantskohustised. Ühistuline (majandus)üksus mõõdab seda finantskohustist esmasel kajastamisel õiglas väärtuses. Kuna need osad on nõudmisel tagasiostetavad, siis mõõdab ühistuline (majandus)üksus selliste finantskohustiste õiglast väärtust kooskõlas IFRS 13 lõikega 47, milles on sätestatud, et „[n]õudetunnusega finantskohustise (nt nõudmiseni hoius) õiglase väärtus ei ole madalam kui nõudmisel tasumisele kuuluv summa [...]”. Ühistuline (majandus)üksus liigitab seega finantskohustisteks maksimumsumma, mis kuulub vastavalt tagasiostmise sätetele nõudmise korral tasumisele.

D46 Lõikes C53 muudetakse IFRIC 19 *Finantskohustiste kustutamine omakapitaliinstrumentidega* lõike 7 muudatused järgmiselt:

- 7 Kui emiteeritud omakapitaliinstrumentide õiglast väärtust ei saa usaldusväärselt mõõta, mõõdetakse omakapitaliinstrumente kustutatud finantskohustise õiglasest väärtusest. Kui mõõdetakse nõudetunnusega kustutatud finantskohustise (nt nõudmiseni hoius) õiglast väärtust, siis IFRS 13 lõiget 47 ei rakendata.

IAS 1 *Finantsaruannete esitamine*

D47 Lõiked 128 ja 133 muudetakse järgmiselt:

- 128 Lõike 125 kohaselt avalikustatav teave ei ole nõutav selliste varade ja kohustiste puhul, millel on suur risk, et nende bilansilised (jääk)maksumused võivad järgmisel majandusaastal oluliselt muutuda, kui neid mõõdetakse aruandeperioodi lõpus õiglasest väärtusest, mis põhineb identse vara või kohustise noteeritud hinnal aktiivsel turul. Sellised õiglasest väärtused võivad järgmisel majandusaastal oluliselt muutuda, kuid neid muutusi ei põhjusta kasutatud eeldused või muud hindamisega seotud ebakindluse allikad aruandeperioodi lõpus.
- 133 Teiste IFRS-idega nõutakse teatavate eelduste avalikustamist, mida muul juhul nõutakse kooskõlas lõikega 125. Näiteks nõutakse IAS 37-s teatud tingimustel eraldiste liike mõjutavate tulevaste sündmustega seotud peamiste eelduste avalikustamist. IFRS 13-ga *Õiglasest väärtuse mõõtmine* nõutakse selliste oluliste eelduste avalikustamist (k.a hindamistehnika(d) ja sisendid), mida (majandus)üksus kasutab õiglasest väärtuses kajastatavate varade ja kohustiste õiglasest väärtuste mõõtmisel.

D48 Lõige 139I lisatakse järgmiselt:

- 139I IFRS 13-ga, välja antud mais 2011, muudeti lõiked 128 ja 133. (Majandus)üksus rakendab neid muudatusi siis, kui ta rakendab IFRS 13.

IAS 2 *Varud*

D49 Lõige 7 muudetakse järgmiselt:

- 7 Neto realiseerimisväärtus viitab netosummale, mida (majandus)üksus loodab saada varude müügist tavapärase äritegevuse käigus. Õiglane väärtus kajastab hinda, mille eest toimuks mõõtmiskuupäeval turuosaliste vaheline tavapärase tehing samade varude müügiks põhiturul (või soodsaimal turul). Esimene on (majandus)üksuse põhine väärtus, teine ei ole. Varude neto realiseerimisväärtus ei pruugi võrduda õiglasest väärtusega, millest on maha arvatud müügikulutused.

D50 Lõige 40C lisatakse järgmiselt:

- 40C IFRS 13-ga, välja antud mais 2011, muudeti õiglasest väärtuse mõiste lõikes 6 ja muudeti lõige 7. (Majandus)üksus rakendab neid muudatusi siis, kui ta rakendab IFRS 13.

IAS 8 *Arvestusmeetodid, arvestushinnangute muutused ja vead*

D51 Lõige 52 muudetakse järgmiselt:

- 52 Seega nõuab uue arvestusmeetodi tagasiulatav rakendamine või eelneva perioodi vea tagasiulatav korrigeerimine sellise teabe eristamist muust teabest, mis
- (a) annab tõestust asjaoludest, mis esinesid kuupäeva(de)l, millal tehing, muu sündmus või olukord toimus; ja
- (b) oleks olnud kättesaadav selle eelneva perioodi finantsaruannete avaldamiseks heakskiitmise hetkel.

Teatavate hinnanguliikide (nt õiglase väärtuse mõõtmine, mille puhul kasutatakse olulisi mittejälgitavaid sisendeid) puhul on nende teabeliikide eristamine võimatu. Kui tagasiulatav rakendamine või tagasiulatav korrigeerimine nõuaks olulise hinnangu tegemist, mille jaoks oleks võimatu eristada neid kahte teabeliiki, ei ole võimalik rakendada uut arvestusmeetodit või korrigeerida tagasiulatavalt eelnenud perioodi viga.

D52 Lõige 54C lisatakse järgmiselt:

54C IFRS 13-ga *Õiglase väärtuse mõõtmine*, välja antud mais 2011, muudeti lõige 52. (Majandus)üksus rakendab seda muudatust siis, kui ta rakendab IFRS 13.

IAS 10 Aruandeperioodi järgsed sündmused

D53 Lõige 11 muudetakse järgmiselt:

11 Aruandeperioodijärgne mittekorrigeeriv sündmus on näiteks investeeringute õiglase väärtuse langemine aruandeperioodi lõpu ja finantsaruannete avaldamiseks heakskiitmise kuupäeva vahelisel ajal. Õiglase väärtuse langemine ei ole tavaliselt seotud investeeringute seisundiga aruandeperioodi lõpus, vaid kajastab hiljem tekkinud asjaolusid. ...

D54 Lõige 23A lisatakse järgmiselt:

23A IFRS 13-ga, välja antud mais 2011, muudeti lõige 11. (Majandus)üksus rakendab seda muudatust siis, kui ta rakendab IFRS 13.

IAS 16 Materiaalsed põhivarad

D55 Lõige 26 muudetakse järgmiselt:

26 Vara õiglase väärtus on usaldusväärset mõõdetav, kui a) mõistlike õiglaste väärtuste vahemikus esinevad erinevused ei ole selle vara puhul suured või b) erinevate võimalike hinnangute täitumise tõenäosust saab mõistlikult hinnata ja kasutada õiglase väärtuse mõõtmiseks. Kui (majandus)üksus saab saadud või loovutatud vara õiglast väärtust usaldusväärset mõõta, kasutatakse saadud vara soetusmaksumuse mõõtmiseks loovutatud vara õiglast väärtust, välja arvatud juhul, kui saadud vara õiglase väärtus on selgemini määratav.

D56 Lõiked 32 ja 33 jäetakse välja.

D57 Lõiked 35 ja 77 muudetakse järgmiselt:

35 Kui materiaalse põhivara objekt hinnatakse ümber, siis ümberhindamise kuupäevaks akumuleerunud kulumit käsitletakse ühel kahest alljärgnevast viisist:

(a) arvestatakse ümber proportsionaalselt vara bilansilise brutomaksumuse muutusega, nii et varaobjekti bilansiline (jääk)maksumus võrduks pärast ümberhindamist selle ümberhinnatud summaga.

Seda meetodit kasutatakse tihti juhul, kui vara ümberhindamisel kasutatakse koefitsienti selle amortiseeritud asendusmaksumuse kindlaksmääramiseks (vt IFRS 13).

...

77 **Kui materiaalse põhivara objektid kajastatakse ümberhinnatud väärtuses, avalikustatakse lisaks IFRS 13-s nõutud avalikustatavale teabele järgmine teave:**

...

(c) [kehtetu]

(d) [kehtetu]

...

D58 Lõige 81F lisatakse järgmiselt:

- 81F IFRS 13-ga, välja antud mais 2011, muudeti õiglase väärtuse mõiste lõikes 6, muudeti lõiked 26, 35 ja 77 ja jäeti välja lõiked 32 ja 33. (Majandus)üksus rakendab neid muudatusi siis, kui ta rakendab IFRS 13.

IAS 17 Rent

D59 Lõige 6A lisatakse järgmiselt:

- 6A IAS 17-s kasutatakse mõistet „õiglase väärtus” viisil, mis erineb teataval määral õiglase väärtuse mõistest IFRS 13-s *Õiglase väärtuse mõõtmine*. Kui (majandus)üksus rakendab IAS 17, siis mõõdab ta seega õiglast väärtust kooskõlas IAS 17-ga, mitte IFRS 13-ga.

IAS 18 Tulu

D60 Lõige 42 lisatakse järgmiselt:

- 42 IFRS 13-ga, välja antud mais 2011, muudeti õiglase väärtuse mõiste lõikes 7. (Majandus)üksus rakendab seda muudatust siis, kui ta rakendab IFRS 13.

IAS 19 Hüvitised töötajatele

D61 [Ei ole nõuete suhtes rakendatav]

D62 Lõiked 50 ja 102 muudetakse järgmiselt:

- 50 Kindlaksmääratud hüvitistega plaanide arvestus (majandus)üksuses hõlmab järgmisi etappe:
- ...
- (c) kõikide plaani varade õiglase väärtuse mõõtmine (vt lõiked 102–104);
- ...
- 102 Finantsseisund aruandes kajastatava summa kindlaksmääramisel vähendatakse plaani varade õiglast väärtust kooskõlas lõikega 54.

