

## IFRS

# Oversigt over nye og ændrede standarder og fortolkningsbidrag 2014



## Oversigt over nye og ændrede standarder og fortolkningsbidrag

*Dette dokument indeholder en oversigt og en omtale af nye og ændrede standarder og fortolkningsbidrag som træder i kraft for 2014, samt standarder og fortolkningsbidrag, der træder i kraft senere.*

(Opdateret til og med 22.8.2014)

Standard/ændring	Udsendt	Ikrafttrædelse	Godkendt i EU?
<b>Ændringer med ikrafttrædelse for 2014 kalenderårsregnskaber</b>			
IFRS 10, Konsolidering/koncernregnskaber	Maj 2011	1.1.2014 <sup>1</sup>	Ja
IFRS 11, Fælles ledede arrangementer	Maj 2011	1.1.2014 <sup>1</sup>	Ja
IFRS 12, Oplysning om involvering i andre virksomheder	Maj 2011	1.1.2014 <sup>1</sup>	Ja
Ændret IAS 27, Separate regnskaber	Maj 2011	1.1.2014 <sup>1</sup>	Ja
Ændret IAS 28, Investeringer i associerede virksomheder og joint ventures	Maj 2011	1.1.2014 <sup>1</sup>	Ja
Ændret IFRS 10-12, Koncernregnskaber, fællesledede arrangementer og oplysning om involvering i andre virksomheder: Overgangsbestemmelser	Juni 2012	1.1.2014 <sup>1</sup>	Ja
Ændret IAS 32, Finansielle instrumenter: Præsentation (Modregning af finansielle aktiver og finansielle forpligtelser)	Dec. 2011	1.1.2014	Ja
Ændret IFRS 10, IFRS 12 og IAS 27, Koncernregnskaber, Oplysning om involvering i andre virksomheder og separate regnskaber: Investeringselskaber	Okt. 2012	1.1.2014	Ja
IFRIC 21, Afgifter (Levies)	Maj 2013	1.1.2014	Ja
Ændret IAS 36, Værdiforringelse af aktiver: Oplysning om genindvindingsværdi for ikke-finansielle aktiver	Maj 2013	1.1.2014	Ja
Ændret IAS 39, Finansielle instrumenter: Indregning og måling (Novation af derivater og fortsat regnskabsmæssig sikring)	Juni 2013	1.1.2014	Ja
<b>Ændringer med ikrafttrædelse for 2014/15-regnskaber (Regnskaber der begynder 1.7.2014 eller senere)</b>			
Ændret IAS 19, Personaleydelser: Medarbejderbidrag	Nov. 2013	1.7.2014	Nej
Årlige forbedringer til IFRS Annual Improvements to IFRSs 2010-2012 Cycle	Dec. 2013	1.7.2014	Nej
Årlige forbedringer til IFRS Annual Improvements to IFRSs 2011-2013 Cycle	Dec. 2013	1.7.2014	Nej
<b>Ændringer med ikrafttrædelse for 2016 eller senere</b>			
IFRS 14, Regulatoriske aktiver/forpligtelser	Jan. 2014	1.1.2016	Nej
Ændret IFRS 11, Præcisering af bestemmelser om køb af kapitalandele i fællesledede aktiviteter	Maj 2014	1.1.2016	Nej
Ændret IAS 16 og IAS 38, Præcisering af acceptable metoder for afskrivning	Maj 2014	1.1.2016	Nej
Ændret IAS 16 og IAS 41, Bearer Plants	Juni 2014	1.1.2016	Nej
Ændret IAS 27, Equity-metoden i separate regnskaber	Aug. 2014	1.1.2016	Nej
<b>Ændringer med ikrafttrædelse for 2017 eller senere</b>			
IFRS 15, Indtægter fra kontrakter med kunder	Maj 2014	1.1.2017	Nej
<b>Ændringer med ikrafttrædelse for 2018 eller senere</b>			
IFRS 9, Finansielle instrumenter: Klassifikation og måling (Finansielle aktiver)	Juli 2014	1.1.2018 <sup>2</sup>	Nej

<sup>1</sup> Bemærk, at den af IASB fastsatte ikrafttrædelsesdato for IFRS 10-12 er regnskabsår, der begynder 1. januar 2013 eller senere, men EU udskød den obligatoriske ikrafttrædelse i EU til 1.1.2014. Virksomheder som følger IFRS som udstedt af IASB implementerede IFRS 10-12 i 2013.

<sup>2</sup> I juli 2014 udsendte IASB IFRS 9 som en endelig og samlet standard. Den nye IFRS 9 afløser IAS 39, såvel som de tidligere udsendte versioner af IFRS 9. Virksomheder, som implementerer IFRS 9 i regnskabsår der begynder 1. januar 2015 eller tidligere kan dog også vælge at implementere de tidligere versioner af IFRS 9 (dvs. virksomheden kan fx undlade at implementere bestemmelserne i IFRS 9 vedrørende nedskrivning af finansielle aktiver før 1. januar 2015). IFRS 9 kan dog ikke implementeres i Danmark, før den er blevet godkendt af EU.

## Ændringer med ikrafttrædelse for 2014 kalenderårsregnskaber

<p>IFRS 10, <i>Consolidated Financial Statements</i> (maj 2011)</p>	<p>Standarden erstatter afsnittet om konsolidering og koncernregnskaber i de nuværende IAS 27, <i>Koncernregnskaber og separate regnskaber</i>, og SIC-12, <i>Konsolidering – særlige virksomheder (SPEs – Special Purpose Entities)</i>.</p> <p>Der er på visse punkter tale om væsentlige ændringer i retningslinjerne for vurdering af kontrol, ligesom den nye standard indeholder væsentligt mere vejledning med henblik på at afgøre, om der foreligger kontrol over en anden virksomhed.</p> <p>IFRS 10 fastlægger endvidere principperne for udarbejdelse og præsentation af koncernregnskab, når der foreligger bestemmende indflydelse på en eller flere andre virksomheder. Standarden kræver konsolidering af alle enheder, som den regnskabsaflæggende virksomhed kontrollerer, uanset arten af investeringen. Det vil sige, at kravet gælder, uanset om den anden virksomhed kontrolleres via stemmeret eller via andre kontraktforhold, sådan som det fx kan gøre sig gældende ved involvering i SPE'er. IFRS 10 anvender "kontrol" som kriterium for konsolidering, mens "risiko og afkast"-tilgangen (<i>risk and rewards</i>), som kendes fra SIC-12, ikke videreføres i IFRS 10.</p> <p><b>IFRS 10 i hovedtræk</b></p> <p>IFRS 10 kræver med få undtagelser, at en modervirksomhed (investor) aflægger koncernregnskab, og at virksomheder, som den kontrollerer, konsolideres i koncernregnskabet. Standarden fastlægger principperne for at afgøre, om der foreligger kontrol samt principperne for udarbejdelse og præsentation af koncernregnskaber.</p> <p>Kontrol over en virksomhed foreligger, når investor har mulighed for eller ret til et afkast af sit engagement i virksomheden, og har mulighed for at påvirke dette. Ifølge IFRS 10 anses en investor for at have kontrol over en anden virksomhed, når den har:</p> <ol style="list-style-type: none"><li>1. bestemmende indflydelse (<i>power</i>) over virksomheden</li><li>2. mulighed for eller ret til at modtage variabelt afkast fra virksomheden og</li><li>3. mulighed for at anvende den bestemmende indflydelse til at påvirke størrelsen af afkastet.</li></ol> <p>IFRS 10 giver vejledning om, hvordan kontrol jf. ovenfor fortolkes i bl.a. følgende tilfælde:</p> <ol style="list-style-type: none"><li>a) hvor stemmerettighederne eller lignende rettigheder giver en investor bestemmende indflydelse, herunder situationer, hvor investor ikke har stemmeflertallet, og i tilfælde, hvor der er tale om potentielle stemmerettigheder,</li></ol>
---	---

<p>IFRS 10, <i>Consolidated Financial Statements</i> (maj 2011) (Fortsat)</p>	<p>b) hvor en virksomhed er konstrueret således, at stemmerettighederne ikke er afgørende for, hvem der har bestemmende indflydelse på virksomheden, eksempelvis hvis stemmerettighederne alene vedrører administrative opgaver, mens de pågældende aktiviteter styres via kontraktlige aftaler,</p> <p>c) hvor der er tale om agentforhold.</p> <p>Hvis de faktiske omstændigheder og forhold indikerer, at der er sket ændringer i et eller flere af de tre elementer i kontroldefinitionen ovenfor, skal investor revurdere, om kontrol fortsat foreligger.</p> <p>Standarden træder i kraft for regnskabsår, der begynder 1. januar 2013 eller senere. Tidligere anvendelse er tilladt. Bemærk, at EU har udsendt den obligatoriske implementering i EU til 1. januar 2014, med mulighed for førtidsimplementering. Førtidsimplementering forudsætter, at de øvrige fire standarder i ”pakken” implementeres samtidig. Læs mere på <a href="http://www.IASPlus.com">www.IASPlus.com</a>.</p>
<p>IFRS 11, <i>Joint Arrangements</i> (maj 2011)</p>	<p>Standarden indeholder nye regnskabskrav for fælles ledede arrangementer (<i>joint arrangements</i>), i visse situationer måske bedre kendt som joint ventures. IFRS 11 erstatter IAS 31, <i>Kapitalandele i joint ventures</i> og SIC-13, <i>Fælles kontrollerede virksomheder – ikke-monetære indskud fra venture-deltagere</i>.</p> <p>Med IFRS 11 er muligheden for at anvende pro rata-konsolidering i koncernregnskabet for joint ventures udgået. Fremover skal disse indregnes efter equity-metoden. Derudover forsvinder begrebet ”fælles kontrollerede aktiver”. IFRS 11 skelner alene mellem fælles kontrollerede aktiviteter (<i>joint operations</i>) og fælles kontrollerede virksomheder (<i>joint ventures</i>).</p> <p><b>IFRS 11 i hovedtræk</b></p> <p>IFRS 11 indeholder en række forbedringer i forhold til IAS 31, idet den omhandler alle typer fælles ledede arrangementer. Hermed imødegås to af kritikpunkterne vedr. IAS 31, nemlig 1) at opbygningen og den juridiske form vedr. fælles kontrollerede virksomheder mv. ofte var den bestemmende faktor for den regnskabsmæssige behandling, og 2) at IAS 31 gav valgmulighed i forhold til den regnskabsmæssige behandling (pro rata-konsolidering eller indregning efter equity-metoden).</p> <p>IFRS 11 skal anvendes for alle fælles ledede arrangementer. Fælles ledede arrangementer er arrangementer, hvor to eller flere deltagere har fælles bestemmende indflydelse/fælles kontrol. Fælles bestemmende indflydelse er defineret som den kontraktligt aftalte deling af bestemmende indflydelse vedrørende et arrangement, som alene foreligger, når beslutninger om relevante aktiviteter, der har væsentlig indvirkning på afkastet, kræver enstemmighed blandt de parter, der har delt den bestemmende indflydelse.</p>

