

Juni 2009 (5. mai 2009 - 12. juni 2009)

IFRS Nyhetsbrev nr. 4 2009



Som i tidligere IFRS nyhetsbrev gis det en kort presentasjon av viktige nyheter siden forrige nyhetsbrev. Den tekniske løsningen i dette nyhetsbrevet er imidlertid endret. I stedet for å vise hele nyhetsbrevet i full lengde, er det nå lagt inn linker til de enkelte artikler. For de som ønsker en utskrift av hele nyhetsbrevet, se link nederst på siden.

Innhold

[Endringer i norske rammebetingelser](#)

- Endringer i årsregnskapsforskriftene
- Overtredelsesgebyr ved forsinket periodisk finansiell rapportering

[Standarder og tolkningsuttalelser godkjent av EU siden forrige IFRS nyhetsbrev](#)

- Revidert IFRS 3 Virksomhetssammenslutninger
- Endring av IAS 27 Konsernregnskap og separat finansregnskap
- IFRIC 16 - Hedges of a net investment in a foreign operation

[Status EU-godkjente standarder og tolkningsuttalelser](#)

[Nye høringsutkast fra IFRIC og IASB](#)

- IASB : Fair value measurement
- IFRIC: IFRIC 14 – Prepayment of a minimum funding requirement – Proposed amendments

[Andre IFRS-nyheter](#)

- IASB : Fremdrift endringer i IAS 39
- IFRIC: Nedskrivning av tilgjengelig for salg egenkapitalinstrumenter

[Deloitte publikasjoner](#)

Endringer i norske rammebetingelser

Høring - endring i årsregnskapsforskriftene

Den 10. juni 2009 sendte Finansdepartementet ut et høringsnotat til endringer i årsregnskapsforskriftene for forsikringsselskaper, banker/finansieringsforetak og verdipapirforetak. Høringsnotatet kommer som en konsekvens av at Finansdepartementet ba Kredittilsynet vurdere særskilte lettelser i notekravene for små forsikringsselskaper, behov for teknisk oppdatering av årsregnskapsforskrifter for banker og forsikringsselskaper som følge av endringer i IFRS, og om det generelt er andre endringer i nevnte årsregnskapsforskrifter som bør gjøres. I tillegg til de nevnte forhold har Kredittilsynet foreslått enkelte endringer i årsregnskapsforskriften for verdipapirforetak.

Høringsfristen er satt til 1. september 2008.

Høringsforslaget er tilgjengelig [her](#).

Overtredelsesgebyr ved forsinket periodisk finansiell rapportering

Kredittilsynet meddelte 4.juni at de med virkning fra halvårsrapporteringen for 2009 som utgangspunkt vil ilegge et overtredelsesgebyr til alle foretak, som ikke offentliggjør den periodiske finansielle rapporteringen innen fristen. Dette gjelder utstedere av omsettelige verdipapirer notert på Oslo Børs eller Oslo Axess, og som har Norge som hjemstat (gjelder også for utstedere med Norge som hjemstat og som ikke er notert i Norge).

Fristen for offentliggjøring av årsrapporten er senest innen fire måneder etter regnskapsårets utgang. Når det gjelder halvårsrapporten og kvartalsrapport for aksjeutstedere, skal disse offentliggjøres så raskt som mulig og senest to måneder etter regnskapsperiodens/kvartalperiodens utgang. Fristdagen er siste dag i den aktuelle måneden og offentliggjøring skal skje senest innen utløpet av dagen.

For utstedere av aksjer og grunnfondsbevis vil overtredelsesgebyrets størrelse være knyttet til foretakets markedsverdi pr 1. januar det året rapporten skal offentliggjøres. Overtredelsesgebyret vil normalt ligge på mellom NOK 100.000 og NOK 1.000.000.

For utstedere av obligasjoner og andre gjeldsinstrumenter er gebyrets størrelse knyttet til pålydende av de noterte instrumenter pr 1. januar i det året rapporten skal offentliggjøres. Overtredelsesgebyret vil normalt ligge på mellom NOK 5.000 og NOK 40.000 per lån, og opp til NOK 400.000 per utsteder.