D63 Lõige 162 lisatakse järgmiselt:

- 162 IFRS 13-ga, välja antud mais 2011, muudeti õiglase väärtuse mõiste lõikes 7 ja muudeti lõiked 50 ja 102. (Majandus)üksus rakendab neid muudatusi siis, kui ta rakendab IFRS 13.

IAS 20 Valitsusepoolse sihtfinantseerimise arvestamine ja valitsusepoolse abi avalikustamine

D64 Lõige 45 lisatakse järgmiselt:

- 45 IFRS 13-ga, välja antud mais 2011, muudeti õiglase väärtuse mõiste lõikes 3. (Majandus)üksus rakendab seda muudatust siis, kui ta rakendab IFRS 13.

IAS 21 Valuutakursside muutuste mõjud

D65 Lõige 23 muudetakse järgmiselt:

- 23 **Iga aruandeperioodi lõpus:**
- ...
- (c) välisvaluutas fikseeritud õiglasest väärtuses mõõdetavad mitterahalised varad ja kohustised arvestatakse ümber, kasutades õiglase väärtuse mõõtmise kuupäeval kehtinud valuutakurssi.

D66 Lõige 60G lisatakse järgmiselt:

- 60G IFRS 13-ga, välja antud mais 2011, muudeti õiglase väärtuse mõiste lõikes 8 ja muudeti lõige 23. (Majandus)üksus rakendab neid muudatusi siis, kui ta rakendab IFRS 13.

IAS 28 Investeeringud sidusettevõtetesse (muudetud oktoobris 2009)

D67 Lõiked 1 ja 37 muudetakse järgmiselt:

- 1 **Käesolevat standardit rakendatakse sidusettevõtetesse tehtud investeeringute arvestamisel. Seda ei rakendata siiski sidusettevõtetesse tehtud investeeringute puhul, mis kuuluvad:**

- (a) riskikapitali organisatsioonidele või
- (b) investeerimisfondidele, usaldusühingu vormis asutatud fondidele ja sarnastele (majandus)üksustele, kaasa arvatud investeeringutega seotud kindlustusfondidele,

mida esmasel kajastamisel määratletakse õiglasel väärtuses kasumiaruande kaudu kajastatavaks või liigitatakse kauplemiseesmärgil hoitavaks ja arvestatakse kooskõlas IAS 39-ga *Finantsinstrumendid: kajastamine ja mõõtmine*. Selliste investeeringute puhul kajastab (majandus)üksus õiglase väärtuse muutused kasumiaruandes muutuse toimumise perioodil. Sellist investeeringut omav (majandus)üksus esitab lõike 37 punktis f nõutud avalikustatava teabe.

- 37 Avalikustamisele kuulub järgmine teave:

- (a) selliste sidusettevõtetesse tehtud investeeringute õiglase väärtus, mille puhul on olemas noteeritud turuhinnad;

...

D68 Lõige 41G lisatakse järgmiselt:

- 41G IFRS 13-ga *Õiglase väärtuse mõõtmine*, välja antud mais 2011, muudeti lõiked 1 ja 37. (Majandus)üksus rakendab neid muudatusi siis, kui ta rakendab IFRS 13.

IAS 31 Osalemine ühissetevõtetes (muudetud oktoobris 2009)

D69 Lõige 1 muudetakse järgmiselt:

- 1 **Käesolevat standardit rakendatakse osaluste arvestamisel ühissetevõtetes ja ühissetevõtjate ja investorite finantsaruannetes ühissetevõtte varade, kohustiste, tulude ja kulude kajastamisel, olenemata ühissetevõtte tegevuse struktuurist ja vormist. Seda ei rakendata siiski ühissetevõtjate osaluste arvestamisel ühiselt kontrollitavates majandusüksustes, mis kuuluvad:**

- (a) riskikapitali organisatsioonidele või
- (b) investeerimisfondidele, usaldusühingu vormis asutatud fondidele ja sarnastele (majandus)üksustele, kaasa arvatud investeeringutega seotud kindlustusfondidele,

mida esmasel kajastamisel määratletakse õiglasel väärtuses kasumiaruande kaudu kajastatavaks või liigitatakse kauplemiseesmärgil hoitavaks ja arvestatakse kooskõlas IAS 39-ga *Finantsinstrumendid: kajastamine ja mõõtmine*. Selliste investeeringute puhul kajastab (majandus)üksus õiglase väärtuse muutused kasumiaruandes muutuse toimumise perioodil. Sellist investeeringut omav ühissetevõtja esitab lõigetes 55 ja 56 nõutud avalikustatava teabe.

D70 Lõige 58F lisatakse järgmiselt:

- 58F IFRS 13-ga *Õiglase väärtuse mõõtmine*, välja antud mais 2011, muudeti lõige 1. (Majandus)üksus rakendab seda muudatust siis, kui ta rakendab IFRS 13.

IAS 32 *Finantsinstrumendid: esitamine (muudetud septembris 2010)*

D71 Lõige 23 muudetakse järgmiselt:

- 23 ... Finantskohustist kajastatakse esmalt (tagasiostmissumma nüüdisväärtuses) ja liigitatakse omakapitalist ümber. ...

D72 Lõige 97J lisatakse järgmiselt:

- 97J IFRS 13-ga, välja antud mais 2011, muudeti õiglase väärtuse mõiste lõikes 11 ja muudeti lõiked 23 ja AG31. (Majandus)üksus rakendab neid muudatusi siis, kui ta rakendab IFRS 13.

D73 Rakendusjuhise lõige AG31 muudetakse järgmiselt:

- AG31 Tavaliseks liitfinantsinstrumendi vormiks on sisseehitatud vahetusoptiooniga võlainstrument, näiteks ühegi muu varjatud tuletisinstrumendi tunnusetu emitendi lihtaktsiaks vahetatav võlakiri. Lõikes 28 nõutakse sellise finantsinstrumendi emitendilt kohustise komponendi ja omakapitali komponendi eraldi esitamist finantsseisundi aruandes järgmiselt:

...

- (b) omakapitaliinstrument on sisseehitatud optioon vahetada kohustis emitendi omakapitaliks. Sellisel optioonil on väärtus esmasel kajastamisel isegi juhul, kui optiooni täitmishind ei ole alusvara turuhinnast kõrgem (*out of the money*).

IAS 33 *Aktsiakasum*

D74 Lõiked 8 ja 47A muudetakse järgmiselt:

- 8 Käesolevas standardis kasutatakse IAS 32-s *Finantsinstrumendid: esitamine* määratletud mõisteid IAS 32 lõikes 11 sätestatud tähenduses, kui ei ole märgitud teisiti. IAS 32-s määratletakse mõisted „finantsinstrument”, „finantsvara”, „finantskohustis” ja „omakapitaliinstrument” ning antakse juhised nende mõistete kasutamiseks. IFRS 13-s *Õiglase väärtuse mõõtmine* määratletakse mõiste „õiglane väärtus” ja sätestatakse selle mõiste rakendamise nõuded.

- 47A Aktsiaoptioonide ja muude aktsiapõhiste maksekokkulepete puhul, mille suhtes rakendatakse IFRS 2 *Aktsiapõhine makse*, hõlmab lõikes 46 viidatud emiteerimishind ja lõikes 47 viidatud täitmishind tulevikus (majandus)üksusele aktsiaoptiooni või muu aktsiapõhise maksekokkuleppe kohaselt tarnitavate kaupade või osutatavate teenuste õiglast väärtust (möödetud kooskõlas IFRS 2-ga).

D75 Lõige 74C lisatakse järgmiselt:

- 74C IFRS 13-ga, välja antud mais 2011, muudeti lõiked 8, 47A ja A2. (Majandus)üksus rakendab neid muudatusi siis, kui ta rakendab IFRS 13.

D76 Lisa A lõige A2 muudetakse järgmiselt:

- A2 Lihtaktsiate emissioon ei sisalda tavaliselt potentsiaalsete lihtaktsiate täitmisel või vahetamisel boonusosa. Põhjus on selles, et potentsiaalsed lihtaktsiad emiteeritakse tavaliselt õiglases väärtuses ja seepärast kaasneb sellega proportsionaalne muutus (majandus)üksusele kättesaadavates vahendites. Märkimisõiguse emissiooni puhul on täitmishind siiski sageli madalam kui aktsiate õiglane väärtus. ... Endiste märkimisõiguste teoreetiline õiglane väärtus aktsia kohta arvutatakse nii, et märkimisõiguste kasutamisest saadavale tulule liidetakse vahetult enne märkimisõiguste kasutamist aktsiate õiglase väärtuse kogusumma ja tulemus jagatakse pärast märkimisõiguste kasutamist järelejäänud aktsiate arvuga. Kui märkimisõigustega kaubeldakse enne täitmiskuupäeva avalikul väärtpaberiturul aktsiatest eraldi, siis möödetakse õiglast väärtust viimase päeva lõpus, mil kaubeldi nii aktsiate kui ka märkimisõigusega.

IAS 34 Vahefinantsaruandlus (muudetud mais 2010)

D77 [Ei ole nõuete suhtes rakendatav]

D78 Lõike 16A punkt j lisatakse järgmiselt:

16A **Lisaks oluliste sündmuste ja tehingute avalikustamisele kooskõlas lõigetega 15–15C esitab (majandus)üksus järgmise teabe oma vahefinantsaruande lisis, kui seda ei ole avalikustatud vahefinantsaruande muudes osades. Üldjuhul peab selle teabe esitama kumulatiivselt majandusaasta algusest vahefinantsaruande kuupäevani:**

...

