

Ændring af årsregnskabsloven i høring

Erhvervsstyrelsen har den 7. november 2014 udsendt et [høringsudkast](#) om ændring af årsregnskabsloven (ÅRL). Med ændringerne, som er mange, implementeres dels et nyt regnskabsdirektiv¹, og dels tilpasses loven samtidig i et vist omfang til den internationale udvikling (IFRS).

I korte træk

- En række lempelsesmuligheder fra det nye regnskabsdirektiv foreslås gennemført, herunder reducerede regnskabskrav for visse dattervirksomheder, enklere regnskabsregler for mikrovirksomheder, delvis ophævelse af kravet om ledelsespåtegning samt forhøjelse af størrelsesgrænser for regnskabsklasse B og C mellem.
- Indsendelsesfristen for regnskabsklasse B og C forlænges fra 5 til 6 måneder.
- Det nye regnskabsdirektiv indfører maksimumsharmonisering for små virksomheder, hvilket betyder, at der for små virksomheder ikke kan indføres krav ud over direktivets. Det medfører konkret, at en række krav ophæves, mens nogle få nye krav foreslås indført i klasse B.
- Tilpasning til IFRS, således at virksomhederne i vid udstrækning får mulighed for at følge indregnings- og målingsprincipperne i IFRS.
- Der gennemføres nye krav for store virksomheder, herunder skærpede regler om rapportering om samfundsansvar, og visse store virksomheder skal oplyse om betalinger til offentlige myndigheder (skat mv.), populært kaldet land-for-land-rapportering ("country-by-country"-rapportering).
- Ændringerne foreslås generelt at træde i kraft med virkning for regnskabsår, der begynder 1. januar 2016 eller senere. Ændringerne kan anvendes for regnskabsår, der slutter 31. december 2015 eller senere. Med få undtagelser skal ændringer ske med tilbagevirkende kraft. Virksomheder, der er omfattet af regnskabsklasse C stor og børsnoterede virksomheder med mindre end 500 medarbejdere, kan anvende den gældende bestemmelse om rapportering om samfundsansvar indtil regnskabsår, der begynder 1. januar 2018.
- Høringsfristen er den 5. december 2014.

¹ Det nye regnskabsdirektiv blev endeligt vedtaget i juni 2013 og offentliggjort i EU-tidende den 29. juni 2013. Det nye regnskabsdirektiv, som erstatter 4. direktiv om årsregnskaber fra 1978 og 7. direktiv om koncernregnskaber fra 1983, skal implementeres i medlemsstaternes lovgivning, i Danmark i årsregnskabsloven, senest den 20. juli 2015. Medlemsstaterne kan beslutte, at de nye bestemmelser "første gang finder anvendelse på årsregnskaber for det regnskabsår, som begynder den 1. januar 2016 eller i løbet af 2016".

Udkastet, som sammen med lovbemærkningerne er på i alt 292 sider, indeholder ændringer til en meget stor del af lovens bestemmelser. Helt generelt er formålet at give små virksomheder yderligere lempelser bl.a. ved at fritage dem for en række oplysningskrav, og via direktivets totalharmoniseringsprincip kan der som alt overvejende hovedregel ikke indsættes oplysningskrav i loven for små virksomheder, som ikke er krævet i direktivet. Vi har opsummeret hovedbudskaberne i høringsudkastet i det følgende. Vi udsender et mere uddybende nyhedsbrev, når lovforslaget fremsættes i Folketinget.

Mikrovirksomheder og ændrede størrelsesgrænser for klasse B og C

Der foreslås enklere regler for mikrovirksomheder, som er en nyoprettet delmængde af regnskabsklasse B, og størrelsesgrænserne for henholdsvis små (klasse B) og mellemstore virksomheder (klasse C mellem) forhøjes. Størrelsesgrænserne i høringsudkastet er som vist i nedenstående skema.