<p>IFRS 11, <i>Joint Arrangements</i> (maj 2011) (Fortsat)</p>	<p>IFRS 11 deler fælles ledede arrangementer op i to typer, som er afgørende for den regnskabsmæssige behandling:</p> <table border="1" data-bbox="544 331 1437 1010"> <thead> <tr> <th>Type</th> <th>Defineret som</th> <th>Regnskabsmæssig behandling</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td><b>Fælles kontrollerede aktiviteter</b> <i>(joint operations)</i></td> <td>Et fælles arrangement, hvor deltagerne/ investorerne har ret til en forholdsmæssig andel af de enkelte aktiver og forpligtelser i arrangementet.</td> <td>Aktiver og forpligtelser og de dermed forbundne indtægter og omkostninger indregnes og måles i forhold til andelen i arrangementet i overensstemmelse med de IFRS'er, der gælder for de pågældende aktiver, forpligtelser, indtægter og omkostninger.</td> </tr> <tr> <td><b>Fælles kontrollerede virksomheder</b> <i>(joint ventures)</i></td> <td>Et joint venture er et arrangement, hvor joint venture-deltagere har ret til en forholdsmæssig andel af nettoaktiverne i arrangementet.</td> <td>Investeringen skal indregnes og regnskabsmæssigt behandles efter equity-metoden i overensstemmelse med IAS 28, <i>Investeringer i associerede virksomheder og joint ventures</i>, medmindre virksomheden er undtaget herfra jf. IAS 28.</td> </tr> </tbody> </table> <p>Virksomheden afgør, hvilket type arrangement, den deltager i, ved at vurdere rettigheder og forpligtelser under hensyntagen til arrangementets opbygning og juridiske form, de kontraktmæssige betingelser, der er aftalt venture-deltagerne imellem, samt andre relevante forhold og omstændigheder. Ifølge IFRS 11 forudsætter klassifikation som joint venture, at den fælles kontrollerede virksomhed er etableret som en selvstændig enhed, men selv hvor der foreligger en selvstændig enhed, skal virksomheden ud fra de konkrete omstændigheder vurdere, hvorvidt der er tale om en fælles kontrolleret aktivitet eller en fælles kontrolleret virksomhed (joint venture).</p> <p>Standarden træder i kraft for regnskabsår, der begynder 1. januar 2013 eller senere. Tidligere anvendelse er tilladt. Bemærk, at EU har udskudt den obligatoriske implementering i EU til 1. januar 2014, med mulighed for førtidsimplementering. Førtidsimplementering forudsætter, at de øvrige fire standarder i ”pakken” implementeres samtidig. Læs mere på <a href="http://www.IASPlus.com">www.IASPlus.com</a>.</p>	Type	Defineret som	Regnskabsmæssig behandling	<b>Fælles kontrollerede aktiviteter</b> <i>(joint operations)</i>	Et fælles arrangement, hvor deltagerne/ investorerne har ret til en forholdsmæssig andel af de enkelte aktiver og forpligtelser i arrangementet.	Aktiver og forpligtelser og de dermed forbundne indtægter og omkostninger indregnes og måles i forhold til andelen i arrangementet i overensstemmelse med de IFRS'er, der gælder for de pågældende aktiver, forpligtelser, indtægter og omkostninger.	<b>Fælles kontrollerede virksomheder</b> <i>(joint ventures)</i>	Et joint venture er et arrangement, hvor joint venture-deltagere har ret til en forholdsmæssig andel af nettoaktiverne i arrangementet.	Investeringen skal indregnes og regnskabsmæssigt behandles efter equity-metoden i overensstemmelse med IAS 28, <i>Investeringer i associerede virksomheder og joint ventures</i> , medmindre virksomheden er undtaget herfra jf. IAS 28.
Type	Defineret som	Regnskabsmæssig behandling								
<b>Fælles kontrollerede aktiviteter</b> <i>(joint operations)</i>	Et fælles arrangement, hvor deltagerne/ investorerne har ret til en forholdsmæssig andel af de enkelte aktiver og forpligtelser i arrangementet.	Aktiver og forpligtelser og de dermed forbundne indtægter og omkostninger indregnes og måles i forhold til andelen i arrangementet i overensstemmelse med de IFRS'er, der gælder for de pågældende aktiver, forpligtelser, indtægter og omkostninger.								
<b>Fælles kontrollerede virksomheder</b> <i>(joint ventures)</i>	Et joint venture er et arrangement, hvor joint venture-deltagere har ret til en forholdsmæssig andel af nettoaktiverne i arrangementet.	Investeringen skal indregnes og regnskabsmæssigt behandles efter equity-metoden i overensstemmelse med IAS 28, <i>Investeringer i associerede virksomheder og joint ventures</i> , medmindre virksomheden er undtaget herfra jf. IAS 28.								
<p>IFRS 12, <i>Disclosure of Interests in Other Entities</i> (maj 2011)</p>	<p>IFRS 12 indeholder oplysningskrav vedrørende de virksomheder, som konsolideres, og de, der ikke konsolideres, men som den regnskabsaflæggende virksomhed er involveret i. Formålet med IFRS 12 er at kræve oplysninger, der gør det muligt for regnskabsbrugere at vurdere grundlaget for kontrol, eventuelle begrænsninger vedrørende konsoliderede aktiver og forpligtelser, risici forbundet med deltagelse i ikke-konsoliderede virksomheder samt minoritetsinteressers involvering i konsoliderede virksomheders aktiviteter.</p> <p><b>IFRS 12 i hovedtræk</b></p> <p>IFRS 12 er begrundet i et ønske om bedre oplysninger om virksomheders interesser i andre virksomheder for bl.a. at kunne vurdere det resultat og den likviditet, som den regnskabsaflæggende virksomhed har til rådighed, og for at kunne opgøre</p>									

IFRS 12, *Disclosure of Interests in Other Entities*  
(maj 2011)  
(Fortsat)

værdien af en investering i den pågældende virksomhed. IFRS 12 ensarter oplysningskravene for dattervirksomheder, fælles kontrollerede virksomheder, associerede virksomheder og ikke-konsoliderede enheder, og samler kravene i én regnskabsstandard.

IFRS 12 kræver, at virksomheden skal give oplysninger, der gør det muligt for regnskabsbrugere at vurdere:

- a) arten af og de risici, der er forbundet med virksomhedernes interesser i andre virksomheder,
- b) den indvirkning, disse interesser har på virksomhedernes finansielle stilling, resultatet af deres aktiviteter samt pengestrømme.

IFRS 12 angiver de oplysninger, virksomheder som minimum skal give. Er disse minimumsoplysninger ikke tilstrækkelige til at opfylde ovenstående overordnede formål, skal virksomhederne give de nødvendige yderligere oplysninger. For at opfylde dette skal virksomheden give oplysninger, der gør det muligt for regnskabsbrugerne:

a) at forstå:

- i. de væsentlige skøn og forudsætninger (samt ændringer heri), der er foretaget ved afgørelsen af arten af virksomhedens interesse i en anden virksomhed eller i et arrangement (dvs. fx afgørelsen af, om virksomheden har kontrol/bestemmende indflydelse, fælles bestemmende indflydelse eller betydelig indflydelse over den anden virksomhed), og hvordan virksomheden har afgjort typen af fælles ledet virksomhed (dvs. fælles kontrolleret aktivitet eller virksomhed),
- ii. den interesse, som en evt. minoritet har i koncernens aktiviteter og pengestrømme, og

b) at vurdere:

- i. begrænsninger i virksomhedens mulighed for at få adgang til eller bruge koncernens aktiver og at afvikle dens forpligtelser,
- ii. arten af og ændringer i de risici, der er forbundet med virksomhedens interesser i konsoliderede enheder,
- iii. virksomhedens interesser i ikke-konsoliderede enheder samt arten af og ændringerne i risici forbundet hermed,
- iv. arten, omfanget og den finansielle indvirkning af virksomhedens interesser i fælles ledede arrangementer samt arten af de risici, der er forbundet hermed,
- v. konsekvenserne af ændringer i ejerandele i en dattervirksomhed, som ikke medfører tab af kontrol, og
- vi. konsekvenserne af tab af kontrol over en dattervirksomhed i løbet af regnskabsperioden.

Standarden træder i kraft for regnskabsår, der begynder 1. januar 2013 eller senere. Tidligere anvendelse er tilladt. Bemærk, at EU har udsendt den obligatoriske implementering i EU til 1. januar 2014, med mulighed for førtidsimplementering. Førtidsimplementering forudsætter, at de øvrige fire standarder i ”pakken” implementeres samtidig. Læs mere på [www.IASPlus.com](http://www.IASPlus.com).