(j) finantsinstrumentide puhul avalikustatav teave õiglase väärtuse kohta, nagu on nõutud IFRS 13 *Õiglase väärtuse määramine* lõigetes 91 kuni lõike 93 punkt h, 94–96, 98 ja 99 ning IFRS 7 *Finantsinstrumentid*: avalikustatav teave lõigetes 25, 26 ja 28–30.

D79 Lõige 50 lisatakse järgmiselt:

50 IFRS 13-ga, välja antud mais 2011, lisati lõike 16A punkt j. (Majandus)üksus rakendab seda muudatust siis, kui ta rakendab IFRS 13.

IAS 36 Varade väärtuse langus

D80 Lõige 5 muudetakse järgmiselt:

5 Käesolevat standardit ei rakendata IAS 39 rakendusallasse kuuluvate finantsvarade, IAS 40 rakendusallasse kuuluvate õiglases väärtuses mõõdetavate kinnisvarainvesteeringute ega põllumajandustegevusega seotud bioloogiliste varade suhtes, mida IAS 41 kohaselt mõõdetakse õiglases väärtuses, millest on maha arvatud müügikulutused. Käesolevat standardit rakendatakse siiski ümberhinnatud väärtuses (st õiglases väärtuses ümberhindluse kuupäeval, millest on maha arvatud järgnev akumuleeritud kulum ja järgnev akumuleerunud kahjum (vara) väärtuse langusest) kajastatavate varade suhtes kooskõlas teiste IFRS-idega, näiteks IAS 16-s *Materiaalsed põhivarad* ja IAS 38-s *Immateriaalsed varad* sätestatud ümberhindluse mudelitega. Ainus erinevus vara õiglase väärtuse ja tema sellise õiglase väärtuse vahel, millest on maha arvatud võõrandamiskulud, on otsesed lisakulud, mis on seotud vara võõrandamisega.

(a) (i) kui võõrandamiskulud on ebaolulised, on ümberhinnatud vara kaetav väärtus tingimata ligilähedane selle ümberhinnatud väärtusele (st õiglasele väärtusele) või sellest suurem. Sel juhul on ebatõenäoline, et pärast ümberhindamisnõuete rakendamist ümberhinnatud vara väärtus langeb ja seega ei ole kaetavat väärtust vaja hinnata;

(ii) [kehtetu]

(b) [kehtetu]

(c) kui võõrandamiskulud ei ole ebaolulised, on ümberhinnatud vara õiglase väärtus, milles on maha arvatud võõrandamiskulud, tingimata selle õiglasele väärtusele madalam. Ümberhinnatud vara väärtus on seega langenud, kui tema kasutusväärtus on ümberhinnatud summast madalam. Sel juhul rakendab (majandus)üksus pärast ümberhindlusnõuete rakendamist käesolevat standardit, et määrata kindlaks, kas vara väärtus võib olla langenud.

D81 Lõige 6 muudetakse järgmiselt (mõiste „õiglase väärtus, millest on maha arvatud müügikulutused” muutmise tulemusena asendatakse kõik viited mõistele „õiglase väärtus, millest on maha arvatud müügikulutused” IAS 36-s mõistega „õiglase väärtus, millest on maha arvatud võõrandamiskulud”):

6 **Käesolevas standardis kasutatakse järgmisi mõisteid järgmises tähenduses:**

[kehtetu]

(a) [kehtetu]

(b) [kehtetu]

(c) [kehtetu]

Õiglase väärtus on hind, mis saadakse vara müügil või makstakse kohustise üleandmisel mõõtmiskuupäeval turuosaliste vahelises tavapärasel tehingus. (vt IFRS 13 Õiglase väärtuse mõõtmine.)

D82 Lõiked 12, 20 ja 22 muudetakse järgmiselt:

12 (Majandus)üksus võtab vara võimalikule väärtuse langusele viitavate asjaolude hindamisel arvesse vähemalt järgmisi asjaolusid:

(majandus)üksusevälised teabeallikad

(a) esineb jälgitavaid tõendeid, et vara turuväärtus on perioodi jooksul langenud palju rohkem kui aja möödumise või tavapärase kasutamise tulemusena võiks eeldada;

...

20 Vara õiglase väärtuse mõõtmine, millest on maha arvatud võõrandamiskulud, võib olla võimalik isegi juhul, kui identsel varal puudub noteeritud hind aktiivsel turul. Mõnikord ei ole siiski õiglast väärtust, millest on maha arvatud võõrandamiskulud, võimalik mõõta, sest puudub alus usaldusväärse hinnangu andmiseks hinna kohta, mille eest toimuks mõõtmiskuupäeval, hetkel kehtivatel turutingimustel, tavapärane tehing vara müügiks. Sel juhul võib (majandus)üksus kasutada vara kaetava väärtusena selle kasutusväärtust.

22 Kaetav väärtus määratakse üksiku vara kohta ... välja arvatud järgmistel juhtudel:

...

(b) vara kasutusväärtus on hinnanguliselt lähedane selle õiglasele väärtusele, millest on maha arvatud võõrandamiskulud, ning õiglast väärtust, millest on maha arvatud võõrandamiskulud, on võimalik mõõta.

D83 Lõiked 25–27 jäetakse välja.

D84 Lõige 28 muudetakse järgmiselt:

28 Õiglase väärtuse mõõtmisel, millest on maha arvatud võõrandamiskulud, arvatakse maha võõrandamiskulud, välja arvatud juba kohustistena kajastatud kulutused. Kõnealusteks ...

D85 Lõige 53A lisatakse järgmiselt:

53A Õiglase väärtus erineb kasutusväärtusest. Õiglase väärtus kajastab eeldusi, mida turuosalisel kasutaksid vara hinna määramisel. Kasutusväärtus kajastab seevastu selliste tegurite mõju, mis võivad olla (majandus)üksusele iseloomulikud ja mida ei rakendata üldiselt (majandus)üksuste suhtes. Õiglase väärtus ei kajasta näiteks ühtegi järgmistest teguritest ulatuses, milles need ei oleks turuosalistele üldiselt kättesaadavad:

(a) varade rühmitamistest saadud lisaväärtus (näiteks erinevates asukohtades paiknevate kinnisvarainvesteeringute portfelli loomine);

(b) mõõdetava vara ja muude varade vaheline koostoime;

- (c) vara praeguse omaniku ainuisikulised juriidilised õigused ja juriidilised piirangud ja
- (d) vara praeguse omaniku suhtes kehtivad maksusoodustused ja -koormised.

D86 Lõiked 78, 105, 111, 130 ja 134 muudetakse järgmiselt:

- 78 Raha teeniva üksuse kaetava väärtuse kindlaksmääramisel võib osutada vajalikuks võtta arvesse teatavaid kajastatud kohustisi. Selline olukord võib tekkida juhul, kui raha teeniva üksuse võõrandamine nõuab ostjalt kohustise ülevõtmist. Sel juhul on raha teeniva üksuse õiglane väärtus, millest on maha arvatud võõrandamiskulud (või lõplikust võõrandamisest tulenev hinnanguline rahavoog), raha teeniva üksuse varade müügihind koos kohustisega, millest arvatakse maha võõrandamiskulud. Raha teeniva üksuse bilansilise (jääk)maksumuse ja kaetava väärtuse võrdlemiseks arvatakse maha kohustise bilansiline (jääk)maksumus, et määrata kindlaks nii raha teeniva üksuse kasutusväärtus kui ka selle bilansiline (jääk)maksumus.
- 105 **(Vara) väärtuse langusest tuleneva kahjumi jaotamisel kooskõlas lõikega 104 ei vähenda (majandus)üksus vara bilansilist (jääk)maksumust nii palju, et see langeb madalamale, kui järgmistest väärtustest kõrgeim:**
- (a) õiglane väärtus, millest on maha arvatud võõrandamiskulud (kui seda on võimalik mõõta);
- ...
- 111 **Hinnates, kas esineb mingeid asjaolusid, mis viitavad sellele, et eelnevatel perioodidel vara (v.a firmaväärtus) kohta kajastatud kahjumit väärtuse langusest enam ei eksisteeri või see on vähenenud, võtab (majandus)üksus arvesse vähemalt järgmisi asjaolusid:**
- (majandus)üksusevälised teabeallikad
- (a) esineb jälgitavaid tõendeid selle kohta, et vara ~~kurv~~väärtus on perioodi jooksul oluliselt tõusnud;
- ...
- 130 **(Majandus)üksus avalikustab iga üksiku vara, k.a firmaväärtus, või raha teeniva üksuse väärtuse langusest tuleneva olulise kahjumi kohta, mis perioodi jooksul on kajastatud või tühistatud, järgmise teabe:**
- ...
- (f) kui kaetav väärtus on õiglane väärtus, millest on maha arvatud võõrandamiskulud, sellise õiglase väärtuse mõõtmise alus, millest on maha arvatud võõrandamiskulud (nt kas õiglane väärtus määrati kindlaks, tuginedes aktiivsele turule). (Majandus)üksus ei ole kohustatud esitama IFRS 13-ga nõutud avalikustatavat teavet.
- 134 **(Majandus)üksus avalikustab punktides a–f nõutud teabe raha teeniva üksuse (üksuste rühma) kohta, millele jaotatud sellesse üksusesse (üksuste rühma) kuuluva firmaväärtuse või piiramatu kasuliku elueaga immateriaalsete varade bilansiline (jääk)maksumus on oluline võrreldes (majandus)üksuse firmaväärtuse ja piiramatu kasuliku elueaga immateriaalsete varade bilansilise (jääk)maksumuse kogusummaga:**
- ...
- (c) üksuse (või üksuste rühma) kaetav väärtus ja üksuse (või üksuste rühma) kaetava väärtuse määramise alus (st kasutusväärtus või õiglane väärtus, millest on maha arvatud võõrandamiskulud);
 - (d) kui üksuse (üksuste rühma) kaetav väärtus põhineb kasutusväärtusel:
 - (i) iga olulise eelduse kirjeldus, millel põhinevad juhtkonna rahavoogude prognoosid perioodiks, mille kohta kehtivad kõige viimased eelarved/prognoosid. Olulised eeldused on need eeldused, mille suhtes üksuse (üksuste rühma) kaetav väärtus on kõige tundlikum;
- ...