Regnskabsklasse	B	B		C (mellem)		C (stor)	
	Mikrovirksomheder	Små virksomheder		Mellemstore virksomheder		Store virksomheder	
	Fremover	Nuværende	Fremover	Nuværende	Fremover	Nuværende	Fremover
Balancesum, mio. kr.	0-2,7	0-36	0-44	36-143	44-156	>143	>156
Nettoomsætning, mio. kr.	0-5,4	0-72	0-89	72-286	89-313	>286	>313
Antal ansatte	0-10	0-50	0-50	50-250	50-250	>250	>250
Førøgelse		25 %		10 %		10 %	

Mikrovirksomheder

I høringsudkastet foreslås det, at mikrovirksomheder - som er en delmængde af regnskabsklasse B - fritages for en række oplysningskrav, herunder oplysninger om:

- Anvendt regnskabspraksis
- Op- og nedskrivning af aktiver
- Gæld, som forfalder til betaling mere end 5 år efter balancetidspunktet
- Visse særlige poster
- Antal ansatte
- Modervirksomheden, hvor virksomheden indgår som dattervirksomhed.

Det fremgår af udkastet, at bestemmelsen om lovens fravigelsesmulighed (retvisende billede) ikke finder anvendelse på årsregnskaber, hvor en eller flere af undtagelsesmulighederne for mikrovirksomheder er udnyttet. Mikrovirksomheder kan ikke anvende ÅRL § 37 om efterfølgende måling af finansielle aktiver og forpligtelser til henholdsvis dagsværdi og amortiseret kostpris og § 38 om måling af investeringsejendomme og biologiske aktiver til dagsværdi. Disse poster skal således måles til kostpris.

Holding- og investeringsvirksomheder kan ikke anvende lempelserne for mikrovirksomheder.

Direktivets mulighed for, at mikrovirksomheder kan opstille forkortet resultatopgørelse og balance, foreslås ikke implementeret i ÅRL.

Undtagelser for dattervirksomheder

Der indføres følgende lempeligere regler for dattervirksomheder, som opfylder en række betingelser, herunder skal dattervirksomheden bl.a. indgå i et koncernregnskab aflagt af en modervirksomhed henhørende under EU-lovgivning, og modervirksomheden skal indestå for dattervirksomhedens forpligtelser.

- Dattervirksomheder omfattet af regnskabsklasse B kan anvende lempelserne for mikrovirksomheder, jf. ovenfor
- Dattervirksomheder omfattet af regnskabsklasse C mellem kan anvende reglerne for regnskabsklasse B (dog ikke lempelser for mikrovirksomheder), herunder kan revisionen vælges udført efter Erhvervsstyrelsens erklæringsstandard for små virksomheder (udvidet gennemgang).

Tilpasning til IFRS

Virksomheder, der ønsker at anvende fuld IFRS, har allerede i dag mulighed for det efter den gældende lov. Der er imidlertid sket meget i de internationale regnskabsstandarder (IFRS), siden loven blev vedtaget i 2001. Det er på den baggrund, at Erhvervsstyrelsen foreslår en række ændringer, som har til formål at tilpasse ÅRL yderligere til IFRS. Der bliver mulighed for at anvende indregnings- og målingsbestemmelserne fra IFRS så langt som muligt, hvor dette ikke er i strid med direktivet. Dette vil især tilgodese dattervirksomheder af udenlandske mødre, som skal rapportere til modervirksomheden efter IFRS, men ikke ønsker at tage skridtet fuldt ud og aflægge årsrapport efter IFRS, da oplysningskravene i IFRS er meget omfattende.

Brug af IFRS for SMEs

Som nævnt ovenfor kan det være meget byrdefuldt at anvende fuld IFRS. IASB har som alternativ til fuld IFRS udarbejdet en IFRS for små og mellemstore virksomheder benævnt "IFRS for SMEs". Denne standard har vundet bred opbakning i mange lande, da den kan opfattes som et godt alternativ til nationale regnskabsregler.

Det foreslås derfor, at Erhvervsstyrelsen får hjemmel til at tillade, at danske virksomheder kan anvende standarden i den udstrækning, det er muligt inden for rammerne af regnskabsdirektivet. En tilladelse til brug af IFRS for SMEs vil først kunne gives, når det er vurderet, hvilke konflikter der er mellem direktivet på den ene side og IFRS for SMEs på den anden. Direktivkravene kan medføre, at standarden måske ikke kan følges 100 %. IFRS for SMEs giver heller ikke helt de samme indregnings- og målingsmuligheder som fuld IFRS, og dette kan også være en praktisk hindring.

IFRS for SMEs indeholder flere oplysningskrav end årsregnskabsloven, og det vil derfor være mere byrdefuldt at udarbejde et årsregnskab efter denne standard end efter årsregnskabsloven, men regnskabet vil til gengæld have en højere informationsværdi.