<p>IAS 27, <i>Separate Financial Statements</i> (maj 2011)</p>	<p>Bestemmelserne om den regnskabsmæssige behandling af investeringer i dattervirksomheder, fælles ledede virksomheder og associerede virksomheder (herunder oplysningskrav) i en modervirksomheds separate regnskab fortsætter uændret i den reviderede IAS 27. I moderselskabsregnskabet skal sådanne kapitalandele indregnes til kostpris eller i overensstemmelse med IAS 39 (IFRS 9, Finansielle instrumenter, når denne træder i kraft).</p> <p>Bestemmelserne i IAS 27 om udarbejdelse og præsentation af koncernregnskab erstattes af IFRS 10.</p> <p>Ændringerne træder i kraft for regnskabsår, der begynder 1. januar 2013 eller senere. Tidligere anvendelse er tilladt. Bemærk, at EU har udskudt den obligatoriske implementering i EU til 1. januar 2014, med mulighed for førtidsimplementering. Førtidsimplementering forudsætter, at de øvrige fire standarder i ”pakken” implementeres samtidig.</p>								
<p>IAS 28, <i>Investments in Associates and Joint Ventures</i> (maj 2011)</p>	<p>IAS 28 konsekvensrettes som følge af udsendelsen af IFRS 10 – IFRS 12.</p> <p>IAS 28, <i>Investeringer i associerede virksomheder og joint ventures</i>, angiver, hvordan kapitalandele i associerede virksomheder skal behandles regnskabsmæssigt i koncernregnskabet og opstiller regler for anvendelse af equity-metoden i forbindelse med såvel associerede virksomheder som fælles ledede virksomheder.</p> <p>Virksomheden skal anvende IFRS 11 til at fastlægge, hvilken type fælles ledet virksomhed, der er investeret i. Er det et joint venture, skal investeringen indregnes efter equity-metoden i overensstemmelse med IAS 28 (2011), medmindre den er undtaget herfra jf. IAS 28.</p> <p>Nedenstående oversigt viser den regnskabsmæssige behandling af investeringer i associerede virksomheder og joint ventures i de forskellige typer regnskaber:</p> <table border="1" data-bbox="544 1487 1437 1798"> <thead> <tr> <th data-bbox="544 1487 759 1641"><b>Regnskab</b></th> <th data-bbox="759 1487 999 1641">Årsregnskab for en virksomhed, der ikke har dattervirksomheder</th> <th data-bbox="999 1487 1214 1641">Koncernregnskab</th> <th data-bbox="1214 1487 1437 1641">Separat regnskab (moderselskabsregnskab)</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td data-bbox="544 1641 759 1798"><b>Regnskabsmæssig behandling</b></td> <td data-bbox="759 1641 999 1798">Equity-metode</td> <td data-bbox="999 1641 1214 1798">Equity-metode</td> <td data-bbox="1214 1641 1437 1798">Jf. IAS 27, dvs. kostpris eller dagsværdi jf. IAS 39/IFRS 9.</td> </tr> </tbody> </table> <p>Ændringerne træder i kraft for regnskabsår, der begynder 1. januar 2013 eller senere. Tidligere anvendelse er tilladt. Bemærk, at EU har udskudt den obligatoriske implementering i EU til 1. januar 2014, med mulighed for førtidsimplementering. Førtidsimplementering forudsætter, at de øvrige fire standarder i ”pakken” implementeres samtidig.</p>	<b>Regnskab</b>	Årsregnskab for en virksomhed, der ikke har dattervirksomheder	Koncernregnskab	Separat regnskab (moderselskabsregnskab)	<b>Regnskabsmæssig behandling</b>	Equity-metode	Equity-metode	Jf. IAS 27, dvs. kostpris eller dagsværdi jf. IAS 39/IFRS 9.
<b>Regnskab</b>	Årsregnskab for en virksomhed, der ikke har dattervirksomheder	Koncernregnskab	Separat regnskab (moderselskabsregnskab)						
<b>Regnskabsmæssig behandling</b>	Equity-metode	Equity-metode	Jf. IAS 27, dvs. kostpris eller dagsværdi jf. IAS 39/IFRS 9.						

<p>Ændret IFRS 10-12  <i>Koncernregnskaber,  Fællesledelede arrangemente og  Oplysning om involvering i andre  virksomheder</i>  (Juni 2012)</p>	<p>Ændringerne præciserer og lemper overgangsbestemmelserne for de nye standarder. Det præciseres,</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• At dato for førstegangsanvendelse af IFRS er begyndelsen af det regnskabsår, hvori IFRS 10-12 anvendes første gang.</li> <li>• Tilpasning af sammenligningstal er ikke krævet, hvis det på dato for førstegangsanvendelse vurderes, at vurderingen af, hvorvidt en enhed skal indgå i konsolideringen er den samme under IAS 27/SIC-12 og IFRS 10.</li> <li>• Det er kun ét års sammenligningstal der skal tilpasses, og effekten primo sammenligningsåret indregnes på egenkapitalen. Der gælder særlige regler, hvis tilpasning af sammenligningstal ikke er praktisk muligt.</li> <li>• Undtagelse til implementering med tilbagevirkende kraft gælder for investeringer som er frasolgt, hvis det konkluderes, at de ikke skal indgå i konsolideringen, hverken efter IAS 27/SIC-12 eller efter IFRS 10.</li> <li>• Mulighed for anvendelse af IFRS 3(2004), hvis det vurderes, at en virksomhed (som ikke tidligere er konsolideret) skal konsolideres efter IFRS 10, og dato for opnåelse af kontrol er tidligere end ikrafttrædelsen for IFRS 3(2008).</li> <li>• Der kræves ikke oplysninger om ikke-konsoliderede, strukturerede enheder for nogen perioder før begyndelsen af det regnskabsår, hvori IFRS 12 anvendes første gang.</li> </ul> <p>Ændringerne træder i kraft for regnskabsår, der begynder 1. januar 2013 eller senere (samtidig med ikrafttrædelsen for IFRS 10-12). Bemærk, at EU har udskudt den obligatoriske implementering i EU til 1. januar 2014, med mulighed for førtidsimplementering. Læs mere på <a href="http://www.IASPlus.com">www.IASPlus.com</a>.</p>
<p>Ændret IAS 32, <i>Finansielle Instrumenter: Præsentation</i></p>	<p>Ændringerne omfatter en præcisering af bestemmelserne om modregning i IAS 32.</p> <p>Formålet med præciseringerne i IAS 32 er at ensrette praksis, hvor IASB har bemærket forskelle i anvendelsen af modregningskriterierne i IAS 32. Ændringerne præciserer:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• betydningen af, at virksomheden ”aktuelt har en juridisk ret til at modregne de indregnede beløb” (<i>currently has a legally enforceable right of set-off</i>)</li> <li>• bestemmelserne om samtidig afregning af to finansielle instrumenter</li> <li>• modregning af sikkerhedsstillelser</li> <li>• hvilken beregningsenhed (<i>unit of account</i>) der skal anvendes ved modregning.</li> </ul> <p>Ændringerne til IAS 32 træder i kraft for regnskabsår, der begynder 1. januar 2014 eller senere. Ændringerne skal indarbejdes med tilbagevirkende kraft. Læs mere på <a href="http://www.IASPlus.com">www.IASPlus.com</a>.</p>



<p>Ændret IFRS 10, IFRS 12 og IAS 27, <i>Koncernregnskaber, Oplysning om involvering i andre virksomheder og Separate regnskaber: Investeringselskaber</i> (Oktober 2012)</p>	<p>Ændringen undtager virksomheder som opfylder definitionen på en investeringsvirksomhed for kravet om konsolidering af dattervirksomheder.</p> <p>En investeringsvirksomhed er defineret som en virksomhed, der via indskud fra investorer har til formål udelukkende at investere midlerne med henblik på at opnå afkast af den investerede kapital i form af indtægter, værdistigninger eller begge dele.</p> <p>En investeringsvirksomhed vil herudover typisk være karakteriseret ved</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>i. At have mere end én investering</li> <li>ii. At have mere end én investor</li> <li>iii. At investorerne er uafhængige af henholdsvis investeringsvirksomheden og dens ejere, samt</li> <li>iv. At være i besiddelse af ejerandele, typisk i form af aktier eller lignende (fx partnerskabsandele), som giver ret til en forholdsmæssig andel af egenkapitalen i investeringen.</li> </ol> <p>En investeringsvirksomhed vil også være karakteriseret ved, at den alene planlægger at beholde de enkelte investeringer i en begrænset periode, og derfor har en exit strategi.</p> <p>Investeringsvirksomheder skal indregne og måle investeringer i dattervirksomheder til dagsværdi med indregning af ændringen i dagsværdi i resultatopgørelsen.</p> <p>Ændringen medfører desuden, at investeringselskaber ikke skal anvende IFRS 3 <i>Virksomhedssammenslutninger</i> ved erhvervelsen af dattervirksomheder.</p> <p>Ændringen medfører en række nye oplysningskrav i IFRS 12, i de tilfælde, hvor en modervirksomhed er en investeringsvirksomhed. Herunder skal virksomheden oplyse om de væsentlige vurderinger og forudsætninger der ligger til grund for virksomhedens klassifikation som investeringsvirksomhed, samt give en række oplysninger vedrørende de ikke konsoliderede dattervirksomheder, og eventuelle transaktioner med disse.</p> <p>Ændringerne træder i kraft for regnskabsår, der begynder 1. januar 2014 eller senere, med mulighed for førtidsimplementering. Læs mere på <a href="http://www.IASPlus.com">www.IASPlus.com</a>.</p>
<p>IFRIC 21, <i>Afgifter (Levies)</i> (maj 2013)</p>	<p>Fortolkningsbidraget indeholder bestemmelser om, hvornår en virksomhed skal indregne afgifter, som virksomheden er forpligtet til at betale til offentlige myndigheder, og som behandles i overensstemmelse med IAS 37, <i>Hensættelser, eventualforpligtelser og eventualaktiver</i>, eller som indregnes som gæld fordi størrelsen og betalingstidspunktet er kendt. Fortolkningsbidraget gælder ikke for skatter og afgifter der er omfattet af andre standarder, fx IAS 12, <i>Indkomstskatter</i> eller for bøder for overtrædelse af lovgivningen.</p> <p>IFRIC 21 definerer den forpligtende begivenhed ("<i>obligating event</i>") som den begivenhed, der ifølge relevant lovgivning udløser kravet om betaling af afgifter.</p>