(e) kui üksuse (üksuste rühma) kaetav väärtus põhineb õiglasel väärtusel, millest on maha arvatud võõrandamiskulud, hindamistehnika(d), mida kasutati õiglase väärtuse määramisel, millest on maha arvatud võõrandamiskulud. (Majandus)üksus ei ole kohustatud esitama IFRS 13-s nõutud avalikustatavat teavet. Kui õiglast väärtust, milles on maha arvatud võõrandamiskulud, ei määrata kindlaks, kasutades identse üksuse (üksuste rühma) noteeritud hinda, avalikustab (majandus)üksus järgmise teabe:

(i) iga olulise eelduse kirjeldus, mille põhjal määras juhtkond kindlaks õiglase väärtuse, millest on maha arvatud võõrandamiskulud. Olulised eeldused on need eeldused, mille suhtes üksuse (üksuste rühma) kaetav väärtus on kõige tundlikum;

...

(iiA) õiglase väärtuse hierarhia tase (vt IFRS 13), milles õiglase väärtuse mõõtmine tervikuna liigitatakse (võtmata arvesse „võõrandamiskulude“ jälgitavust);

(iiB) kui hindamistehnikas on toimunud muutus, siis see muutus ja selle tegemise põhjus(ed).

Kui õiglast väärtust, milles on maha arvatud võõrandamiskulud, mõõdetakse diskonteeritud rahavoogude prognooside põhjal, avalikustab (majandus)üksus järgmise teabe:

(iii) periood, mille kohta on juhtkond rahavood prognoosinud;

(iv) rahavoogude prognooside ekstrapoleerimiseks kasutatav kasvumäär;

(v) diskontomäär(ad), mida kasutatakse rahavoogude prognooside suhtes.

...

D87 Lõige 140I lisatakse järgmiselt:

140I IFRS 13-ga, välja antud mais 2011, muudeti lõiked 5, 6, 12, 20, 78, 105, 111, 130 ja 134, jäeti välja lõiked 25–27 ja lisati lõiked 25A ja 53A. (Majandus)üksus rakendab neid muudatusi siis, kui ta rakendab IFRS 13.

IAS 38 Immateriaalsed varad

D88 Lõige 8 muudetakse järgmiselt:

8 Käesolevas standardis kasutatakse järgmisi mõisteid järgmises tähenduses:

[kehtetu]

(a) [kehtetu]

(b) [kehtetu]

(c) [kehtetu]

...

Õiglase väärtus on hind, mis saadakse vara müügil või makstakse kohustise üleandmisel mõõtmiskuupäeval turuosaliste vahelises tavapärasel tehingus. (vt IFRS 13 Õiglase väärtuse mõõtmine.)

D89 Lõige 33 muudetakse järgmiselt:

33 Juhul kui immateriaalne vara omandatakse äriühenduses, loetakse immateriaalse vara soetusmaksumuseks IFRS 3 Äriühendused kohaselt selle õiglase väärtuse omandamise kuupäeval. Immateriaalse vara õiglase väärtus kajastab turuosaliste ootusi omandamise kuupäeval, et (majandus)üksus saab tõenäoliselt varast tulevast majanduslikku kasu. ...

D90 Lõike 35 ees olev pealkiri muudetakse järgmiselt:

Äriühenduses omandatud immateriaalsed varad

D91 Lõiked 39–41 jäetakse välja.

D92 Lõiked 47, 50, 75, 78, 82, 84 ja 100 muudetakse järgmiselt:

47 Lõike 21 punktis b on sätestatud, et immateriaalse vara kajastamise tingimuseks on, et vara soetusmaksumust saab usaldusväärsetl määta. Immateriaalse vara õiglane väärtus on usaldusväärsetl määdetav, kui a) mõistlike õiglaste väärtuste vahemikus esinevad erinevused ei ole selle vara puhul suured või b) võimalike hinnangute tõenäosust selles vahemikus saab mõistlikult hinnata ning õiglase väärtuse määtmisel kasutada. Kui (majandus)üksus saab usaldusväärsetl määta saadud või üleantud vara õiglast väärtust, kasutatakse soetusmaksumuse määtmisel üleantud vara õiglast väärtust, välja arvatud siis, kui saadud vara õiglane väärtus on selgemini määratav.

50 Erinevused (majandus)üksuse turuväärtuse ja selle eristatavate netovarade bilansilise (jääk)maksumuse vahel mis tahes ajahetkel võivad hõlmata paljusid (majandus)üksuse õiglast väärtust mõjutavaid tegureid. Selliseid erinevusi ei loeta siiski (majandus)üksuse kontrollitava immateriaalse vara soetusmaksumuseks.

75 ... Käesolevas standardis sätestatud ümberhindluste puhul määdetakse õiglast väärtust aktiivse turu põhjal. ...

78 Aktiivne turg ei ole immateriaalse vara puhul tavaline, kuid seda võib siiski esineda. ...

82 **Kui ümberhinnatud immateriaalse vara õiglast väärtust ei ole enam võimalik kindlaks määrata aktiivse turu põhjal, on selle vara bilansiliseks (jääk)maksumuseks selle ümberhinnatud summa aktiivse turu hindadel põhinenud viimase ümberhindluse kuupäeval, millest arvatakse maha hilisem akumulieeritud kulum ja hilisemad akumulieerunud kahjumid (vara) väärtuse langusest.**

84 Kui vara õiglast väärtust on võimalik kindlaks määrata, tuginedes aktiivsele turule mõnel hilisemal määtmiskuupäeval, rakendatakse ümberhindluse mudelit alates sellest kuupäevast.

100 **Piiratud kasuliku elueaga immateriaalse vara lõppväärtus on null, välja arvatud juhul, kui:**

...

(b) vara jaoks on olemas aktiivne turg (vastavalt IFRS 13-s esitatud määratlusele) ja:

...

D93 Lõige 124 muudetakse järgmiselt:

124 **Kui immateriaalseid varasid arvestatakse ümberhinnatud väärtuses, avalikustab (majandus)üksus järgmise teabe:**

(a) immateriaalsete varade liigi kohta:

...

(iii) bilansilise (jääk)maksumuse ... lõikes 74 ja

(b) summa ... aktsionäridele,

(c) [kehtetu]

D94 Lõige 130E jäetakse välja.

D95 Lõige 130G lisatakse järgmiselt:

130G IFRS 13-ga, välja antud mais 2011, muudeti lõiked 8, 33, 47, 50, 75, 78, 82, 84, 100 ja 124 ja jäeti välja lõiked 39–41 ja 130E. (Majandus)üksus rakendab neid muudatusi siis, kui ta rakendab IFRS 13.

IAS 39 Finantsinstrumendid: kajastamine ja mõõtmine (muudetud oktoobris 2009)

D96 [Ei ole nõuete suhtes rakendatav]

D97 Lõige 9 muudetakse järgmiselt:

9 **Käesolevas standardis kasutatakse järgmisi mõisteid järgmises tähenduses:**

...

Tuleb märkida, et IFRS 13-ga Õiglase väärtuse mõõtmine nähakse ette nõuded sellise finantskohustise õiglase väärtuse mõõtmiseks, mida kas määratluse kaudu või muul põhjusel mõõdetakse õiglases väärtuses või mille õiglase väärtus on avalikustatud.

...

Õiglase väärtus on hind, mis saadakse vara müügil või makstakse kohustise üleandmisel mõõtmiskuupäeval turuosaliste vahelises tavapärasel tehingus. (vt IFRS 13.)

...

Õiglase väärtuse mõistet käsitlev joonealune märkus jäetakse välja.

D98 Lõiked 13 ja 28 muudetakse järgmiselt:

13 Kui (majandus)üksus ei saa varjatud tuletisinstrumenti õiglast väärtust selle instrumendi tingimuste põhjal usaldusväärset mõõta (näiteks kui varjatud tuletisinstrument põhineb omakapitaliinstrumentil, millega identsel instrumendil puudub noteeritud hind aktiivsel turul, st 1. taseme sisend), siis on varjatud tuletisinstrumenti õiglase väärtus hübriidinstrumenti (kombineeritud instrumendi) õiglase väärtuse ja põhilepingu õiglase väärtuse vahe. Kui (majandus)üksus ei saa varjatud tuletisinstrumenti õiglast väärtust seda meetodit kasutades mõõta, rakendatakse lõiget 12 ja hübriidinstrument (kombineeritud instrument) määratletakse õiglases väärtuses kasumiaruande kaudu kajastatavaks.

28 Kui (majandus)üksus jaotab suurema finantsvara varasema bilansilise (jääk)maksumuse edasikajastatavaks osaks ja osaks, mille kajastamine lõpetatakse, siis tuleb edasikajastatava osa õiglast väärtust mõõta. ...

D99 Lõige 43A lisatakse.