Mer informasjon er tilgjengelig [her](#).

Standarder og tolkningsuttalelser godkjent av EU siden forrige IFRS nyhetsbrev

Revidert IFRS 3 Virksomhetssammenslutninger og endringer av IAS 27 Konsernregnskap og separat finansregnskap

Revidert IFRS 3 Virksomhetssammenslutninger og endringer i IAS 27 Konsernregnskap og separat finansregnskap ble godkjent av EU den 3. juni 2009.

Revidert IFRS 3 inneholder vesentlige endringer fra eksisterende standard, samt mer utfyllende veiledning på enkelte områder. Sentrale endringer knytter seg til behandling av oppkjøpsrelaterte kostnader, trinnvise oppkjøp, beregning av goodwill og behandling av betinget vederlag.

Endret IAS 27 er blant annet utvidet med omtale av kjøp og salg av minoritet, samt regnskapsføring ved tap av kontroll.

Standardene har ikrafttredelsestidspunkt for årsregnskap som starter fra og med 1. juli 2009. Tidligere anvendelse er tillatt. For mer informasjon, se vårt temabaserte nyhetsbrev [her](#).

IFRIC 16 – Hedges of a net investment in a foreign operation

Siden forrige IFRS nyhetsbrev, har EU godkjent *IFRIC 16 Hedges of a net investment in a foreign operation*. Fortolkningen gir veiledning til blant annet:

- Hvilken valutarisiko som kvalifiserer for regnskapsmessig sikring, og hvilke beløp som kan utpekes;
- Hvor i konsernet sikringsinstrumentet kan holdes; og
- Hvilke beløp som skal omklassifiseres til resultatregnskapet ved salg av den utenlandske enheten

Fortolkningen har ikrafttredelsestidspunkt 1. oktober 2008. Den EU-godkjente versjonen har ikrafttredelse senest for årsregnskap som begynner etter 30. juni 2009. Tidligere anvendelse er tillatt.

For mer informasjon om IFRIC 16, se vårt temabaserte nyhetsbrev [her](#).

Status EU-godkjente standarder og tolkningsuttalelser

Nedenfor er det linket til en tabell som gir oversikt over nye standarder og tolkningsuttalelser som trer i kraft i 2009 eller senere. Vi gjør oppmerksom på at nye og endrede standarder og tolkningsuttalelser må godkjennes av EU før de kan tas i bruk. I enkelte tilfeller kan EU ha innvendinger til publikasjoner fra IASB, noe som kan utsette eller i ytterste konsekvens forhindre at standarden eller tolkningsuttalelsen kan anvendes i EU. For enkelte standarder og tolkningsuttalelser har derfor EU et senere ikrafttredelsestidspunkt enn IASB. I de tilfellene er det eksplisitt opplyst om dette i vedlagte tabell. Tabellen gir status for EU-godkjennelse per 12. juni 2009.

Tabell med oversikt over endringer i IFRS

Høringsutkast til tolkningsuttalelser (IFRIC) og standarder (IASB)

Fair Value Measurement

Den 28. mai 2009 publiserte IASB et **høringsutkast** (ED/2009/5 Fair Value Measurement) med forslag til veiledning om hvordan virkelig verdi skal måles. Høringsforslaget utvider ikke bruken av virkelig verdi, og sier ikke noe om når virkelig verdi skal benyttes. Høringsutkastet er tenkt å erstatte eksisterende bestemmelser som per i dag er spredt på flere ulike standarder. Med forslaget tas det sikte på å etablere en enhetlig definisjon av virkelig verdi, og en enhetlig veiledning til beregning av virkelig verdi hvor det ikke foreligger aktive markeder. Formålet med prosjektet har vært å redusere kompleksiteten og sikre en konsistent fastsettelse av virkelig verdi på tvers av standarder. Høringsfristen er satt til 28. september 2009. Endelig standard forventes i løpet av første halvdel av 2010.