<p>IFRIC 21, <i>Afgifter (Levies)</i> (maj 2013) (fortsat)</p>	<p>Hvis den forpligtende begivenhed er, at virksomheden har indtægter i indeværende år (fx 2013), men beregningen af afgiften baseres på indtægterne sidste år (2012), er det generering af indtægter i 2013 der er den forpligtende begivenhed. Indtægter genereret i 2012 er nødvendig for faktisk betaling af afgift, men er ikke en tilstrækkelig betingelse for, at der foreligger en aktuel begivenhed.</p> <p>Princippet i IFRIC 21 betyder, at forpligtelsen skal indregnes:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Progressivt, hvis den forpligtende begivenhed indtræffer over en periode. Fx hvor den forpligtende begivenhed er virksomhedens løbende generering af omsætning, indregnes forpligtelsen i takt med at omsætningen genereres</li> <li>• Når en minimumsgrænse eller en bestemt dato er nået, hvis den forpligtende begivenhed indtræffer, når minimumsgrænsen eller den bestemte dato nås. Fx hvor den forpligtende begivenhed er, at virksomheden har aktiviteter på et bestemt marked på en bestemt dato (fx 1. januar), indregnes forpligtelsen den 1. januar.</li> </ul> <p>Indregningskriteriet gælder også i delårsrapporter.</p> <p>Det faktum, at virksomheden har økonomisk incitament til at gennemføre aktiviteter i den kommende regnskabsperiode, som vil udløse pligt til at betale afgifter, eller at regnskabet aflægges under forudsætning om fortsat drift medfører ikke, at virksomheden har en aktuel forpligtelse, som skal indregnes.</p> <p>Fortolkningsbidraget træder i kraft med virkning for regnskabsår, der begynder 1. januar 2014 eller senere. Tidligere anvendelse er tilladt. Læs mere på <a href="http://www.IASPlus.com">www.IASPlus.com</a>.</p>
<p>Ændret IAS 36, <i>Værdiforringelse af aktiver: Oplysning om genindvindingsværdi for ikke-finansielle aktiver</i> (maj 2013)</p>	<p>Ændringen omfatter en præcisering af bestemmelserne om hvornår der skal gives oplysninger om genindvindingsværdien for aktiver eller pengestrømsfrembringende enheder samt en præcisering af hvilke oplysninger der skal gives.</p> <p>Ændringen medfører en afskaffelse af kravet om at give oplysning om genindvindingsværdien for hver pengestrømsfrembringende enhed, for hvilken den regnskabsmæssige værdi af goodwill eller andre immaterielle aktiver med ubestemmelig levetid er væsentlig sammenlignet med virksomhedens totale regnskabsmæssige værdi af goodwill eller andre immaterielle aktiver med ubestemmelig levetid.</p> <p>Ændringen medfører endvidere:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• krav om, at oplyse genindvindingsværdien for et enkeltaktiv (inklusive goodwill) eller en pengestrømsfrembringende enhed, for hvilke virksomheden i regnskabsperioden har bogført eller tilbageført en nedskrivning</li> <li>• krav om, at give yderligere oplysninger såfremt genindvindingsværdien for et enkeltaktiv (inklusive goodwill) eller en pengestrømsfrembringende enhed er opgjort på baggrund af dagsværdien fratrukket afhændelsesomkostninger.</li> </ul>

<p>Ændret IAS 36, <i>Værdiforringelse af aktiver: Oplysning om genindvindingsværdi for ikke-finansielle aktiver</i> (maj 2013) (fortsat)</p>	<p>De yderligere oplysninger omfatter:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• angivelse af i hvilket niveau i dagsværdihierakiet dagsværdimålingen er kategoriseret</li> <li>• oplysninger om den anvendte værdiansættelsesmetode, som er anvendt til at opgøre dagsværdien fratrukket afhændelsesomkostninger inden for niveau 2 og niveau 3 i dagsværdihierakiet</li> <li>• nøgleforudsætninger anvendt til opgørelse af dagsværdien fratrukket afhændelsesomkostninger inden for niveau 2 og niveau 3 i dagsværdihierakiet</li> </ul> <p>Såfremt virksomheden i regnskabsperioden har bogført eller tilbageført en nedskrivning baseret på en genindvindingsværdi opgjort på baggrund af dagsværdien fratrukket afhændelsesomkostninger, skal der desuden gives oplysning om den anvendte diskonteringsfaktor.</p> <p>Ændringen træder i kraft for regnskabsår, der begynder 1. januar 2014 eller senere. Tidligere anvendelse er tilladt. Læs mere på <a href="http://www.IASPlus.com">www.IASPlus.com</a>.</p>
<p>Ændret IAS 39, <i>Finansielle instrumenter: Indregning og måling (Novation af derivater og fortsat regnskabsmæssig sikring)</i> (juni 2013)</p>	<p>Baggrunden for ændringen er G20-ledernes beslutning om, at alle standardiserede over-the-counter-derivater (OTC) skal handles på børser eller elektroniske platforme og clears gennem et clearinghus. Hvis IAS 39/IFRS 9 ikke var blevet ændret, ville virksomhedernes tilpasning til de nye bestemmelser om clearing medføre ophør af regnskabsmæssig behandling som sikring af de omfattede OTC-derivater og eventuel etablering af et nyt sikringsforhold.</p> <p>Ændringerne betyder, at udskiftning af en modpart (novation) vedrørende et sikringsinstrument ikke skal betragtes som udløb eller ophør af instrumentet, der i givet fald også ville medføre ophør af regnskabsmæssig behandling som sikring, hvis alle følgende kriterier er opfyldt:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• ændringen er krævet via eksisterende lovgivning, eller fordi der vedtages ny lovgivning. Det betyder, at hvis udskiftning af modpart alene sker med henvisning til muligheden for, at der kan komme ny lovgivning, så vil dette ikke være tilstrækkeligt til at opretholde regnskabsmæssig behandling som sikring.</li> <li>• ændringen medfører, at et clearinghus (CCP) eller et medlem af en CCP, som forestår clearinggen over for en CCP på vegne af virksomheden, bliver den nye modpart til hver af parterne i derivatet.</li> </ul> <p>Ændring af vilkår mv. er begrænset til de ændringer, som er nødvendige for at svare til de vilkår, som ville gælde, hvis derivatet oprindeligt var udstedt af den nye modpart. Det omfatter fx ændringer i krav vedrørende sikkerhedsstillelser og modregningsadgang, mens det ikke omfatter fx ændringer vedrørende udløbstidspunkt eller de kontraktligt aftalte pengestrømme.</p> <p>Ud over ændringerne til IAS 39 foretages der tilsvarende ændringer i det kommende afsnit om regnskabsmæssig sikring i IFRS 9, <i>Finansielle instrumenter</i>.</p> <p>Ændringen træder i kraft for regnskabsår, der begynder 1. januar 2014 eller senere. Tidligere anvendelse er tilladt. Læs mere på <a href="http://www.IASPlus.com">www.IASPlus.com</a>.</p>

## Ændringer med ikrafttrædelse for 2014/15-regnskaber (Regnskabsår, der begynder 1.7.2014 eller senere)

<p>Ændret IAS 19, <i>Personaleydelser: Medarbejderbidrag</i> (november 2013)</p>	<p>Ifølge IAS 19, som blev udsendt af IASB i juni 2011, skulle bidrag til ydelsesbaserede pensionsordninger, som blev betalt af medarbejdere eller andre tredjemænd henføres til de perioder, hvori arbejdsydelse leveres ved anvendelse af <i>Projected Unit Credit</i> metoden. IASB har anerkendt, at dette i visse tilfælde kan være vanskeligt, og har derfor i november 2013 udsendt ændringerne til IAS 19 vedrørende medarbejderbidrag og bidrag fra tredjemænd til pensionsordninger.</p> <p>Med ændringen gælder følgende vedrørende disse bidrag:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• hvis bidraget fra medarbejder eller tredjemand er uafhængigt af antal år, hvor der leveres arbejdsydelser, <b>kan</b> bidraget indregnes som en reduktion af pensionsomkostningen (<i>service cost</i>) i de perioder, hvori arbejdsydelserne leveres</li> <li>• hvis bidraget fra medarbejder eller tredjemand afhænger af antal år, hvor der leveres arbejdsydelser, <b>skal</b> bidraget henføres til de perioder, hvori arbejdsydelsen leveres, jf. paragraf 70 i IAS 19.</li> </ul> <p>Ændringen gælder for regnskabsår, der begynder 1. juli 2014 eller senere. Tidligere anvendelse er tilladt – i Danmark dog ikke før den er godkendt af EU.</p> <p>Læs mere i <a href="#">IFRS in Focus fra november 2013</a>.</p>		
<p>Årlige forbedringer til IFRS <i>Annual Improvements to IFRSs 2010-2012 Cycle</i> (December 2013)</p>	<p>Som led i IASB's årlige forbedringsprojekt 2010-2012 cycle, er der i december 2013 udsendt mindre ændringer til 7 standarder. Ændringerne vedrører i korte træk følgende:</p> <table border="1" data-bbox="560 1335 1439 2089"> <tr> <td data-bbox="560 1335 756 2089">IFRS 2</td> <td data-bbox="756 1335 1439 2089"> <p><b>Definition af 'optjeningsbetingelse' (<i>vesting condition</i>)</b></p> <p>"Optjeningsbetingelser" består af</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>"resultatbetingelser" (<i>performance condition</i>) og</li> <li>"arbejdsbetingelser" (<i>service condition</i>)</li> </ol> <p><b>Resultatbetingelser</b> er optjeningsbetingelser, som kræver,</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>udførelse af arbejde i en nærmere defineret periode, og</li> <li>at et specificeret indtjeningsmål realiseres i den periode, hvor modparten yder det arbejde, som er påkrævet</li> </ol> <p><b>Arbejdsbetingelser</b> er optjeningsbetingelser, som kræver, at modparten udfører arbejde i en nærmere defineret periode. Hvis modparten uanset årsag ophører med at udføre arbejdet, har modparten ikke opfyldt betingelsen. En arbejdsbetingelse kræver ikke opfyldelse af et indtjeningsmål.</p> <p>Ændringerne skal implementeres med fremadrettet virkning for aktiebaseret vederlæggelse med tildelingstidspunkt 1. juli 2014 eller senere.</p> </td> </tr> </table>	IFRS 2	<p><b>Definition af 'optjeningsbetingelse' (<i>vesting condition</i>)</b></p> <p>"Optjeningsbetingelser" består af</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>"resultatbetingelser" (<i>performance condition</i>) og</li> <li>"arbejdsbetingelser" (<i>service condition</i>)</li> </ol> <p><b>Resultatbetingelser</b> er optjeningsbetingelser, som kræver,</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>udførelse af arbejde i en nærmere defineret periode, og</li> <li>at et specificeret indtjeningsmål realiseres i den periode, hvor modparten yder det arbejde, som er påkrævet</li> </ol> <p><b>Arbejdsbetingelser</b> er optjeningsbetingelser, som kræver, at modparten udfører arbejde i en nærmere defineret periode. Hvis modparten uanset årsag ophører med at udføre arbejdet, har modparten ikke opfyldt betingelsen. En arbejdsbetingelse kræver ikke opfyldelse af et indtjeningsmål.</p> <p>Ændringerne skal implementeres med fremadrettet virkning for aktiebaseret vederlæggelse med tildelingstidspunkt 1. juli 2014 eller senere.</p>
IFRS 2	<p><b>Definition af 'optjeningsbetingelse' (<i>vesting condition</i>)</b></p> <p>"Optjeningsbetingelser" består af</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>"resultatbetingelser" (<i>performance condition</i>) og</li> <li>"arbejdsbetingelser" (<i>service condition</i>)</li> </ol> <p><b>Resultatbetingelser</b> er optjeningsbetingelser, som kræver,</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>udførelse af arbejde i en nærmere defineret periode, og</li> <li>at et specificeret indtjeningsmål realiseres i den periode, hvor modparten yder det arbejde, som er påkrævet</li> </ol> <p><b>Arbejdsbetingelser</b> er optjeningsbetingelser, som kræver, at modparten udfører arbejde i en nærmere defineret periode. Hvis modparten uanset årsag ophører med at udføre arbejdet, har modparten ikke opfyldt betingelsen. En arbejdsbetingelse kræver ikke opfyldelse af et indtjeningsmål.</p> <p>Ændringerne skal implementeres med fremadrettet virkning for aktiebaseret vederlæggelse med tildelingstidspunkt 1. juli 2014 eller senere.</p>		