43A **Juhul kui finantsvara või -kohustise õiglase väärtus esmasel kajastamisel erineb siiski tehinguhinnast, rakendab (majandus)üksus lõiget AG76.**

D100 Lõige 47 muudetakse järgmiselt:

47 **Pärast esmast kajastamist mõõdab (majandus)üksus kõiki finantskohustisi amortiseeritud soetusmaksumuses efektiivse intressimäära meetodil, välja arvatud:**

(a) õiglases väärtuses muutustega kasumiaruande kaudu kajastatavate finantskohustiste puhul. Selliseid kohustisi, sealhulgas kohustisena käsitletavaid tuletisinstrumente mõõdetakse õiglases väärtuses, välja arvatud kohustisena käsitletavad tuletisinstrumentid, mis on seotud sellise omakapitaliinstrumentiga ja mis tuleb arveldada selle omakapitaliinstrumenti üleandmisega, millega identsel instrumendil puudub noteeritud hind aktiivsel turul (st 1. taseme sisend), mille õiglast väärtust ei saa muul viisil usaldusväärset mõõta ja mida kajastatakse soetusmaksumuses;

...

D101 Lõiked 48–49 jäetakse välja.

D102 Lõige 88 muudetakse järgmiselt:

88 **Riskimaandamissuhe vastab riskimaandamise arvestuse kriteeriumitele kooskõlas lõigetega 89–102 üksnes siis, kui on täidetud kõik järgmised tingimused:**

...

(d) **riskimaandamisinstrumendi tõhusust saab usaldusväärsetl mõõta, st maandatava instrumendi õiglast väärtust või selle maandatava riskiga seotud rahavoogusid ja riskimaandamisinstrumendi õiglast väärtust saab usaldusväärsetl mõõta.**

...

D103 Lõige 103Q lisatakse järgmiselt:

103Q IFRS 13-ga, välja antud mais 2011, muudeti lõiked 9, 13, 28, 47, 88, AG46, AG52, AG64, AG76, AG76A, AG80, AG81 ja AG96, lisati lõige 43A ja jäeti välja lõiked 48–49, AG69–AG75, AG77–AG79 ja AG82. (Majandus)üksus rakendab neid muudatusi siis, kui ta rakendab IFRS 13.

D104 Lisa A lõiked AG46, AG52 ja AG64 muudetakse järgmiselt:

AG46 Hinnates edasikajastatava osa ja mittekajastatava osa õiglast väärtust lõike 27 rakendamise eesmärgil, rakendab (majandus)üksus lisaks lõikele 28 IFRS 13 nõudeid õiglase väärtuse mõõtmise kohta.

AG52 Käesolevas lõikes kirjeldatakse jätkuva osalemise meetodi rakendamist, kui (majandus)üksuse jätkuv osalemine on seotud finantsvara ühe osaga.

Oletagem, et (majandus)üksusel on ennetähtaegselt tagastatavate laenude portfell ... Laenude õiglane väärtus tehingupäeval on 10 100 RÜd ja 0,5-protsendise intressivahe ülejäägi hinnanguline õiglane väärtus on 40 RÜd.

...

(Majandus)üksus arvutab kasumi või kahjumi, mis saadakse rahavoogudest 90-protsendise osa müügist. Eeldades, et üleantud 90-protsendise osa õiglane väärtus ja allesjäänud 10-protsendise osa õiglane väärtus ei ole üleandmise kuupäeval kättesaadavad, jaotab (majandus)üksus vara bilansilise (jääk)maksumuse kooskõlas lõikega 28 järgmiselt:

	Õiglane väärtus	Protsent	Jaotatud bilansiline (jääk)maksumus
Üleantud osa	9 090	90 %	9 000
Allesjäänud osa	1 010	10 %	1 000
Kokku	10 100		10 000

...

D105 Lõige AG64 muudetakse järgmiselt:

AG64 Finantsinstrumendi õiglane väärtus esmasel kajastamisel on tavaliselt tehinguhind (s.o makstud või saadud tasu õiglane väärtus; vt ka IFRS 13 ja lõige AG76). Juhul kui makstud või saadud tasu osa on siiski millegi muu kui finantsinstrumendi eest, mõõdab (majandus)üksus finantsinstrumendi õiglast väärtust. Pikaajalise laenu või intressivaba nõude õiglast väärtust saab näiteks mõõta kõigi selliste tulevaste rahalaekumiste nüüdisväärtusena, mida on diskonteeritud sarnase krediidireitinguga sarnase instrumendi (sarnane vääring, tähtaeg, intressimäär liik ja muud tegurid) turu intressimäär(de)ga. Laenatud lisumma on kulu või tulu vähenemine, välja arvatud juhul, kui see vastab muu vara liigi kajastamise kriteeriumitele.

D106 Lõiked AG69–AG75 ja nende pealkirjad jäetakse välja.

D107 Lõige AG76 muudetakse järgmiselt:

AG76 Finantsinstrumendi õiglase väärtuse parimaks tõendiks esmasel kajastamisel on tavaliselt tehinguhind (st antud või saadud tasu õiglane väärtus; vt samuti IFRS 13). Kui (majandus)üksus teeb kindlaks, et õiglane väärtus esmasel kajastamisel erineb tehinguhinnast, nagu on nimetatud lõikes 43A, arvestab (majandus)üksus seda instrumenti asjaomasel kuupäeval järgmiselt:

- (a) lõikes 43 nõutud mõõtmise alusel, kui selle õiglase väärtuse tõendiks on identse vara või kohustise noteeritud hind aktiivsel turul (st 1. taseme sisend) või kui õiglane väärtus põhineb hindamistehnikal, milles kasutatakse üksnes jälgitavate turgude andmeid. (Majandus)üksus kajastab esmasel kajastamisel mõõdetud õiglase väärtuse ja tehinguhinna vahelise erinevuse kasumi või kahjumina;
- (b) kõikidel muudel juhtudel lõikes 43 nõutud mõõtmise alusel, mida on korrigeeritud, et lükata edasi esmasel kajastamisel mõõdetud õiglase väärtuse ja tehinguhinna vahelist erinevust. Pärast esmast kajastamist kajastab (majandus)üksus edasilükatud erinevust kasumi või kahjumina üksnes ulatuses, milles see tuleneb muus teguris (k.a aeg) toimunud muutusest, mida turuosalisel võtaksid arvesse vara või kohustise hinna määramisel.

D108 Lõige AG76A muudetakse järgmiselt:

AG76A Finantsvara või -kohustise edasine mõõtmine ning kasumi ja kahjumi edasine kajastamine peavad vastama käesoleva standardi nõuetele.

D109 Lõiked AG77–AG79 jäetakse välja.

D110 Lõiked AG80 ja AG81 muudetakse järgmiselt:

AG80 Selliste investeeringute õiglane väärtus, mis on tehtud omakapitaliinstrumentidesse, millega identsel instrumendil puudub noteeritud hind aktiivsel turul (st 1. taseme sisend), ja nendega seotud tuletisinstrumentidesse, mida tuleb arveldada sellise omakapitaliinstrumendi üleandmise teel (vt lõike 46 punkt c ja lõige 47), on usaldusväärset mõõdetav, kui a) mõistlike õiglaste väärtuste vahemikus esinevad erinevused ei ole selle instrumendi puhul suured või b) erinevate võimalike hinnangute täitumise tõenäosust saab mõistlikult hinnata ja kasutada õiglase väärtuse mõõtmisel.

AG81 Paljudel juhtudel ei ole selliste investeeringute mõistlike õiglaste väärtuste vahemikus esinevad erinevused tõenäoliselt suured, mis on tehtud omakapitaliinstrumentidesse, millega identsel instrumendil puudub noteeritud hind aktiivsel turul (st 1. taseme sisend), ja sellega seotud tuletisinstrumentidesse, mida tuleb arveldada sellise omakapitaliinstrumendi üleandmise teel (vt lõike 46 punkt c ja lõige 47). Sellise finantsvara õiglast väärtust, mille (majandus)üksus omandas kolmandalt osapoolelt, on tavaliselt võimalik mõõta. Kui mõistlike õiglaste väärtuste vahemik on siiski suur ja erinevate hinnangute tõenäosust ei saa mõistlikult hinnata, ei tohi (majandus)üksus instrumenti õiglastes väärtuses mõõta.

D111 Lõike AG82 ees olev pealkiri ja lõige AG82 jäetakse välja.

D112 Lõige AG96 muudetakse järgmiselt:

AG96 Investeeringut omakapitaliinstrumenti, millega identsel instrumendil puudub noteeritud hind aktiivsel turul (s.t 1. taseme sisend) ja mida ei kajastata õiglasel väärtuses, sest selle õiglast väärtust ei saa muul viisil usaldusväärset mõõta, või sellega seotud tuletisinstrumenti, mis tuleb arveldada sellise omakapitaliinstrumenti üleandmise teel (vt lõike 46 punkt c ja lõige 47), ei saa määratleda riskimaandamisinstumendina.