Da IFRS for SMEs ændres med jævne mellemrum, får Erhvervsstyrelsen mulighed for løbende at tillade, at visse bestemmelser i årsregnskabsloven kan fraviges, når det er nødvendigt for at anvende IFRS for SMEs, og fravigelsen er mulig inden for rammerne af regnskabsdirektivet. Fravigelser fra lovens almindelige bestemmelser vil primært være aktuelle i forhold til indregning og måling, men vil i særlige tilfælde også kunne være aktuelle for oplysningskrav.

Totalharmonisering

En række lempelser for regnskabsklasse B er en følge af EU-direktivernes totalharmoniseringsprincip. Totalharmoniseringsprincippet betyder, at der som udgangspunkt ikke kan fastsættes yderligere krav end dem, der er fastlagt i direktivet for små virksomheder. Totalharmoniseringsprincippet skal medvirke til at sikre en lettelse af virksomhedernes administrative byrder. Der er dog modifikationer hertil, idet der for små virksomheder kræves nogle yderligere oplysninger, som de ikke skal give i dag.

Endvidere kan der kræves et begrænset antal yderligere oplysninger i årsregnskaber for små virksomheder, når dette er udtrykkeligt krævet af den nationale skattelovgivning eller strengt nødvendigt for skatteopkrævningen.

De væsentligste foreslåede ændringer i et overblik

Nedenfor er de væsentligste foreslåede ændringer opsummeret i 4 skemaer:

1. Ændringer, der vedrører alle regnskabsklasser
2. Ændringer, der alene vedrører regnskabsklasse B
3. Ændringer, der vedrører forskellige regnskabsklasser med tydelig markering af, hvilken regnskabsklasse de enkelte ændringer vedrører
4. Ændringer vedrørende virksomhedssammenslutninger og koncernregnskaber.

Bemærk, at ændringerne ikke omfatter regnskabsklasse A.

1. Ændringer, der vedrører alle regnskabsklasser

	ÅRL §
Ændringer, der vedrører alle regnskabsklasser	
Generelt	
Virksomheder, der har finansielle indtægter og indtægter fra investeringsvirksomhed, som mindst svarer til nettoomsætningen , skal til brug for indplacering i regnskabsklasse (jf. ÅRL § 7) beregne nettoomsætning som summen af nettoomsætning, finansielle indtægter og indtægter fra investeringsvirksomhed. Det samme gælder ved afgørelse af, om koncernregnskab kan udelades jf. ÅRL § 110, og afgørelse af, om virksomheden kan undtages fra revisionspligt jf. ÅRL § 135. Kravet vil betyde, at en række investerings- og holdingselskaber flytter fra regnskabsklasse B til regnskabsklasse C.	§ 7 § 110 § 135
Krav til ledelsespåtegningen foreslås ændret, herunder: <ul style="list-style-type: none"> • Sker der en tilpasning til, at årsrapporten kan underskrives digitalt. • Kan virksomheder, som kun har ét ansvarligt ledelsesmedlem, undlade at medtage en ledelsespåtegning. Den digitale indberetning anses for dokumentation for ledelsens godkendelse af årsrapporten. Hvis der ikke medtages en ledelsespåtegning, skal visse oplysninger, herunder om opfyldelse af betingelserne for fravalg af revision, oplyses i ledelsesberetningen. 	§ 9
Indregning og måling	
Sammenlægningsmetoden eller overtagelsesmetoden jf. § 122-123 skal anvendes i åbning balancen .	§ 19
Muligheden for at pro rata-konsolidere kapitalandele i fællesledede virksomheder i moderselskabsregnskabet udgår.	§ 34
Det præciseres, at overtagelse af en bestående virksomhed (en samlet aktivitet) skal behandles på samme måde som køb af en virksomhed jf. §§ 122-123.	§ 36
Det præciseres, at eventualaktiver først kan indregnes, når det er så godt som sikkert, at de vil resultere i, at fremtidige økonomiske fordele vil tilflyde virksomheden.	§ 36, stk. 2
Egenkapitalinstrumenter , som virksomheden selv har udstedt, undtages fra kravet om måling til dagsværdi. Disse skal således måles til kostpris, som er nul.	§ 37, stk. 3, litra 4.
Undtagelser fra kravet om måling til dagsværdi af visse finansielle aktiver og forpligtelser flyttes fra bekendtgørelse nr. 263 af 19. april 2004 ² til loven. Samtidig gøres bestemmelserne mere dynamiske, og der lægges i lovbemærkningerne op til, at bestemmelserne fortolkes i overensstemmelse med den løbende udvikling i de internationale regnskabsstandarder.	§ 37, stk. 3, litra 5-7
Kapitalandele i unoterede selskaber kan måles til kostpris.	§ 37, stk. 4

² Bekendtgørelse nr. 263 af 19. april 2004 om undtagelser fra lov om erhvervsdrivende virksomheders aflæggelse af årsregnskab m.v. (årsregnskabsloven).