Årlige forbedringer til IFRS  
*Annual Improvements to IFRSs*  
*2010-2012 Cycle*  
 (December 2013)  
 (Fortsat)

Ændringer fra årlige forbedringsprojekt 2010-2012 cycle fortsat:

IFRS 3	<p><b>Betinget vederlag i en virksomhedssammenslutning</b></p> <p>Betinget vederlag i en virksomhedssammenslutning skal efterfølgende måles til dagsværdi. Det gælder, uanset om det betingede vederlag er et finansielt instrument omfattet af IAS 39 (IFRS 9) eller et ikke-finansielt aktiv/forpligtelse. Ændring i dagsværdien, bortset fra eventuelle reguleringer til foreløbigt fastsatte værdier inden for 12 måneders perioden, skal indregnes i resultatopgørelsen.</p> <p>Ændringen skal anvendes for virksomhedssammenslutninger med overtagelsesdato 1. juli 2014 eller senere.</p>
IFRS 8	<p><b>Sammenlægning af driftssegmenter</b></p> <p>I de tilfælde hvor flere driftssegmenter aggregeres til ét præsentationspligtigt segment, skal det oplyses, hvilke kriterier ledelsen har lagt til grund for at fastslå, at segmenterne har ensartede, økonomiske karakteristika.</p> <p><b>Afstemning af præsentationspligtige segmenters aktiver</b></p> <p>Der skal alene medtages en afstemning af samlede aktiver i præsentationspligtige segmenter til virksomhedens samlede aktiver, hvis denne oplysning regelmæssigt tilgår ledelsen.</p>
IFRS 13	<p><b>Kortfristede tilgodehavender og forpligtelser</b></p> <p>Uforrentede, kortfristede tilgodehavender og forpligtelser kan – også efter implementering af IFRS 13, <i>Dagsværdimåling</i> – måles uden tilbagediskontering, hvis effekten af tilbagediskontering er uvæsentlig.</p>
IAS 16 og IAS 38	<p><b>Opskrivning af aktiver – akkumulerede afskrivninger</b></p> <p>Når virksomheden løbende opskriver materielle/ immaterielle aktiver kan virksomheden vælge mellem to metoder for behandling af akkumulerede af- og nedskrivninger</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>i. at regulere både kostpris (<i>gross carrying amount</i>) og akkumulerede af- og nedskrivninger, således at disse netto svarer til den omvurderede værdi af aktivet</li> <li>ii. at nulstille af- og nedskrivninger og regulere kostprisen, således at denne svarer til omvurderet værdi af aktivet.</li> </ol> <p>Ændringen til IAS 16 og IAS 38 præciserer, at hvor metode (i) ovenfor anvendes, er der ikke nødvendigvis tale om en proportional regulering af kostpris og akkumulerede af- og nedskrivninger. Kostprisen reguleres på en måde, som er konsistent med den foretagne omvurdering, mens regulering af akkumulerede af- og nedskrivninger er en residual, der medfører, at netto bogført værdi svarer til omvurderet værdi.</p> <p>I det regnskabsår, hvor ændringen implementeres, skal ændringen anvendes for alle opskrivninger indregnet i regnskabsåret. Ændringen kan – men skal ikke – implementeres med tilbagevirkende kraft.</p>

<p>Årlige forbedringer til IFRS  <i>Annual Improvements to IFRSs</i>  <i>2010-2012 Cycle</i>  (December 2013)  (Fortsat)</p>	<p>Ændringer fra årlige forbedringsprojekt 2010-2012 cycle fortsat:</p> <table border="1" data-bbox="560 293 1441 696"> <tr> <td data-bbox="560 293 756 696">IAS 24</td> <td data-bbox="756 293 1441 696"> <p><b>Nøglepersoner i ledelsen</b></p> <p>Når ledelsesfunktioner i den regnskabsaflæggende virksomhed varetages af et administrationsselskab, anses administrationsselskabet for værende nærtstående og transaktioner med administrationsselskabet skal oplyses, (fx betaling af administrationshonorar).</p> <p>Det vederlag, som administrationsselskabet betaler til sine ansatte, skal ikke oplyses af den regnskabsaflæggende virksomhed.</p> </td> </tr> </table> <p>Ændringerne gælder for regnskabsår, der begynder 1. juli 2014 eller senere. Tidligere anvendelse er tilladt – i Danmark dog ikke før de er godkendt af EU. Læs mere i <a href="#">IFRS in Focus fra december 2013</a>.</p>	IAS 24	<p><b>Nøglepersoner i ledelsen</b></p> <p>Når ledelsesfunktioner i den regnskabsaflæggende virksomhed varetages af et administrationsselskab, anses administrationsselskabet for værende nærtstående og transaktioner med administrationsselskabet skal oplyses, (fx betaling af administrationshonorar).</p> <p>Det vederlag, som administrationsselskabet betaler til sine ansatte, skal ikke oplyses af den regnskabsaflæggende virksomhed.</p>		
IAS 24	<p><b>Nøglepersoner i ledelsen</b></p> <p>Når ledelsesfunktioner i den regnskabsaflæggende virksomhed varetages af et administrationsselskab, anses administrationsselskabet for værende nærtstående og transaktioner med administrationsselskabet skal oplyses, (fx betaling af administrationshonorar).</p> <p>Det vederlag, som administrationsselskabet betaler til sine ansatte, skal ikke oplyses af den regnskabsaflæggende virksomhed.</p>				
<p>Årlige forbedringer til IFRS  <i>Annual Improvements to IFRSs</i>  <i>2011-2013 Cycle</i>  (December 2013)</p>	<p>Som led i IASB's årlige forbedringsprojekt 2011-2013 cycle, er der i december 2013 udsendt mindre ændringer til 4 standarder. Ændringerne vedrører i korte træk følgende:</p> <table border="1" data-bbox="560 1032 1441 1637"> <tr> <td data-bbox="560 1032 756 1234">IFRS 1</td> <td data-bbox="756 1032 1441 1234"> <p><b>Præcisering af ”gældende IFRS'er” (“effective IFRSs”)</b></p> <p>I det første IFRS-regnskab kan virksomheden vælge mellem at anvende en gældende IFRS eller at førtidsimplementere en ny eller ændret IFRS, som endnu ikke er trådt i kraft, men som tillader førtidsimplementering.</p> </td> </tr> <tr> <td data-bbox="560 1234 756 1637">IFRS 3</td> <td data-bbox="756 1234 1441 1637"> <p><b>Undtagelse vedrørende fællesledede arrangementer</b></p> <p>IFRS 3 finder ikke anvendelse på nogen former for fællesledede arrangementer (<i>joint arrangement</i>) som defineret i IFRS 11, <i>Fællesledede arrangementer</i>.</p> <p>Ovennævnte undtagelse gælder alene regnskabet for den fælleskontrollerede virksomhed (<i>joint ventures</i>) eller de fælleskontrollerede aktiviteter (<i>joint operations</i>). Undtagelsen gælder således ikke den regnskabsmæssige behandling af fællesledede arrangementer i investors regnskab.</p> </td> </tr> </table>	IFRS 1	<p><b>Præcisering af ”gældende IFRS'er” (“effective IFRSs”)</b></p> <p>I det første IFRS-regnskab kan virksomheden vælge mellem at anvende en gældende IFRS eller at førtidsimplementere en ny eller ændret IFRS, som endnu ikke er trådt i kraft, men som tillader førtidsimplementering.</p>	IFRS 3	<p><b>Undtagelse vedrørende fællesledede arrangementer</b></p> <p>IFRS 3 finder ikke anvendelse på nogen former for fællesledede arrangementer (<i>joint arrangement</i>) som defineret i IFRS 11, <i>Fællesledede arrangementer</i>.</p> <p>Ovennævnte undtagelse gælder alene regnskabet for den fælleskontrollerede virksomhed (<i>joint ventures</i>) eller de fælleskontrollerede aktiviteter (<i>joint operations</i>). Undtagelsen gælder således ikke den regnskabsmæssige behandling af fællesledede arrangementer i investors regnskab.</p>
IFRS 1	<p><b>Præcisering af ”gældende IFRS'er” (“effective IFRSs”)</b></p> <p>I det første IFRS-regnskab kan virksomheden vælge mellem at anvende en gældende IFRS eller at førtidsimplementere en ny eller ændret IFRS, som endnu ikke er trådt i kraft, men som tillader førtidsimplementering.</p>				
IFRS 3	<p><b>Undtagelse vedrørende fællesledede arrangementer</b></p> <p>IFRS 3 finder ikke anvendelse på nogen former for fællesledede arrangementer (<i>joint arrangement</i>) som defineret i IFRS 11, <i>Fællesledede arrangementer</i>.</p> <p>Ovennævnte undtagelse gælder alene regnskabet for den fælleskontrollerede virksomhed (<i>joint ventures</i>) eller de fælleskontrollerede aktiviteter (<i>joint operations</i>). Undtagelsen gælder således ikke den regnskabsmæssige behandling af fællesledede arrangementer i investors regnskab.</p>				