IAS 40 Kinnisvarainvesteeringud

D113 [Ei ole nõuete suhtes rakendatav]

D114 Lõiked 26, 29 ja 32 muudetakse järgmiselt:

- 26 ... Juhised kinnisvara õiglase väärtuse määramiseks on esitatud õiglase väärtuse mudeli kirjelduses lõigetes 33–52 ja IFRS 13-s. Need juhised on õiglase väärtuse mõõtmisel asjakohased ka juhul, kui seda väärtust kasutatakse soetusmaksumusena esmasel kajastamisel.
- 29 Vara õiglane väärtus on usaldusväärset mõõdetav, kui a) mõistlike õiglaste väärtuste vahemikus esinevad erinevused ei ole selle vara puhul suured või b) erinevate võimalike hinnangute täitumise tõenäosust saab mõistlikult hinnata ja kasutada õiglase väärtuse mõõtmisel. Kui (majandus)üksus saab saadud või loovutatud vara õiglast väärtust usaldusväärset mõõta, kasutatakse soetusmaksumuse mõõtmiseks loovutatud vara õiglast väärtust, välja arvatud juhul, kui saadud vara õiglane väärtus on selgemini määratav.
- 32 Käesolevas standardiga nõutakse, et kõik (majandus)üksused mõõdaksid kinnisvarainvesteeringu õiglast väärtust kas mõõtmise (juhul kui (majandus)üksus kasutab õiglase väärtuse mudelit) või avalikustamise (juhul kui (majandus)üksus kasutab soetusmaksumuse mudelit) eesmärgil. (Majandus)üksusel on soovitatav, kuid mitte kohustuslik, määrata kinnisvarainvesteeringute õiglane väärtus kindlaks sellise sõltumatu hindaja hinnangu põhjal, kellel on tunnustatud ja asjakohane ametialane kvalifikatsioon ning kellel on hinnatavate kinnisvarainvesteeringute asukoha ja kategooria puhul hiljutised kogemused.

D115 Lõiked 36–39 jäetakse välja.

D116 Lõige 40 muudetakse järgmiselt:

- 40 Mõõtes kinnisvarainvesteeringu õiglast väärtust kooskõlas IFRS 13-ga, tagab (majandus)üksus selle, et õiglane väärtus kajastab muu hulgas olemasolevatest rendilepingutest saadavat renditulu ja muid eeldusi, mida turuosalisel kasutaksid kinnisvarainvesteeringu hinna määramisel, hetkel kehtival turutingimustel.

D117 Lõiked 42–47, 49, 51 ja lõike 75 punkt d jäetakse välja.

D118 Lõige 48 muudetakse järgmiselt:

- 48 Erandjuhtudel leidub kindlaid tõendeid selle kohta, et kui (majandus)üksus on esmakordselt omandanud kinnisvarainvesteeringu (või kui olemasolev kinnisvara liigitatakse kasutusviisi muutumise tõttu esmakordselt kinnisvarainvesteeringuks), on mõistlike õiglaste väärtuste vahemikus esinevad erinevused nii suured ning võimalike tulevaste sündmuste tõenäosuse hindamine nii keeruline, et õiglast väärtust ei ole võimalik üheselt hinnata. Kõnealune asjaolu võib anda tunnistust selle kohta, et kinnisvara õiglast väärtust ei ole võimalik järjepidevalt usaldusväärset mõõta (vt lõige 53).

D119 Lõike 53 ees olev pealkiri ja lõiked 53 ja 53B muudetakse järgmiselt:

Suutmatust õiglast väärtust usaldusväärset mõõta

- 53 Kehtib vaidlustatav eeldus, et (majandus)üksus suudab kinnisvarainvesteeringu õiglast väärtust järjepidevalt usaldusväärset mõõta. Erandjuhtudel leidub siiski kindlaid tõendeid selle kohta, et kui (majandus)üksus on esmakordselt omandanud kinnisvarainvesteeringu (või kui olemasolev kinnisvara liigitatakse kasutusviisi muutumise tõttu esmakordselt kinnisvarainvesteeringuks), ei ole kinnisvarainvesteeringu õiglast väärtust võimalik järjepidevalt usaldusväärset mõõta. Selline

olukord tekib üksnes siis, kui võrreldavate kinnisvaraobjektide turg ei ole aktiivne (nt hiljutisi tehinguid on toimunud vähe, puuduvad hetke hinnanoteeringud või jälgitavad tehinguhinnad näitavad, et müüja oli sunnitud müüma) ning alternatiivsed usaldusväärased õiglased väärtused (näiteks diskonteeritud rahavoogude prognoosidel põhinevad väärtused) ei ole kättesaadavad. Kui (majandus)üksus otsustab, et poolelioleva kinnisvaraobjekti õiglase väärtus ei ole usaldusväärsetl mõõdetav, kuid eeldab, et kinnisvaraobjekti õiglase väärtus on usaldusväärsetl mõõdetav objekti valmimisel, mõõdab ta pooleliolevat kinnisvarainvesteeringut soetusmaksumuses seni, kuni selle õiglast väärtust saab usaldusväärsetl mõõta või kuni ehitustegevus lõpetatakse (olenevalt sellest, kumb toimub varem). Kui (majandus)üksus otsustab, et kinnisvaraobjekti (v.a pooleliolev kinnisvarainvesteering) õiglase väärtus ei ole järjepidevalt usaldusväärsetl mõõdetav, mõõdab (majandus)üksus seda kinnisvarainvesteeringut soetusmaksumuse mudeli põhjal kooskõlas IAS 16-ga. Kinnisvarainvesteeringu lõppväärtus loetakse nulliks. (Majandus)üksus jätkab IAS 16 rakendamist kuni selle kinnisvarainvesteeringu võõrandamiseni.

53B ... (Majandus)üksus, kes on mõõtnud pooleliolevat kinnisvarainvesteeringut õiglases väärtuses, ei või järeldada, et valminud kinnisvarainvesteeringu õiglast väärtust ei saa usaldusväärsetl mõõta.

D120 Lõike 75 punkt d jäetakse välja.

D121 Lõiked 78–80 muudetakse järgmiselt:

78 Lõikes 53 kirjeldatud erandjuhtudel, kui (majandus)üksus mõõdab kinnisvarainvesteeringut IAS 16-s esitatud soetusmaksumuse mudeli põhjal, avalikustatakse lõikega 76 nõutud võrdluse käigus selle kinnisvarainvesteeringu kohta esitatud summad teiste kinnisvarainvesteeringute kohta esitatud summadest eraldi. Lisaks avalikustab (majandus)üksus:

...

(b) selgituse, miks õiglast väärtus ei ole võimalik usaldusväärsetl mõõta;

...

79 Lisaks lõikes 75 nõutud avalikustavale teabele avalikustab lõikes 56 esitatud soetusmaksumuse mudelit rakendav (majandus)üksus:

...

(e) kinnisvarainvesteeringute õiglase väärtuse. Lõikes 53 kirjeldatud erandjuhtudel, mil (majandus)üksusel ei ole võimalik kinnisvarainvesteeringu õiglast väärtust usaldusväärsetl mõõta, avalikustab ta:

...

(ii) selgituse, miks õiglast väärtuse ei ole võimalik usaldusväärsetl mõõta; ja

...

80 (Majandus)üksus, mis on eelnevalt rakendanud IAS 40 (2000) ja valib esmakordselt mõne või kõikide kasutusrendi tingimustel rendile võetud kinnisvaraobjektide liigitamise kinnisvarainvesteeringuteks, kajastab kõnealuse valiku mõju selle perioodi jaotamata kasumi algsaldo korrigeerimisena, mil valik esmakordselt tehakse. Lisaks:

(a) kui (majandus)üksus on eelnevalt avalikult (oma finantsaruannetes või muul viisil) esitanud andmeid oma kinnisvara õiglase väärtuse kohta eelnevatel perioodidel (mõõdetud kooskõlas õiglase väärtuse mõistega IFRS 13-s), soovitatakse, kuid ei nõuta, et (majandus)üksus:

...

D122 Lõige 85B muudetakse järgmiselt:

- 85B ... (Majandus)üksusel on lubatud rakendada muudatusi pooleoleva kinnisvarainvesteeringu puhul alates mis tahes kuupäevast enne 1. jaanuari 2009, tingimusel et poolelioleva kinnisvarainvesteeringu õiglast väärtust mõõdeti sel kuupäeval. ...

D123 Lõige 85C lisatakse järgmiselt:

- 85C IFRS 13-ga, välja antud mais 2011, muudeti õiglase väärtuse mõiste lõikes 5, muudeti lõiked 26, 29, 32, 40, 48, 53, 53B, 78–80 ja 85B ning jäeti välja lõiked 36–39, 42–47, 49, 51 ja lõike 75 punkt d. (Majandus)üksus rakendab neid muudatusi siis, kui ta rakendab IFRS 13.

IAS 41 Põllumajandus

D124-125 [Ei ole nõuete suhtes rakendatav]

D126 Lõiked 8, 15 ja 16 muudetakse järgmiselt:

- 8 **Käesolevas standardis kasutatakse järgmisi mõisteid järgmises tähenduses:**

[kehtetu]

(a) [kehtetu]

(b) [kehtetu]

(c) [kehtetu]

...

Õiglase väärtus on hind, mis saadakse vara müügil või makstakse kohustise üleandmisel mõõtmiskuupäeval turuosaliste vahelises tavapärasel tehingus. (vt IFRS 13 *Õiglase väärtuse mõõtmine*.)

- 15 Bioloogilise vara või põllumajandustoodangu õiglase väärtuse mõõtmist võib hõlbustada bioloogilise vara või põllumajandustoodangu rühmitamine oluliste omaduste, näiteks vanuse või kvaliteedi järgi. ...

- 16 (Majandus)üksused sõlmivad sageli lepinguid oma bioloogiliste varade või põllumajandustoodangu müügiks tuleviku kuupäeval. Lepinguhinnad ei ole õiglase väärtuse mõõtmisel alati asjakohased, sest õiglase väärtus kajastab selle hetke turutingimusi, mil huvitatud ostja ja müüja võiksid tehingu sõlmida. ...