	ÅRL §
Ændringer, der vedrører alle regnskabsklasser	
Finansielle aktiver og forpligtelser , herunder afledte finansielle instrumenter, kan indregnes og måles i overensstemmelse med den EU-godkendte IFRS samt efterfølgende ændringer, som vedtages af Kommissionen. Oplysningskrav følger med. Der skal være tale om et konsekvent valg for alle finansielle instrumenter.	§ 37, stk. 5
Finansielle aktiver og forpligtelser , der efter § 37, stk. 2 skal måles til amortiseret kostpris, kan måles til dagsværdi, hvis de er effektivt sikret af et sikringsinstrument, der skal måles til dagsværdi. Denne allerede gældende undtagelse flyttes fra bekendtgørelse nr. 263 af 19. april 2004 ³ til loven.	§ 37a
Der foreslås følgende ændringer til måling af investeringsaktiver og tilhørende forpligtelser: <ul style="list-style-type: none"> • Kravet om "hovedaktivitet" udgår • Tilhørende gæld må ikke indregnes til dagsværdi • § 38 kan ikke længere anvendes for finansielle instrumenter. 	§ 38
Biologiske aktiver kan måles til dagsværdi, også selvom biologiske aktiviteter ikke er virksomhedens hovedaktivitet.	§ 38
Immaterielle anlægsaktiver , der handles på et aktivt marked, kan opskrives til dagsværdi.	§ 41, stk. 1
Reserve for opskrivning af anlægsaktiver kan reduceres med afskrivninger. Herved bliver muligheden for at udbetale udbytte ikke negativt påvirket af opskrivninger.	§ 41, stk. 3 nr. 5
Nedskrivning af anlægsaktiver , bortset fra goodwill, skal tilbageføres, hvis det forhold, der begrunder nedskrivningen, ikke længere består.	§ 42, stk. 3
Restværdier for materielle og immaterielle anlægsaktiver skal løbende revurderes.	§ 43, stk. 2
Den maksimale brugstid for immaterielle anlægsaktiver på 20 år ophæves. I særlige tilfælde, hvor virksomheden ikke er i stand til pålideligt at skønne over brugstiden for immaterielle anlægsaktiver, skal denne antages at være 10 år.	§ 43, stk. 3
Muligheden for at opskrive varebeholdninger til genanskaffelsesværdi ophæves.	§ 46
Muligheden for at opskrive omsætningsaktiver , som ikke løbende reguleres til dagsværdi efter §§ 37 eller 38, ophæves.	§ 46
Hensatte forpligtelser til omstrukturering skal indregnes, når de er besluttet, og processen med at gennemføre omstruktureringen er påbegyndt. Det er således ikke længere nok, at omstruktureringen er besluttet.	§ 47
I lovbemærkningerne præciseres, at der skal indregnes udskudt skat af goodwill ved en skattefri virksomhedsomdannelse . Dette gælder, uanset at det er i strid med IAS 12, idet indregning af udskudt skat ved en skattefri virksomhedsomdannelse er forudsat i skattelovgivningen.	§ 47
Det præciseres, at udskudt skat ikke kan måles til dagsværdi, og således ikke kan tilbageiskonteres.	§ 47, stk. 2

³ Bekendtgørelse nr. 263 af 19. april 2004 om undtagelser fra lov om erhvervsdrivende virksomheders aflæggelse af årsregnskab m.v. (årsregnskabsloven).