Årlige forbedringer til IFRS  
*Annual Improvements to IFRSs*  
*2011-2013 Cycle*  
(December 2013)  
(fortsat)

Ændringer fra årlige forbedringsprojekt 2011-2013 cycle fortsat:

IFRS 13	<p><b>Anvendelsesområde for ”porteføljeundtagelsen”</b></p> <p>Det præciseres, at porteføljeundtagelsen <i>(den undtagelse, der tillader virksomheder at måle dagsværdien af en gruppe af finansielle aktiver og finansielle forpligtelser netto, hvis de styrer gruppen på grundlag af nettoeksponering over for enten markeds- eller kreditrisiko)</i></p> <p>omfatter alle finansielle instrumenter, som er omfattet af og behandlet i overensstemmelse med IAS 39 (IFRS 9), uanset om de opfylder definitionen på finansielle aktiver eller finansielle forpligtelser, jf. IAS 32. Fx er kontrakter vedrørende ikke-finansielle aktiver, der kan afregnes i likvider, omfattet af undtagelsen.</p> <p>Ændringen skal implementeres med fremadrettet virkning fra begyndelsen af den periode, hvor IFRS 13 anvendes første gang.</p>
IAS 40	<p><b>Indbyrdes sammenhæng mellem IFRS 3 og IAS 40</b></p> <p>Det præciseres, at IFRS 3 og IAS 40 ikke udelukker hinanden. Det betyder fx, at hvis en specifik transaktion opfylder definitionen på en virksomhedssammenslutning som defineret i IFRS 3 og samtidig indeholder en investeringsejendom som defineret i IAS 40, skal begge standarder anvendes uafhængigt af hinanden. IFRS 3 anvendes til at vurdere, om købet er en virksomhedssammenslutning, mens IAS 40 anvendes til at vurdere, om der er tale om en investerings- eller domicilejendom.</p> <p>Ændringen skal som udgangspunkt implementeres med fremadrettet virkning. Ændringen kan førtidsimplementeres og implementeres med tilbagevirkende kraft, hvis virksomheden har de nødvendige oplysninger hertil.</p>

Ændringerne gælder for regnskabsår, der begynder 1. juli 2014 eller senere. Tidligere anvendelse er tilladt – i Danmark dog ikke før de er godkendt af EU. Læs mere i [IFRS in Focus fra december 2013](#).



## Ændringer med ikrafttrædelse for 2016 eller senere

<p>IFRS 14, <i>Regulatoriske aktiver/forpligtelser (over-/underdækninger)</i> (Januar 2014)</p>	<p>IFRS 14 giver førstegangsafleggere af IFRS, som i henhold til nuværende nationale regnskabsregler indregner regulatoriske aktiver/forpligtelser (over-/underdækninger) i regnskabet, mulighed for at fortsætte hermed indtil videre.</p> <p>IFRS 14 er en midlertidig standard, der skal gælde mens IASB arbejder på et mere langsigtet projekt om takstreguleret virksomhed.</p> <p>Virksomheder kan (ikke et krav) anvende IFRS 14, hvis de</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• er førstegangsanvendere af IFRS</li><li>• er involveret i takstreguleret virksomhed, og</li><li>• har indregnet over-/underdækninger i deres regnskab i henhold til nationale regnskabsbestemmelser.</li></ul> <p>Hvis IFRS 14 anvendes skal over-/underdækninger præsenteres særskilt i balancen og resultatopgørelsen/totalindkomstopgørelsen og i balancen benævnes ”<i>regulatory deferral account debit balances</i>” henholdsvis ”<i>regulatory deferral account credit balances</i>”. Aktiverne/forpligtelserne må ikke præsenteres som – eller refereres til som værende – aktiver eller forpligtelser, da det er uafklaret, hvorvidt disse opfylder definitionen på aktiver eller forpligtelser i IASBs begrebsramme. IFRS 14 indeholder eksempler på præsentationen af over-/underdækninger.</p> <p>IFRS 14 indeholder desuden specifikke retningslinjer for, hvordan øvrige specifikke IFRS standarder skal anvendes i forbindelse med takstreguleret virksomhed. Endvidere indeholder IFRS 14 en række specifikke oplysningskrav, som skal gøre det muligt for regnskabsbrugere at forstå den takstregulerede virksomhed og de viste over-/underdækninger.</p> <p>Hvis IFRS 14 anvendes i forbindelse med overgangen til IFRS, skal den tillige anvendes i efterfølgende regnskaber.</p> <p>Standarden gælder for regnskabsår, der begynder 1. januar 2016 eller senere. Tidligere anvendelse er tilladt – i Danmark dog ikke før den er godkendt af EU.</p> <p>Læs mere i <a href="#">IFRS in Focus fra januar 2014</a>.</p>
<p>Ændret IFRS 11, <i>Præcisering af bestemmelser om køb af kapitalandele i fællesledede aktiviteter</i> (Maj 2014)</p>	<p>Ændringerne vedrører den regnskabsmæssige behandling ved køb af en andel i en fællesledet aktivitet. IFRS 11 indeholdt således ikke bestemmelser herom.</p> <p>Det præciseres, at bestemmelserne om virksomhedssammenslutninger i IFRS 3 og andre relevante standarder skal anvendes, når kapitalandele erhverves i fællesledede aktiviteter, <b>hvis</b> den fællesledede aktivitet udgør en virksomhed, som defineret i IFRS 3. Det medfører i givet fald</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• måling af identificerbare aktiver og forpligtelser til dagsværdi (medmindre IFRS 3 eller andre standarder foreskriver noget andet)</li></ul>



<p>Ændret IFRS 11, <i>Præcisering af bestemmelser om køb af kapitalandele i fællesledede aktiviteter</i> (Maj 2014) (Fortsat)</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• indregning af købsomkostninger i resultatopgørelsen (bortset fra omkostninger vedrørende udstedelse af gælds- og egenkapitalinstrumenter)</li> <li>• indregning af udskudte skatter (dog undtaget udskudte skatteforpligtelser vedrørende første indregning af goodwill)</li> <li>• indregning af goodwill</li> <li>• krav om årlig værdiforringelsestest af den pengestrømsfrembringende enhed, hvortil der er fordelt goodwill</li> <li>• krav om oplysninger om virksomhedssammenslutningen i overensstemmelse med IFRS 3</li> </ul> <p>Præciseringen gælder både ved første og ved efterfølgende erhvervelser af kapitalandele i en fællesledet aktivitet. Ved køb af yderligere andele skal der dog ikke ske genmåling af eksisterende ejerandele.</p> <p>Ændringen finder ikke anvendelse på erhvervelse af kapitalandele i fællesledede aktiviteter, hvis de involverede parter er under samme parts bestemmende indflydelse både før og efter transaktionen (<i>common control transactions</i>).</p> <p>Ændringerne gælder for regnskabsår der begynder 1. januar 2016 eller senere, og skal implementeres med fremadrettet virkning. Tidligere anvendelse er tilladt – i Danmark dog ikke før den er godkendt af EU. Læs mere i <a href="#">IFRS in Focus fra maj 2014</a>.</p>
<p>Ændret IAS 16 og IAS 38, <i>Præcisering af acceptable metoder for afskrivninger</i> (Maj 2014)</p>	<p>Ændringen til IAS 16 præciserer, at anvendelse af indtægtsbaserede metoder for afskrivning af materielle anlægsaktiver ikke er tilladt.</p> <p>Tilsvarende indsættes en formodningsregel i IAS 38 om, at indtægtsbaserede metoder for afskrivning af immaterielle anlægsaktiver ikke er i overensstemmelse med IAS 38. Formodningsreglen kan dog i helt særlige tilfælde afkræftes hvis</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>a) der er knyttet et bestemt mål for omsætning til det immaterielle aktiv (dvs. at den væsentligste begrænsende faktor ved brugen af det immaterielle anlægsaktiv er opnåelse af en bestemt størrelse omsætning), eller</li> <li>b) der kan påvises en direkte sammenhæng (<i>highly correlated</i>) mellem forbruget af det immaterielle anlægsaktiv og de indtægter, der genereres fra brugen heraf.</li> </ol> <p>I både IAS 16 og IAS 38 præciseres det desuden, at fald i salgspriserne for de slutprodukter, som aktiverne frembringer, kan være en indikation på fald i aktivernes værdi som følge af nedgang i de forventede fremtidige økonomiske fordele ved aktivet.</p> <p>Ændringerne gælder for regnskabsår der begynder 1. januar 2016 eller senere, og skal implementeres med fremadrettet virkning. Tidligere anvendelse er tilladt – i Danmark dog ikke før den er godkendt af EU. Læs mere i <a href="#">IFRS in Focus fra maj 2014</a>.</p>