D127 Lõiked 9, 17–21 ja 23 jäetakse välja.

D128 Lõiked 25 ja 30 muudetakse järgmiselt:

- 25 ... (Majandus)üksus võib bioloogiliste varade õiglase väärtuse mõõtmiseks kasutada kombineeritud varade kohta käivat teavet. ...

- 30 **Eeldatakse, et bioloogilise vara õiglast väärtust saab mõõta usaldusväärselt. Seda eeldust saab siiski ümber lükata üksnes sellise bioloogilise vara esmasel kajastamisel, mille turul noteeritud hinnad ei ole kättesaadavad ja mille alternatiivsed õiglase väärtuse mõõtmised tunnistatakse selgelt ebausaldusväärseks. ...**

D129 Lõiked 47 ja 48 jäetakse välja.

D130 Lõige 61 lisatakse järgmiselt:

- 61 IFRS 13-ga, välja antud mais 2011, muudeti lõiked 8, 15, 16, 25 ja 30 ning jäeti välja lõiked 9, 17–21, 23, 47 ja 48. (Majandus)üksus rakendab neid muudatusi siis, kui ta rakendab IFRS 13.

IFRIC 2 Liikmete osad ühistulistes (majandus)üksustes ja sarnased instrumendid (muudetud oktoobris 2009)

D131 [Ei ole nõuete suhtes rakendatav]

D132 Pealkirja „Viited” järele lisatakse viide IFRS 13-le *Õiglase väärtuse määramine*.

D133 Lõige 16 lisatakse järgmiselt:

- 16 IFRS 13-ga, välja antud mais 2011, muudeti lõige A8. (Majandus)üksus rakendab seda muudatust siis, kui ta rakendab IFRS 13.

D134 Lisa lõige A8 muudetakse järgmiselt:

- A8 Liikmete osad, mis ei kuulu tagasiostmise keelu alla, on finantskohustised. Ühistuline (majandus)üksus mõõdab seda finantskohustist esmasel kajastamisel õiglases väärtuses. Kuna need osad on nõudmisel tagasiostetavad, siis mõõdab ühistuline (majandus)üksus selliste finantskohustiste õiglast väärtust kooskõlas IFRS 13 lõikega 47, milles on sätestatud, et: „[n]õudetunnusega finantskohustise (nt nõudmiseni hoius) õiglase väärtus ei ole madalam kui nõudmisel tasumisele kuuluv summa [...]”. Ühistuline (majandus)üksus liigitab seega finantskohustisteks maksimumsumma, mis kuulub vastavalt tagasiostmise sätetele nõudmise korral tasumisele.

IFRIC 4 Kindlakstegemine, kas kokkulepe hõlmab renti

D135 Pealkirja „Viited” järele lisatakse viide IFRS 13-le *Õiglase väärtuse määramine*.

D136 Lõike 15 punkti a joonealuses märkuses muudetakse mõiste „õiglase väärtus” järgmiselt:

- * IAS 17-s kasutatakse mõistet „õiglase väärtus” viisil, mis erineb teataval määral õiglase väärtuse mõistest IFRS 13-s. Kui (majandus)üksus rakendab IAS 17, siis mõõdab ta seega õiglast väärtust kooskõlas IAS 17-ga, mitte IFRS 13-ga.

IFRIC 13 Kliendilojaalsuse programmid

D137 Pealkirja „Viited” järele lisatakse viide IFRS 13-le *Õiglase väärtuse määramine*.

D138 Lõige 6 muudetakse järgmiselt:

- 6 Boonuspunktile jaotatud tasu mõõdetakse, võttes arvesse nende õiglast väärtust.

D139 Lõige 10B lisatakse järgmiselt:

- 10B IFRS 13-ga, välja antud mais 2011, muudeti lõiked 6 ja AG1–AG3. (Majandus)üksus rakendab neid muudatusi siis, kui ta rakendab IFRS 13.

D140 Rakendusjuhise lõiked AG1–AG3 muudetakse järgmiselt:

- AG1 Vastavalt konsensuse lõikele 6 tuleb boonuspunktile jaotatud tasu mõõta, võttes arvesse nende õiglast väärtust. Kui identse boonuspunkti puhul ei ole olemas noteeritud turuhinda, tuleb õiglase väärtuse määramiseks kasutada muud hindamistehnikat.

- AG2 (Majandus)üksus võib mõõta boonuspunktile õiglast väärtust, võrreldes seda nende eest lunastatavate boonuste õiglase väärtusega. Boonuspunktile õiglases väärtuses võetakse vajaduse korral arvesse:

- (a) allahindluste või soodustuste summa, mida muul juhul pakutaks klientidele, kes ei ole teeninud boonuspunkte esialgsel müügil;

(b) selliste boonuspunktide osakaalu, mida kliendid eeldatavasti ei lunasta; ja

(c) mittetäitmise riski.

Kui kliendid saavad valida eri boonuste vahel, kajastab boonuspunktide õiglane väärtus kõigi pakutavate boonuste õiglast väärtust, mida on kaalutud iga boonuse eeldatava valimissagedusega.

AG3 Mõnikord võib kasutada ka muid hindamistehnikaid. Kui boonuseid annab näiteks kolmas osapool ja (majandus)üksus maksab kolmandale osapoolale iga tema antava boonuspunkti eest, võib ta mõõta boonuspunktide õiglast väärtust, võrreldes seda summaga, mida ta maksab kolmandale osapoolale, lisades sobiva kasumimarginaali. Konsensuse lõike 6 nõuetele vastava ja asjaomastes tingimustes kõige sobivama hindamistehnika valimisel ja rakendamisel on vaja anda hinnanguid.

IFRIC 17 Mitterahaliste varade jaotamine omanikele

D141 [Ei ole nõuete suhtes rakendatav]

D142 Pealkirja „Viited” järele lisatakse viide IFRS 13-le *Õiglase väärtuse mõõtmine*.

D143 Lõige 17 muudetakse järgmiselt:

17 Kui (majandus)üksus kuulutab pärast aruandeperioodi lõppu, kuid enne finantsaruannete avaldamiseks heakskiitmist välja dividendid, mis jaotatakse mitterahalise varana, avalikustab ta:

...

(c) jaotatava vara õiglase väärtuse aruandeperioodi lõpu seisuga, kui see erineb selle bilansilisest (jääk)maksumusest, ja teabe nende meetodite kohta, mida kasutati õiglase väärtuse mõõtmiseks kooskõlas IFRS 13 lõike 93 punktidega b, d, g ja i ning lõikega 99.

D144 Lõige 20 lisatakse järgmiselt:

20 IFRS 13-ga, välja antud mais 2011, muudeti lõige 17. (Majandus)üksus rakendab seda muudatust siis, kui ta rakendab IFRS 13.

IFRIC 19 Finantskohustiste kustutamine omakapitaliinstrumentidega (muudetud septembris 2010)

D145 [Ei ole nõuete suhtes rakendatav]

D146 Pealkirja „Viited” järele lisatakse viide IFRS 13-le *Õiglase väärtuse mõõtmine*.

D147 Lõige 7 muudetakse järgmiselt:

7 Kui emiteeritud omakapitaliinstrumentide õiglast väärtust ei saa usaldusväärselt mõõta, mõõdetakse omakapitaliinstrumente kustutatud finantskohustise õiglasest väärtusest. Kui mõõdetakse nõudetunnusega kustutatud finantskohustise (nt nõudmiseni hoius) õiglast väärtust, siis IFRS 13 lõiget 47 ei rakendata.

D148 Lõige 15 lisatakse järgmiselt:

15 IFRS 13-ga, välja antud mais 2011, muudeti lõige 7. (Majandus)üksus rakendab seda muudatust siis, kui ta rakendab IFRS 13.

IFRIC TÕLGENDUS 20**Paljanduskulud pealmaakaevanduse tootmisetapis**

VIITED

— *Finantsaruandluse kontseptuaalne raamistik*

— IAS 1 *Finantsaruannete esitamine*

— IAS 2 *Varud*

— IAS 16 *Materiaalne põhivara*

— IAS 38 *Immateriaalsed varad*

TAUST

- 1 Pealmaakaevandamisel võib (majandus)üksus pidada vajalikuks eemaldada kaevandamisjätmed (nn katend), et saada juurdepääs maagimaardlale. Jätmete eemaldamist nimetatakse paljandamiseks.
- 2 Kaevanduse arendusetapis (enne tootmise alustamist) kapitaliseeritakse paljanduskulud tavaliselt karjääri rajamise ja arendamise amortiseeritava maksumuse osana. Tootmise alustades kõnealused kapitaliseeritud kulud amortiseeritakse süstemaatiliselt, kasutades tavaliselt tootmisühiku meetodit.
- 3 Kaevandusettevõtte võib jätkata karjääri tootmisetapis katendi eemaldamist ja sel juhul on tal paljanduskulud.
- 4 Tootmisetapis toimuva paljandamise ajal eemaldatav materjal ei kujuta endast tingimata 100 % ulatuses jätmeid; sageli on see maagi ja jätmete segu. Maagi sisaldus jätmetes võib olla erinev: alates ebamajanduslikult väikesest kuni tulusalt suureni. Vähesese maagisisaldusega materjali eemaldades võidakse saada kasulikku materjali, mida saab kasutada varude tootmiseks. Materjali eemaldamine võib anda ka juurdepääsu sügavamal asetsevatele materjalikihtidele, mille puhul on maagi sisaldus jätmetes suurem. (Majandus)üksus võib saada seega paljandamisel kasu kahel viisil: kasutatav maak, mida saab kasutada varude tootmiseks, ja parem juurdepääs täiendavatele materjalikogustele, mida kaevandatakse tulevastel perioodidel.
- 5 Käesolevas tõlgenduses kaalutakse seda, millal ja kuidas kajastada eraldi sellist paljandamisest tulenevat kaht liiki kasu, ning samuti seda, kuidas mõõta seda kasu nii esmasel kajastamisel kui ka hiljem.