	ÅRL §
Ændringer, der vedrører alle regnskabsklasser	
Muligheden for at indregne ledelsens forslag til udbytte som en gældsforpligtelse udgår.	§ 48
Aktuarmæssige gevinster og tab vedrørende ydelsesbaserede pensionsordninger skal fremover indregnes direkte på egenkapitalen. Ydelsesbaserede pensionsordninger er som udgangspunkt alene relevant for virksomheder med udenlandske aktiviteter, da danske pensionsordninger normalt er bidragsbaserede.	§ 49, stk. 2 nr. 7
Ændres regnskabspraksis ved opskrivning af anlægsaktiver til dagsværdi, skal ændringen ikke ske med tilbagevirkende kraft, idet opskrivinger skal indregnes direkte på egenkapitalen ultimo regnskabsåret. Sammenligningstal skal ikke tilpasses.	§ 51, stk. 2
Begrebet " fundamentale fejl " ændres til "væsentlige fejl".	§ 52, stk. 2
Præsentation	
Muligheden for at opstille balancen i beretningsform udgår. Der tilføjes et nyt skema i kontoform, hvor aktiver og forpligtelser opdeles i kort- og langfristede aktiver (tilpasning til IFRS)	Bilag
Noter skal præsenteres i samme rækkefølge, som de poster i resultatopgørelsen og balancen, de vedrører.	§ 52a
Mulighed for at modregne forudbetalinger fra kunder i aktivposterne varebeholdninger og igangværende arbejder udgår.	§ 26
Ekstraordinære indtægter og udgifter udgår (i stedet introduceres begrebet "Særlige poster" - se nedenfor)	§ 30
Bruttobeløb skal oplyses, hvis der er sket modregning ifm. dagsværdisikring.	§ 50
Bestemmelsen om oplysninger om anvendt regnskabspraksis ændres. <ul style="list-style-type: none"> • For aktiver og forpligtelser, der måles til dagsværdi jf. §§ 37 og 38, og hvor dagsværdien ikke måles på basis af observationer på et aktivt marked, skal der gives oplysninger om værdiansættelsesmodeller og -teknikker, som er anvendt ved opgørelse af dagsværdien. • Afskrivningsperioden for goodwill skal (altid) begrundes. 	§ 53, stk. 2
Nyt specifikt krav om at oplyse om anvendt praksis ved virksomhedssammenslutninger .	§ 53, stk. 2 nr. 4
Særlige poster Der skal oplyses om størrelse og arten af indtægter og udgifter, som er særlige pga. størrelse eller art, herunder: <ol style="list-style-type: none"> a) Årets tilbageførsler af nedskrivninger på omsætningsaktiver b) Årets nedskrivninger af omsætningsaktiver, som overstiger normale nedskrivninger c) Årets nedskrivninger på anlægsaktiver d) Årets tilbageførsel af nedskrivninger på anlægsaktiver. <p>Oplysninger jf. a og b ovenfor skal også medtages efter den gældende lov, hvor de fremgår af ÅRL § 58, men foreslås flyttet til en ny § 67a.</p> <p>Bemærk, at det alene er specificationskrav og ikke en ny linje i resultatopgørelsen.</p>	§ 67a

	ÅRL §
Ændringer, der vedrører alle regnskabsklasser	
For anlægsaktiver målt til opskrevet værdi skal der oplyses om bevægelser i posten "Reserve for opskrivning" under egenkapitalen, herunder størrelsen primo, tilgange, tilbageførsler, årets afskrivninger, afgang og størrelsen ultimo. Endvidere ændres oplysningskravet om den regnskabsmæssige værdi, således at der skal oplyses om den værdi, aktivet ville have, hvis opskrivning ikke var foretaget.	§ 58
For aktiver og forpligtelser, der måles til dagsværdi jf. §§ 37 og 38, og hvor dagsværdien ikke måles på basis af observationer på et aktivt marked, skal der jf. en ny § 58a gives oplysninger om centrale forudsætninger, som er anvendt ved beregningen. Oplysningerne kan gives for kategorier/grupper af aktiver, hvis de centrale forudsætninger ikke afviger væsentligt indbyrdes.	§ 58a
For afledte finansielle instrumenter , som måles til dagsværdi, skal der jf. en ny § 58b oplyses om omfanget og karakteren af instrumenterne, herunder væsentlige betingelser, som kan få betydning for beløb, tidspunkt og sikkerhed for fremtidige pengestrømme.	§ 58b
Der skal oplyses om de positive og negative forskelsbeløb (goodwill og badwill), som konstateres ved indregning af kapitalandele efter equity metoden (jf. §43a)	§ 58c
Der skal særskilt oplyses om eventualforpligtelser over for tilknyttede og associerede virksomheder. Kravet om oplysning vedr. associerede virksomheder er nyt.	§ 64, stk. 3
Oplysninger om beholdning af egne aktier flyttes fra noterne til ledelsesberetningen.	§ 76 (ny § 77)

2. Ændringer, der kun vedrører regnskabsklasse B – totalharmonisering

Nedenfor er ændringer, som alene vedrører regnskabsklasse B, opsummeret. Ændringerne er primært en følge af EU-direktivets totalharmoniseringsprincip, hvorefter der som alt overvejende hovedregel ikke kan kræves flere oplysninger end dem, direktivet kræver.