Høringsforslaget er basert på den amerikanske standarden *SFAS 157, Fair Value Measurements*. Foreslått definisjon av virkelig verdi er identisk med SFAS 157. Veiledningen er også i all hovedsak konsistent med US GAAP og veiledningen publisert av IASBs Expert Advisory Panel i september 2008.

Høringsutkastet inneholder veiledning til beregning av virkelig verdi på en rekke områder, herunder:

- **Definisjon av virkelig verdi:** Virkelig verdi er basert på en exitpris, definert som; *"the price that would be received to sell an asset or paid to transfer a liability in an orderly transaction between market participants at the measurement date"*.
- **Mest fordelaktige marked:** Ved måling av virkelig verdi av en eiendel eller forpliktelse skal det forutsettes at salg av en eiendel eller overføring av en forpliktelse finner sted i det mest fordelaktige markedet tilgjengelig for foretaket.
- **Markedsaktør:** Virkelig verdi skal fastsettes basert på de forutsetninger som markedsaktører ville lagt til grunn i prisingen av eiendelen eller forpliktelsen.
- **Maksimal utnyttelse av eiendel:** Virkelig verdi av en eiendel skal baseres på en forutsetning om at eiendelen selges til en markedsaktør som maksimerer verdien av eiendelen (*"highest and best use"*).
- **Forutsette overføring av forpliktelse:** Virkelig verdi beregnes under forutsetning av at forpliktelsen overføres til en markedsaktør på tidspunkt for måling. Det skal med andre ord ikke forutsettes at forpliktelsen innløses (forpliktelsen fortsetter). Dette innebærer at virkelig verdi av en forpliktelse (hvor det ikke foreligger en observerbar markedspris) måles på samme måte som motparten måler eiendelen. Såkalt "non-performance" risiko (risiko for at foretaket ikke oppfyller forpliktelsen) vil måtte hensyntas, herunder foretakets egen kredittrisiko.
- **"Dag en gevinst og tap":** Transaksjonspris for en eiendel eller forpliktelse er beste estimat på virkelig verdi ved første gangs innregning med unntak av fire eksplisitt angitte tilfeller. I disse tilfellene kan det bli aktuelt med resultatføring av gevinst eller tap med mindre det foreligger konkrete bestemmelser i den aktuelle standard som eksempelvis i IAS 39.
- **Verdivurderingsteknikk:** Det foreslås veiledning til bruk av verdivurderingsteknikker, herunder spesifikk veiledning til når markeder ikke lengre er aktive.
- **Bid-ask priser:** I motsetning til eksisterende veiledning stilles det ikke krav til bruk av kjøpspriser for eiendeler og salgspriser for forpliktelser. Det skal vurderes hvilken pris innenfor kjøp-salg-intervallet (spread) som anses mest representativ for virkelig verdi.

Verdivurderingshierarki

Høringsforslaget foreslår et verdivurderingshierarki. Hierarkiet har tre nivå, basert på hvilken type input som benyttes i verdivurderingen:

- **Nivå 1:** Input bestående av kvoterte priser (ikke justerte) for identiske eiendeler eller forpliktelser i aktive marked som foretaket har tilgang til på tidspunkt for måling.
- **Nivå 2:** Input som ikke er kvoterte priser omfattet av nivå 1, men som er observerbar enten direkte eller indirekte (avledede priser).
- **Nivå 3:** Input som ikke er basert på observerbare markedsdata.

Hver virkelig verdimåling kategoriseres i sin helhet til det samme nivå som det laveste nivå med input som er vesentlig for målingen av virkelig verdi.

Noteinformasjon

Høringsutkastet foreslår ulike krav til informasjon om hvordan virkelig verdi er beregnet for eiendeler og forpliktelser. Mange av notekravene tilsvarer notekravene som allerede ligger i IFRS 7 (etter endringen som trår i kraft 1. januar 2009), men gjelder for alle eiendeler og forpliktelser målt til virkelig verdi. Omfanget på informasjonskravene vil være avhengig av på hvilket nivå i hierarkiet verdimålingen er kategorisert. De foreslåtte notekravene kan medføre vesentlig merarbeid for regnskapsprodusenter. Merk forøvrig at det for finansielle instrument foreslås at informasjonskravene også skal gjelde for delårsrapporteringen.