ULATUS

- 6 Käesolevat tõlgendust rakendatakse jätmete eemaldamise kulude suhtes, mis tekivad pealmaakaevandamisel karjääri tootmisetapis (nn tootmisetapi paljanduskulud).

KÜSIMUSED

- 7 Käesolevas tõlgenduses käsitletakse järgmisi küsimusi:
 - (a) tootmisetapi paljanduskulude kajastamine varana;
 - (b) paljandamisest tuleneva vara esmane mõõtmine ja
 - (c) paljandamisest tuleneva vara edasine mõõtmine.

KONSENSUS

Tootmisetapi paljanduskulude kajastamine varana

- 8 Sellisel määral, nagu paljandamisest saadav kasu realiseerub toodetud varuna, kajastab (majandus)üksus paljanduskulud kooskõlas IAS 2 *Varud* põhimõtetega. Sellisel määral, nagu kasu seisneb paremas juurdepääsus maagile, kajastab (majandus)üksus need kulud põhivarana, kui on täidetud allpool paragrahvis 9 sätestatud tingimused. Käesolevas tõlgenduses osutatakse kõnealusele põhivarale kui paljandamisest tulenevale varale.

- 9 (Majandus)ettevõtte kajastab paljandamisest tulenevat vara siis ja ainult siis, kui on täidetud kõik järgmised tingimused:
- (a) paljandamisega seotud tulevane majanduslik kasu (parem juurdepääs maagilasundile) kuulub tõenäoliselt (majandus)üksusele;
 - (b) (majandus)üksus saab teha kindlaks maagilasundi komponendi, millele juurdepääs on paranenud; ja
 - (c) selle komponendiga seostatava paljandamisega seotud kulused saab usaldusväärselt mõõta.
- 10 Paljandamisest tulenev vara kajastatakse täiendavalt olemasolevale varale või olemasoleva vara suurendamisena. Teisisõnu kajastatakse paljandamisest tulenev vara olemasoleva vara *osana*.
- 11 Paljandamisest tulenev vara liigitatakse materiaalseks või immateriaalseks varaks sarnaselt olemasoleva varaga. Teisisõnu määrab kõnealuse olemasoleva vara olemus selle, kas (majandus)üksus liigitab paljandamisest tuleneva vara materiaalse või immateriaalse varana.

Paljandamisest tuleneva vara esmane mõõtmine

- 12 (Majandus)üksus mõõdab paljandamisest tulenevat vara esmalt soetusmaksumuses – s.o kindlakstehtud maagikomponendile juurdepääsu parandava paljandamisega otseselt seotud kogukulud, millele lisanduvad sellega otseselt seostatavad üldkulud. Tootmisetapis toimuva paljandamisega samal ajal võidakse teostada teatavaid ettenägematud tegevusi, mis ei ole vajalikud tootmisetapis toimuva paljandamise kavakohaseks jätkamiseks. Selliste ettenägematute tegevustega seostatavaid kuluseid ei arvata paljandamisest tuleneva vara maksumuse hulka.
- 13 Kui paljandamisest tuleneva vara maksumust ja toodetud varude maksumust ei saa eraldi kindlaks teha, jaotab (majandus)üksus tootmisetapi paljanduskulud toodetud varude ja paljandamisest tuleneva vara vahel, kasutades asjakohasel tootmismääral põhinevat jaotamiselust. Kõnealune tootmismäär arvutatakse maagilasundi kindlakstehtud komponendi kohta ja seda kasutatakse võrdlusalusena, et määrata kindlaks, millises ulatuses on toimunud tulevase kasu loomisega seonduv täiendav tegevus. Sellise määra võib arvutada muu hulgas järgmiselt:
- (a) toodetud varude maksumus võrreldes eeldatava maksumusega;
 - (b) kaevandatud jäätmete kogus võrreldes eeldatava kogusega teatava maagitootmise koguse kohta ja
 - (c) kaevandatud maagi mineraalisisaldus võrreldes kaevandatava maagi eeldatava mineraalisisaldusega teatava toodetud maagi koguse kohta.

Paljandamisest tuleneva vara edasine mõõtmine

- 14 Pärast esmast kajastamist kajastatakse paljandamisest tulenevat vara sarnaselt olemasoleva varaga, mille osa see on, kas soetusmaksumuses või ümberhinnatud maksumuses, millest lahutatakse kulum või amortisatsioon ja (vara) väärtuse langusest tulenevad kahjumid.
- 15 Paljandamisest tulenev vara amortiseeritakse süstemaatiliselt maagilasundi sellise kindlakstehtud komponendi eeldatava kasuliku eluea jooksul, mis on paljandamise tulemusena paremini juurdepääsetav. Selleks kasutatakse tootmisühiku meetodit, kui mõni muu meetod ei ole asjakohasem.
- 16 Maagilasundi kindlakstehtud komponendi eeldatav kasulik eluiga, mida kasutatakse paljandamisest tuleneva vara amortiseerimiseks, erineb eeldatavast kasulikust elueast, mida kasutatakse karjääri enda ja sellega seotud pikaajaliste varade amortiseerimiseks. Erandiks on sellised üksikud olukorrad, kus paljandamine parandab juurdepääsu kogu ülejäänud maagilasundile. See võib juhtuda näiteks karjääri kasuliku eluea lõpupoole, kui kindlakstehtud komponent on kaevandatava maagilasundi viimane osa.

Lisa A

Jõustumiskuupäev ja üleminek

Käesolev lisa on tõlgenduse lahutamatu osa ja tal sama pädevus nagu tõlgenduse teistel osadel.

- A1 (Majandus)üksus rakendab käesolevat tõlgendust 1. jaanuaril 2013 või hiljem algavate aruandeaastate suhtes. Varasem rakendamine on lubatud. Kui (majandus)üksus rakendab käesolevat tõlgendust varasema perioodi suhtes, avalikustab ta selle asjaolu.

- A2 (Majandus)üksus rakendab käesolevat tõlgendust tootmisetapi paljanduskulude suhtes, mis tekkisid varaseima esitatud perioodi alguses või hiljem.
- A3 Kõigi varem kajastatud varade jäägid, mis tulenesid tootmisetapis toimunud paljandamisest (nn paljandamisest tulenev varasem vara), liigitatakse alates varaseima esitatud perioodi algusest ümber sellise olemasoleva vara osana, millega paljandamine oli seotud, maagilasundi sellise allesjäänud kindlakstehtud komponendi ulatuses, millega saab paljandamisest tulenevat varasemat vara seostada. Kõnealune varade jääk amortiseeritakse maagilasundi sellise kindlakstehtud komponendi järelejäänud eeldatava kasuliku eluea jooksul, millega iga paljandamisest tuleneva varasema vara jääk on seotud.
- A4 Juhul kui asjaomast paljandamisest tulenevat varasemat vara ei saa seostada maagilasundi kindlakstehtud komponendiga, kajastatakse see vara jääk jaotamata kasumi algsaldos varaseima esitatud perioodi alguses.

Lisa B

Käesolevas lisas sätestatud muudatused rakendatakse 1. jaanuaril 2013 või hiljem algavate aruandeaastate suhtes. Kui (majandus)üksus rakendab käesolevat tõlgendust varaseima perioodi suhtes, rakendab ta neid muudatusi selle varaseima perioodi suhtes.

IFRS 1 Rahvusvaheliste finantsaruandlusstandardite esmakordne kasutuselevõtmine muudatused

B1 Lisa D paragrahv D1 muudetakse järgmiselt:

D1 (Majandus)üksus võib otsustada kasutada üht või mitut järgmist vabastust:

(a) aktsiapõhised maksetehingud (paragrahvid D2 ja D3);

...

(m) finantsvarad või immateriaalsed varad, mille üle peetakse arvestust kooskõlas IFRIC 12-ga *Teenuste kontsessioonikokkulepped* (paragrahv D22);

(n) laenukasutuse kulutused (paragrahv D23);

(o) varade üleandmised klientide poolt (paragrahv D24);

(p) finantskohustiste kustutamine omakapitaliinstrumentidega (paragrahv D25);

(q) suur hüperinflatsioon (paragrahvid D26–D30);

(r) ühised ettevõtmised (paragrahv D31) ja

(s) paljanduskulud pealmaakaevanduse tootmisetapis (paragrahv D32).

B2 Paragrahvi D31 järele lisatakse pealkiri ja paragrahv D32:

Paljanduskulud pealmaakaevanduse tootmisetapis

D32 Esmakordne kasutuselevõtja võib rakendada üleminekusätteid, mis on esitatud IFRIC 20 *Paljanduskulud pealmaakaevanduse tootmisetapis* paragrahvides A1–A4. Nimetatud paragrahvis tõlgendatakse jõustumiskuupäeva kui 1. jaanuari 2013 või esimese IFRSi aruandeperioodi algust, olenevalt sellest, kumb on hilisem.

B3 Paragrahvi 39L järele lisatakse paragrahv 39M:

39M IFRIC 20-ga *Paljanduskulud pealmaakaevanduse tootmisetapis* lisati paragrahv D32 ja muudeti paragrahv D1. (Majandus)üksus rakendab seda muudatust siis, kui ta rakendab IFRIC 20.