	ÅRL ⁴
Ændringer, der kun vedrører regnskabsklasse B	
Præsentations- og oplysningskrav	
Lempelser for klasse B	
Krav om egenkapitalopgørelse udgår (nogle oplysninger skal dog fremgå på anden måde, fx afstemning af opskrivningshenlæggelse).	§ 56
Krav om at specificere eventualforpligtelser , herunder særskilt oplysningskrav om leje- og leasingkontrakter, udgår. Den samlede forpligtelse skal oplyses og eventuelle pensionsforpligtelser skal oplyses særskilt.	§ 64

⁴ De bestemmelser, der ophæves for regnskabsklasse B, indarbejdes som nye bestemmelser for regnskabsklasse C og D.

	ÅRL ⁴
Ændringer, der kun vedrører regnskabsklasse B	
Oplysning om største koncern , som virksomheden er en del af, og hvor årsrapport for koncernen kan rekvireres, kræves ikke længere. Der er fortsat krav om at oplyse om navn og hjemsted for den modervirksomhed (den mindste koncern), hvori virksomheden indgår som dattervirksomhed.	§ 71
Kravet om at oplyse om navn, hjemsted og retsform for kapitalandele i dattervirksomheder , associerede virksomheder, I/S og K/S, der måles til kostpris, ophæves.	§ 72
Oplysninger om tilgodehavende hos el. sikkerhedsstillelse for ledelsen mv. kræves ikke længere for: <ul style="list-style-type: none"> • Ledelsesmedlemmer i en evt. modervirksomhed eller • Personer, som står ledelsesmedlemmer i virksomheden eller modervirksomheden særligt nær. Der skal som noget nyt oplyses om nedskrivninger på ledelsesslån, herunder skal oplyses, hvis der er givet afkald på indregnede beløb.	§ 73
Oplysningskrav om virksomhedskapital udgår, herunder kravet om at specificere virksomhedskapitalen, hvis den består af flere klasser, og kravet om, at A/S'er skal oplyse om: <ul style="list-style-type: none"> • Antal og pålydende værdi af aktier, • Stiftelsesomkostninger i første årsregnskab • Omkostninger ved evt. forhøjelser af aktiekapitalen i året. 	§ 75
Nye krav for klasse B	
Krav om ledelsesberetning genindføres. Der skal oplyses om: <ul style="list-style-type: none"> • Virksomhedens væsentligste aktiviteter (er i dag et notekrav) • Eventuelle væsentlige ændringer i virksomhedens aktiviteter og økonomiske forhold (hvis dette punkt er relevant, skal der også efter den gældende lov medtages ledelsesberetning). 	§ 76a
Resultatdisponeringen skal placeres i tilknytning til resultatopgørelsen. Den kan således ikke længere præsenteres under egenkapitalen. Det præciseres, at ekstraordinært udbytte skal fremgå særskilt af resultatdisponeringen. Det gælder også udlodning efter regnskabsårets udløb.	§ 31
Det gennemsnitlige antal ansatte skal oplyses (ikke krav om sammenligningstal i noten for små virksomheder)	§ 68

3. Ændringer, der vedrører forskellige regnskabsklasser

I skemaet er markeret, hvilke regnskabsklasse ændringen vedrører:

		Gælder for klasse			
		B	C (m)	C (s)	D
Ændringer, der vedrører forskellige regnskabsklasser					
Generelt					
Indsendelsesfristen ændres fra 5 måneder til 6 måneder.	§ 138	✓	✓	✓	
Indregning og måling					
I opremsning af internt oparbejdede immaterielle rettigheder , som virksomhederne kan undlade at indregne, udgår koncessioner og va-	§ 33	✓	✓		