Ikrafttredelse

Tidspunkt for ikrafttredelse er enda ikke fastsatt. I høringsforslaget foreslås det prospektiv anvendelse fra starten av første årsregnskap hvor foreslått standard anvendes. Det stilles ikke krav til sammenlignbar noteinformasjon for perioder før første gangs anvendelse av standarden.

For mer informasjon, se vårt temabaserte nyhetsbrev [her](#).

IFRIC 14 – Prepayment of a minimum funding requirement – Proposed amendments

Den 28. mai 2009 publiserte IASB et **høringsutkast** (ED/2009/4 Prepayment of a Minimum Funding Requirement) med foreslåtte endringer for å rette opp utilsiktede konsekvenser i IFRIC 14 *IAS 19-The Limit on a Defined Benefit Asset, Minimum Funding Requirements and their Interaction*. Et resultat av fortolkningen er at det i noen tilfeller ikke vil bli tillatt å innregne bidrag til minimumsfinansiering som er forskuddsbetalt. Denne problemstillingen er blitt reist av mange ulike interessenter, og høringsutkastet som ble publisert den 28.mai er en respons på dette. Høringsfristen er satt til 27. juli 2009.

Andre IFRS-nyheter

Fremdrift endringer i IAS 39

I april 2009 forpliktet IASB seg til å fremlegge et høringsutkast til endret IAS 39 i løpet av 6 måneder. I ettertid har prosjektet blitt delt opp i tre deler. I første omgang vil IASB fokusere på klassifikasjon og måling av finansielle instrumenter. Høringsutkast til denne delen forventes publisert i juli 2009, med 2 måneders høringsfrist. Andre og tredje del vil omhandle henholdsvis nedskrivning (høringsutkast forventet i oktober 2009) og sikring (høringsutkast forventet desember 2009). I tillegg er det allerede publisert et høringsutkast hvor det foreslås nye regler for fraregning av finansielle instrumenter. Høringsutkastet har høringsfrist 31. juli 2009 og ble kommentert i IFRS Nyhetsbrev mai 2009, tilgjengelig [her](#). Målet er at hele IAS 39 skal være erstattet innen utgangen av 2010.

Klassifikasjon og måling

Når det gjelder klassifikasjon og måling, så har IASB foreløpig konkludert med at antallet kategorier reduseres til en virkelig verdi kategori og en amortisert kost kategori. Visse "basic financial instruments", som definert i foreslått IFRS (endelig standard forventes første uken i juli) for "small and medium-sized entities" (tilgjengelig [her](#)), vil som et utgangspunkt kvalifisere for amortisert kost, mens alle andre finansielle instrumenter vil bli målt til virkelig verdi (herunder foreslås det å fjerne unntaket som i visse tilfeller gir anledning til å måle egenkapitalinstrumenter til kost). Det er foreslått en virkelig verdi opsjon for finansielle instrumenter som ellers ville blitt omfattet av amortisert kost kategorien. Det gjenstår fremdeles å se hvilke vilkår som blir lagt på bruk av virkelig verdi opsjonen. Det kan også bli aktuelt med krav om virkelig verdi for enkelte typer "basic" finansielle instrumenter. Som et minimum vil dette gjelde instrumenter som er holdt for handel (trading), men det kan også bli krav om virkelig verdi for andre instrumenter. Det vil bli foreslått forbud mot omklassifisering mellom virkelig verdi og amortisert kost. Reglene i eksisterende IAS 39.9 om "smitte" (IAS 39.9) ved salg av "holdes til forfall" instrumenter, foreslås fjernet. Til gjengjeld stilles det krav om at det gis informasjon om gevinst og tap ved salg av amortisert kost instrumenter. Det diskuteres også om enkelte endringer i virkelig verdi skal presenteres i "other comprehensive income" uten resirkulering over resultat. I så fall blir det ikke behov for nedskrivningsregler for disse instrumentene. En slik løsning vil være spesielt aktuell for visse strategiske investeringer i egenkapitalinstrumenter (instrumenter som ikke holdes for handel). Videre kan det bli aktuelt å fjerne kravene om å skille ut innebygde derivater fra finansielle instrumenter, og i stedet kreve virkelig verdimåling av hele kontrakten, gitt vilkår som enda ikke er fastsatt (til diskusjon på møte i IASB 15-19 juni 2009). Det er ikke foreslått endringer i bestemmelsene om derivater innebygd i ikke-finansielle vertskontrakter.