<p>Ændret IAS 16 og IAS 41, <i>Flerårige planter (Bearer Plants)</i> (Juni 2014)</p>	<p>Ændringen til IAS 16 og IAS 41 omhandler behandlingen af såkaldte flerårige planter (<i>baerer plants</i>) som anvendes til at frembringe afgrøde i mere end én periode.</p> <p>Ifølge ændringen defineres flerårige planter som en plante der</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>anvendes til produktion / frembringelse af afgrøder</li> <li>forventes at frembringe afgrøder i mere end én periode, og</li> <li>ikke besiddes med henblik på salg som en levende plante eller forventes høstet som afgrøde, bortset fra tilfældigt i forbindelse med kassering af planten</li> </ol> <p>Planter som opfylder definitionen på flerårige planter skal indregnes som et anlægsaktiv i overensstemmelse med IAS 16 og ikke som et biologisk aktiv i overensstemmelse med IAS 41.</p> <p>Ændringen gælder for regnskabsår der begynder 1. januar 2016 eller senere, og skal implementeres med tilbagevirkende kraft. Tidligere anvendelse er tilladt – i Danmark dog ikke før den er godkendt af EU. Læs mere i <a href="#">IFRS in Focus fra juni 2014</a>.</p>
<p>Ændret IAS 27, <i>Equity-metoden i separate regnskaber</i> (August 2014)</p>	<p>Med ændringen til IAS 27 genindføres muligheden for at indregne og måle kapitalinteresser i dattervirksomheder, joint ventures og associerede virksomheder i overensstemmelse med equity-metoden i separate regnskaber.</p> <p>Virksomhederne har herefter følgende valgmuligheder for indregning og måling af investeringer i dattervirksomheder, joint ventures og associerede virksomheder:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>til kostpris;</li> <li>til dagsværdi i overensstemmelse med IAS 39 (IFRS 9); eller</li> <li>ved anvendelse af equity-metoden</li> </ul> <p>Virksomheden vælger, hvilken af de tre metoder den vil anvende for hver af de tre investeringskategorier, og anvender den valgte metode konsistent for alle investeringer indenfor den pågældende kategori.</p> <p>Ændringen gælder for regnskabsår der begynder 1. januar 2016 eller senere, og skal implementeres med tilbagevirkende kraft. Tidligere anvendelse er tilladt – i Danmark dog ikke før den er godkendt af EU. Læs mere i <a href="#">IFRS in Focus fra august 2014</a>.</p>



## Ændringer med ikrafttrædelse for 2017 eller senere

IFRS 15, *Indtægter fra kontrakter med kunder*  
(Maj 2014)

IASB har den 28. maj 2014 udsendt den længe ventede nye standard om omsætning IFRS 15, *Indtægter fra kontrakter med kunder (Revenue from Contracts with Customers)*. Omsætning er sædvanligvis et af de vigtigste tal i regnskabet, og der har længe især i udlandet været diskussioner om opgørelsen af omsætningen, der præsenteres i resultatopgørelsen.

IFRS 15 kan medføre betydelige ændringer i forhold til nuværende praksis blandt andet inden for brancher som telekommunikation, teknologi og fast ejendom.

I et overblik

- IFRS 15 indeholder én enkelt - men samtidig omfattende - model for indregning af omsætning. Modellen erstatter de nuværende standarder IAS 18, *Indtægtsførsel* samt IAS 11, *Entreprisekontrakter* og dertilhørende fortolkningsbidrag. Disse standarder m.v. har et større udfaldsrum for fortolkning og udformning af regnskabspraksis vedrørende indregning af omsætning.
- Grundprincippet i IFRS 15 er, at virksomheden skal indregne omsætning på en måde, der afspejler overførslen af varer eller tjenesteydelser til kunderne med et beløb svarende til det, den forventer at være berettiget til for levering af disse varer eller tjenesteydelser.
- IFRS 15 indeholder betydeligt mere detaljeret vejledning end de standarder og fortolkninger, den afløser. Mange virksomheder forventes derfor at blive påvirket af IFRS 15 i en eller anden grad, men nogle selvfølgelig mere end andre. For visse virksomheder vil IFRS 15 fx betyde væsentlige ændringer i forhold til tidspunktet for indregning af omsætning.
- Det kan være relevant allerede nu at overveje om IFRS 15 kræver væsentlige ændringer i forhold til virksomhedens processer, it-systemer og interne kontroller som følge af den nye model for indtægtsførsel samt de nye og forøgede oplysningskrav.

Virksomhederne kan ved overgang til IFRS 15 vælge implementering med tilbagevirkende kraft eller efter en særlig modificeret ikrafttrædelsesbestemmelse, hvor sammenligningstal ikke tilpasses.

Standarden gælder for regnskabsår, der begynder 1. januar 2017 eller senere. Tidligere anvendelse er tilladt – i Danmark dog ikke før den er godkendt af EU.

Læs mere i [IFRS in Focus fra maj 2014](#).



## Ændringer med ikrafttrædelse for 2018 eller senere

IFRS 9, <i>Finansielle Instrumenter</i> (juli 2014)	<p>IASB udsendte i juli 2014 den endelige version af IFRS 9, <i>Finansielle instrumenter</i>, som udover de tidligere afsluttede delprojekter også indeholder nye bestemmelser vedrørende værdiforringelse af finansielle aktiver samt ændringer til tidligere udsendte bestemmelser i IFRS 9 vedrørende klassifikation og måling af finansielle aktiver. Hermed afsluttes IASB's projekt vedrørende erstatning af IAS 39, <i>Finansielle instrumenter: Indregning og måling</i>, som i hovedtræk har omfattet følgende delprojekter:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Klassifikation og måling af finansielle aktiver (November 2009)</li><li>• Klassifikation og måling af finansielle forpligtelser (Oktober 2010)</li><li>• Regnskabsmæssig sikring (November 2013)</li><li>• Ændringer til klassifikation og måling af finansielle aktiver (Juli 2014)</li><li>• Værdiforringelse af finansielle aktiver (Juli 2014)</li></ul> <p>IASB har fortsat et projekt på deres agenda vedrørende macro hedging (<i>accounting for dynamic risk management</i>), men dette projekt anses for værende et separat projekt i forhold til IFRS 9.</p> <p><b>Klassifikation og måling af finansielle aktiver</b></p> <p>Klassifikationen af finansielle aktiver, og dermed den efterfølgende måling, baseres ifølge IFRS 9 på virksomhedens forretningsmodel for investering i og besiddelse af det pågældende aktiv.</p> <p>Hvis aktivet</p> <ol style="list-style-type: none"><li>1. indgår i en forretningsmodel, hvis formål det er at inddrive de kontraktlige pengestrømme fra aktivet over dets levetid (<i>business model test</i>), og</li><li>2. de kontraktlige pengestrømme udelukkende består af tilbagebetaling af hovedstolen, samt renter heraf (<i>contractual cash flow test</i>)</li></ol> <p>skal aktivet henføres til kategorien Amortiseret kostpris og dermed efter første indregning måles til amortiseret kost.</p> <p>Med udsendelsen af den endelige IFRS 9 i juli 2014 tilføjede IASB en yderligere kategori vedrørende finansielle aktiver, som opfylder contractual cash flow test, jf. pkt. 2 ovenfor, men som indgår i en forretningsmodel, hvis formål det er <b>både</b> at inddrive de kontraktlige pengestrømme og at sælge det finansielle aktiv. Aktiver i denne kategori skal efter første indregning måles til dagsværdi, med indregning af renter, valutakursgevinster/-tab samt nedskrivning for værdiforringelse i resultatet, mens øvrige ændringer i dagsværdien indregnes i anden totalindkomst. Ved salg af aktivet, eller reklassifikation til kategorien "Dagsværdi via resultatet (FVTPL)" recirkuleres beløb indregnet i andet totalindkomst til resultatet. Herved opnås, at beløb indregnet i resultatet svarer til en behandling til amortiseret kostpris, mens det indregnede beløb i balancen afspejler aktivets dagsværdi.</p> <p>Aktiver, som ikke henhører til en af ovennævnte to kategorier, klassificeres som finansielle aktiver til dagsværdi via resultatet (FVTPL), som løbende måles til dagsværdi, med alle værdiændringer indregnet i resultatet.</p>
---	--

IFRS 9, *Finansielle Instrumenter*  
(juli 2014)  
(fortsat)

Egenkapitalinstrumenter, som ikke besiddes med handel for øje kan dog ved første indregning uigenkaldeligt klassificeres som måling til dagsværdi via anden totalindkomst. For aktiver i denne kategori indregnes alle realiserede og urealiserede værdireguleringer (inkl. valutakurs-reguleringer) i anden totalindkomst, uden efterfølgende recirkulering til resultatet, når indregning af aktivet ophører.

Fremover skal finansielle aktiver således klassificeres i en af følgende fire kategorier:

1. Amortiseret kostpris
2. Dagsværdi med værdiregulering via anden totalindkomst (FVTOCI) (gældsinstrumenter)
3. Dagsværdi med værdiregulering via resultatopgørelsen (FVTPL)
4. Dagsværdi med værdiregulering via anden totalindkomst (FVTOCI) (egenkapitalinstrumenter)

I lighed med IAS 39 tillader IFRS 9, at finansielle aktiver ved første indregning kategoriseres som FVTPL, hvis dette fjerner eller væsentligt reducerer en målings- eller indregningsinkonsistens.