		Gælder for klasse			
		B	C (m)	C (s)	D
remærker. Det er alene en sproglig tilpasning til IAS 38, da det i forvejen alene er eksternt erhvervede varemærker, der kan indregnes.					
Indirekte produktionsomkostninger skal alene indregnes for varebeholdninger. Det er således fremadrettet frivilligt at indregne indirekte produktionsomkostninger, herunder udviklingsomkostninger, for egenfremstillede anlægsaktiver.	§ 82		✓	✓	✓
Ved indregning af udviklingsomkostninger i balancen skal et beløb, svarende til de aktiverede udviklingsomkostninger, indregnes på en reserve under egenkapitalen. Herved begrænses udbyttmuligheder for virksomheder, der aktiverer udviklingsomkostninger.	§ 83, stk. 2	✓ ⁵	✓	✓	✓
Præsentations- og oplysningskrav					
De aktiviteter, der ifølge en samlet plan skal afhændes, lukkes eller opgives (ophørende aktiviteter), skal præsenteres i en linje i henholdsvis resultatopgørelsen og balancen, forudsat at de kan udskilles fra de øvrige aktiviteter.	§ 80		✓	✓	✓
De poster, som er sammendraget i en linje i henholdsvis resultatopgørelsen og balancen, skal specificeres i noterne.					
Egenkapitalopgørelse skal medtages som et særskilt element (og ikke som en note)	§ 86a		✓	✓	✓
For finansielle anlægsaktiver målt til kostpris, hvor bogført værdi er højere end dagsværdien, skal oplyses: <ul style="list-style-type: none"> • Bogført værdi og dagsværdi for enkeltaktiver eller grupper af aktiver • Årsag til, at den bogførte værdi ikke nedreguleres, inkl. hvilken dokumentationen der ligger til grund. 	§ 88b		✓	✓	✓
Virksomheden skal jf. ny § 88a oplyse om de særlige forudsætninger, som ligger til grund ved indregning og måling af udviklingsprojekter og skatteaktiver .	§ 88a		✓	✓	✓
For udskudt skat skal der oplyses om det indregnede beløb primo, årets bevægelser indregnet i henholdsvis resultatopgørelsen og på egenkapitalen og indregnet beløb ultimo.	§ 93a		✓	✓	✓
I notekrav om konvertible gældsbreve tilføjes: <ul style="list-style-type: none"> • at der skal oplyses om omfanget af alle relevante rettigheder tilknyttet de pågældende værdipapirer henholdsvis rettigheder • at oplysningskravet gælder tilsvarende for warrants og andre lignende rettigheder. 	§ 93		✓	✓	✓

⁵ Gælder kun for B, hvis B vælger at indregne udviklingsomkostninger efter reglerne for regnskabsklasse C.

		Gælder for klasse			
		B	C (m)	C (s)	D
Arrangementer, som ikke er indregnet i balancen : Oplysningskrav for mellemstore udvides til også at omfatte (jf. kravet for store virksomheder i dag):	§ 94a		✓		
<ul style="list-style-type: none"> • Risici og fordele, der er forbundet med arrangementerne • Den finansielle indvirkning heraf. 					
Der skal oplyses om ledelsens forslag til resultatdisponering i en note. Forslag til udbytte skal præsenteres som en særlig post i egenkapitalen. Ekstraordinært udbytte skal fremgå særskilt. Det gælder også udlodning efter regnskabsårets udløb.	§ 95a		✓	✓	✓
Sproglig justering af krav om segmentoplysninger . "Forretningssegmenter" ændres til "aktiviteter" og "geografiske segmenter" ændres til "geografiske markeder". Endvidere ændres formuleringen, således at fordelingen skal oplyses for aktiviteter og markeder, der afviger betydeligt indbyrdes.	§ 96			✓	✓
Der skal oplyses om alle transaktioner med nærtstående parter , herunder arten af forholdet til den nærtstående part, transaktionernes art, beløbsmæssige størrelse, mellemværender samt henholdsvis årets og de akkumulerede nedskrivninger af tilgodehavender.	§ 98c		✓	✓	✓
Der skal oplyses om begivenheder efter balancedagen i noterne. Oplysningskravet flyttes fra ledelsesberetningen.	§ 98d		✓	✓	✓
Kravene til oplysninger om samfundsansvar skærpes. Virksomheder, der er omfattet af regnskabsklasse C stor og børsnoterede virksomheder med mindre end 500 medarbejdere, kan anvende de gældende regler indtil regnskabsår, der begynder 1. januar 2018.	§ 99a			✓	✓
Virksomheder, der har aktiviteter inden for udvindingsindustrien og skovbrugssektoren, skal oplyse om betaling af skatter, afgifter, produktionsrettigheder, udbytte mv. til offentlige myndigheder i ledelsesberetningen (også kaldet land-for-land-rapportering).	§ 99b			✓	✓
Krav om tilpasning af hoved- og nøgletal for 2. – 4. foregående regnskabsår ved ændring i regnskabspraksis udgår (gælder allerede for C mellem). Hvis der ikke sker tilpasning, skal der oplyses herom, herunder med en overordnet omtale af, hvilken indvirkning den ændrede regnskabspraksis har på sammenligningstallene.	§ 101			✓	✓
Kravet om at give segmentoplysninger for ordinært resultat før finansielle poster, aktiver og forpligtelser ophæves.	§ 106a				✓

4. Ændringer vedrørende virksomhedssammenslutninger og koncernregnskaber.

Ændringer vedrørende koncernregnskaber og virksomhedssammenslutninger	ÅRL §
Størrelsesgrænserne for små koncerner , som kan undlade at aflægge koncernregnskab, forhøjes til de foreslåede nye grænser for regnskabsklasse B. Endvidere kan størrelsesgrænserne efter udkastet opgøres på konsolideret basis efter eliminering af koncerninterne transaktioner og mellemværender og udligning af kapitalandele. Størrelsesgrænserne kan alternativt opgøres uden eliminering og med samtidig forhøjelse af størrelsesgrænserne med 20 %.	§ 110
Minoritetsinteresserne skal fremover præsenteres som en del af egenkapitalen og minoritetsinteressernes andel af resultatet skal vises i resultatdisponeringen.	§ 118, stk. 4
Muligheden for at undlade eliminering af koncerninterne gevinster og tab i de særlige tilfælde, hvor transaktionen er sket på normale vilkår, og elimineringen desuden ville medføre uforholdsmæssigt store omkostninger, udgår.	§ 120, stk. 2
Muligheden for at bruge sammenlægningsmetoden , når ligeværdige parter etablerer en koncern eller indgår i en fusion, udgår. Sammenlægningsmetoden kan fremadrettet alene anvendes, hvis parterne er underlagt fælles kontrol	§ 121, stk. 3
Sammenlægningsmetoden kan anvendes pr. erhvervelsestidspunktet , og uden tilpasning af sammenligningstal	§ 123
Forventede omkostninger til omstrukturering i en erhvervet virksomhed kan ikke længere indregnes som en hensat forpligtelse i overtagelsesbalancen. De generelle regler (ÅRL §47) for indregning af hensatte forpligtelser gælder også for indregning af omkostninger til omstruktureringer.	§ 122, stk. 1 2. pkt
Ved vurderingen af, hvilken virksomhed der er den erhvervende virksomhed, skal der fremover tages udgangspunkt i de reelle forhold , og ikke i, hvem der formelt set er den erhvervende virksomhed. Dog kan den formelt erhvervende virksomhed anses for den reelle erhverver, hvor det ikke er åbenbart, hvem der er den reelle erhverver.	§ 122, stk. 2
Negativ goodwill (badwill) skal indtægtsføres straks i resultatopgørelsen.	§ 122, stk. 4
Antal medarbejdere i pro rata-konsoliderede virksomheder skal oplyses.	§ 126, stk.6
Der skal oplyses om ændring af reserverne som følge af anvendelse af sammenlægningsmetoden samt navn og hjemsted for de virksomheder, der er indregnet efter sammenlægningsmetoden.	§ 126, stk. 7
Der skal også ved fusioner tages udgangspunkt i de reelle forhold ved vurderingen af, hvilken virksomhed der er den erhvervende virksomhed. Se ovenfor vedr. § 122, stk. 2.	§ 129

Kontakt

Henrik Z. Hansen

Partner

Tlf. +45 36 10 37 83

hehansen@deloitte.dk

Jan Peter Larsen

Partner

Tlf. +45 36 10 36 81

janlarsen@deloitte.dk

Anni Børsting

Senior Manager

Tlf. +45 36 10 37 18

aboersting@deloitte.dk

www.deloitte.dk

Om Deloitte

Deloitte leverer ydelser indenfor 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. 200.000 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 for en udførlig beskrivelse af den juridiske struktur i Deloitte Touche Tohmatsu Limited og dets medlemsfirmaer.