#### **Klassifikation og måling af finansielle forpligtelser**

Størstedelen af bestemmelserne i IAS 39 vedrørende indregning og måling af finansielle forpligtelser er overført uændret til IFRS 9. IFRS 9 indeholder dog følgende ændringer til bestemmelserne i IAS 39:

- Undtagelsen i IAS 39, ifølge hvilken afledte finansielle instrumenter relateret til noterede aktier i visse tilfælde kunne måles til kostpris, ophæves. Under IFRS 9 skal alle afledte finansielle instrumenter således måles til dagsværdi.
- Virksomheder, som vælger at måle finansielle forpligtelser til dagsværdi (dagsværdi-optionen), skal under IFRS 9 præsentere den del af periodens ændring i dagsværdi, som kan henføres til ændringer i virksomhedens egen kreditværdighed (own credit risk), i Anden totalindkomst (OCI).

#### **Ophør af indregning**

Bestemmelserne om ophør af indregning (*derecognition*) er overført uændret fra IAS 39 til IFRS 9.

#### **Regnskabsmæssig sikring**

IFRS 9 ændrer i væsentlig grad bestemmelserne vedrørende regnskabsmæssig sikring i forhold til IAS 39. Ændringerne giver bl.a. virksomhederne mulighed for bedre at afspejle deres risikostyringsaktiviteter i regnskabet, da der med ændringen bliver større overensstemmelse mellem den økonomiske virkning af sikringsaktiviteterne og den regnskabsmæssige præsentation heraf. Læs mere om baggrunden for ændringerne på [IASPlus](#).

De væsentlige ændringer vedrørende regnskabsmæssig sikring er i hovedtræk:

IFRS 9, *Finansielle Instrumenter*  
(juli 2014)  
(fortsat)

- Omfanget af poster, der kan behandles efter de regnskabsmæssige bestemmelser om sikring øges, fx særskilt sikring af risikokomponenter i ikke-finansielle poster, sikring af en aggregeret eksponering inkl. derivater, sikring af grupper af transaktioner og nettopositioner
- Omfanget af finansielle instrumenter, der kan anvendes som sikringsinstrumenter øges, fx instrumenter der måles til dagsværdi via resultatet, øget mulighed for brug af optioner
- Bestemmelser vedrørende sikringseffektivitet ændres, således at de i højere grad afspejler den økonomiske sammenhæng mellem det sikrede og sikringsinstrumentet
- Der indføres øgede krav til oplysning om virksomhedens risikostyring, pengestrømme fra sikringsaktiviteter, og regnskabs påvirkning fra regnskabsmæssig sikring

#### **Værdiforringelse af finansielle aktiver**

Bestemmelserne i IFRS 9 vedrørende værdiforringelse af finansielle aktiver tager udgangspunkt i et forventet tab-princip, i modsætning til de nugældende regler i IAS 39, som er baseret på et princip om faktisk indtrufne tab.

Bestemmelserne gælder for

- Finansielle aktiver der måles til amortiseret kost
- Finansielle aktiver, der kræves målt til FVTOCI (blandet forretningsmodel)
- Lånetilsagn, hvor der er en aktuel forpligtelse til at udvide kreditten (medmindre disse måles til FVTPL)
- Finansielle garantier omfattet af IFRS 9 (medmindre disse måles til FVTPL)
- Leasing tilgodehavender
- Tilgodehavender fra salg af varer og tjenesteydelser omfattet af IFRS 15.

Ifølge IFRS 9 skal hensættelse til tab på et finansielt aktiv opgøres løbende fra tidspunktet for første indregning med et beløb svarende til:

- Forventede tab på aktivet i hele aktivets levetid vægtet med sandsynligheden for, at låntager går i default inden for de næste 12 måneder (*12-month expected credit losses*), eller
- Forventede tab på aktivet i hele aktivets levetid (*full lifetime expected credit losses*)

Hensættelse svarende til forventede tab i hele aktivets levetid skal foretages, når kreditrisikoen for det finansielle aktiv er øget betydeligt siden aktivets første indregning, samt for tilgodehavender fra salg af varer og tjenesteydelser, som ikke anses for værende en finansieringstransaktion i henhold til IFRS 15. Det antages, at kreditrisikoen er væsentligt forøget, hvis aktivet er overforfaldent med mere end 30 dage.

IFRS 9, *Finansielle Instrumenter*  
(juli 2014)  
(fortsat)

For øvrige finansielle aktiver foretages hensættelse baseret på ”12-month expected credit losses”. Virksomhederne kan dog frivilligt vælge at foretage hensættelse baseret på ”full lifetime expected credit losses” for leasingtilgodehavender og tilgodehavender fra salg af varer og tjenesteydelser, som anses for værende en finansieringstransaktion i henhold til IFRS 15.

Forventede tab skal tilbagediskonteres med aktivets effektive rente fastsat på tidspunktet for første indregning.

Renter på finansielle aktiver skal som udgangspunkt beregnes efter et effektiv rente-princip af bruttoudlånet. IFRS 9 indeholder dog modifikationer hertil, afhængig af aktivets status i forhold til værdiforringelse. Den regnskabsmæssige behandling kan således opdeles i følgende tre kategorier afhængig af aktivets status:

1. Kreditrisikoen er ikke væsentligt forøget siden første indregning – Renteberegning af bruttoudlånet
2. Kreditrisikoen er væsentligt forøget, men der er ikke objektiv indikation på værdiforringelse – Renteberegning af bruttoudlånet
3. Der er objektiv indikation på værdiforringelse – Renteberegning på netto regnskabsmæssig værdi (dvs. inklusiv hensættelse til tab)

Når information om faktorer og indikatorer, som indgår i vurderingen af, hvorvidt kreditrisikoen er betydeligt forøget ikke er tilgængelig for det enkelte finansielle aktiv foretages vurderingen i stedet på passende grupper/andele af en portefølje af finansielle aktiver

#### **Yderligere oplysningskrav**

IFRS 9 udvider via konsekvensrettelser til IFRS 7 på en række områder oplysningskravene i betydelig grad. Det gælder fx oplysninger vedrørende

- regnskabsmæssig sikring og anvendelse af derivater
- kreditrisici og opgørelse af hensættelse til tab
- investering i egenkapitalinstrumenter som måles til FVTOCI
- reklassifikation af finansielle aktiver

#### **Ikrafttrædelse**

IFRS 9 gælder for regnskabsår, der begynder 1. januar 2018 eller senere. Tidligere anvendelse er tilladt – i Danmark dog ikke før den er godkendt af EU.

IFRS 9 skal som udgangspunkt anvendes med tilbagevirkende kraft, men indeholder undtagelser hertil, fx for regnskabsmæssig sikring, der som udgangspunkt skal implementeres med fremadrettet effekt.

Med udsendelsen af den endelige IFRS 9 i juli 2014, og dermed afslutningen af det samlede IFRS 9 projekt, tilbagetrækkes de tidligere versioner af IFRS 9, som blev udsendt i november 2009, oktober 2010 og november 2013. Virksomheder som vælger at implementere IFRS 9 før 1. januar 2018 skal som udgangspunkt implementere den fulde og endelige IFRS 9.

IFRS 9, *Finansielle Instrumenter*  
(juli 2014)  
(fortsat)

Dog kan virksomheder, som førtidsimplementerer IFRS 9 senest 1. januar 2015 fortsat vælge at implementere de tidligere versioner af IFRS 9 for perioden frem til 1. januar 2018.

Desuden kan en virksomhed frivilligt vælge at førtidsimplementere ændringen vedrørende indregning i anden totalindkomst af dagsværdiændring fra virksomhedens egen kreditrisiko på finansielle forpligtelser som måles til FVTPL, uden samtidig implementering af de øvrige dele af IFRS 9.

Endelig kan en virksomhed vælge at undlade implementering af reglerne i IFRS 9 vedrørende regnskabsmæssig sikring, og fortsætte anvendelse af IAS 39's bestemmelser herom, også efter 1. januar 2018. Denne mulighed vil eksistere indtil IASBs afslutning af projektet vedrørende macro hedging.

### **Yderligere information**

For yderligere information om IFRS 9 henvises til:

#### *Nyhedsbreve*

- [IFRS in Focus – IASB finalises IFRS 9 which changes the classification and measurement of financial assets and introduces an expected loss impairment model](#) (Juli 2014)
- [IFRS in Focus – Hedge accounting reforms: A closer reflection of risk management](#) (November 2013)
- [IFRS in Focus – IASB issues revisions to IFRS 9 for financial liability accounting](#) (November 2010)
- [IAS Plus Newsletter – IFRS 9 Financial Instruments](#) (November 2009)

#### *Video eller audio podcasts*

- [IFRS 9 Financial Instruments](#) (Juli 2014)
- [Impact of IFRS 9 on banking industry](#) (Juli 2014)
- [A new general hedge accounting model in IFRS 9 Financial Instruments \(high level summary\)](#) (November 2013)
- [A new general hedge accounting model in IFRS 9 Financial Instruments \(Detailed explanation\)](#) (November 2013)

#### *eLearning modules*

- IFRS 9 Classification and measurement
- IFRS 9 Derecognition

Deloitte's eLearning moduler kan downloades [hér](#).





**Om Deloitte**

Deloitte leverer ydelser inden for Revision, Skat, Consulting og Financial Advisory til både offentlige og private virksomheder i en lang række brancher. Vores globale netværk med medlemsfirmaer i mere end 150 lande sikrer, at vi kan stille stærke kompetencer til rådighed og yde service af højeste kvalitet, når vi skal hjælpe vores kunder med at løse deres mest komplekse forretningsmæssige udfordringer. Deloitte's ca. 182.000 medarbejdere arbejder målrettet efter at sætte den højeste standard.

**Deloitte Touche Tohmatsu Limited**

Deloitte er en betegnelse for Deloitte Touche Tohmatsu Limited, der er et britisk selskab med begrænset ansvar, og dets netværk af medlemsfirmaer. Hvert medlemsfirma udgør en separat og uafhængig juridisk enhed. Vi henviser til [www.deloitte.com/about](http://www.deloitte.com/about) for en udførlig beskrivelse af den juridiske struktur i Deloitte Touche Tohmatsu Limited og dets medlemsfirmaer.