Nedskrivning

Basert på beslutningen om klassifikasjon av finansielle instrumenter, vil det bli foreslått endringer i nedskrivningsreglene for finansielle instrumenter. IASB vurderer ulike alternative modeller, herunder en modell basert på forventede tap, i kontrast til dagens modell som er basert på konstaterte tap. Et høringsutkast forventes som nevnt i løpet av oktober 2009.

IASB har som mål å ferdigstille standard for klassifikasjon og måling samt nedskrivning innen utgangen av 2009. Det foreslås ikke krav, men det forventes en anledning til å benytte de nye reglene for regnskapsåret 2009 (forbehold om EU-godkjenning for foretak innenfor EU). Det legges opp til en eller annen form for retrospektiv anvendelse uten at detaljene i overgangsreglene enda er fastsatt.

IASB avholder møte 15-19 juni hvor disse prosjektene står på agendaen. Spesielt interesserte kan følge utviklingen [her](#).

Nedskrivning av tilgjengelig for salg egenkapitalinstrumenter

I forbindelse med publiseringen av mai 2009 *IFRIC Update Newsletter*, gikk IFRIC til det uvanlige skritt å be om spesiell oppmerksomhet knyttet til en tentativ beslutning vedrørende nedskrivning av tilgjengelig for salg egenkapitalinstrumenter. Saken gjaldt et spørsmål til IFRIC om fortolkning/veiledning til formuleringen "vesentlig eller lengre" (significant or prolonged) som benyttet i IAS 39.61 – hvor det kreves nedskrivning av egenkapitalinstrumenter hvor et verdifall er "vesentlig eller lengre". Selv om IFRIC tentativt har besluttet ikke å ta saken inn på sin agenda, med begrunnelse i at IASB jobber med et fremskutt prosjekt som vil erstatte IAS 39 (se over), uttrykkes det bekymring for at nedskrivningsvilkåret i visse tilfeller benyttes på en måte som er inkonsistent med standarden. I utkast til beslutning identifiserer derfor IFRIC noen av de områdene hvor de mener praksis er inkonsistent og gir en konklusjon på hvordan vilkåret skal forstås i de konkrete tilfellene. IFRIC har anmodet om kommentarer til den tentative beslutningen, og forventer å ferdigstille saken på møtet 9-10 juli 2009.

Se for øvrig *IFRIC Update* tilgjengelig [her](#).

Deloitte publikasjoner

IFRS Nyhetsbrev

Samtlige tidligere utgitte IFRS Nyhetsbrev er tilgjengelig [her](#).

Temabaserte nyhetsbrev

Det er mulig å [abonnere](#) direkte på nyhetsbrev fra IAS Plus, og på denne måten kostnadsfritt få en enkel tilgang til faglige nyheter innenfor IFRS. Samtlige tidligere utgitte IAS Plus Update nyhetsbrev kan leses på <http://www.iasplus.com/iasplus/iasplus.htm>.

Deloitte E-learning

Vi minner om at Deloitte har utviklet en rekke e-learning programmer som er gratis tilgjengelig på <http://www.deloitteifrslearning.com>. Benytt muligheten til å få ny kunnskap på en enkel måte!

Vi minner om andre nyttige publikasjoner presentert i tidligere nyhetsbrev:

- [IFRSs in your Pocket 2009](#)
- [Interim financial reporting – A guide to IAS 34](#)
- [IFRS Model Financial Statements 2008](#)
- [IFRS Presentation and Disclosure Checklist for 2008](#)
- [IFRS Compliance Questionnaire 2008](#)
- [A guide to the revised IFRS 3 and IAS 27 IFRS 3 and IAS 27](#)
- [iGAAP 2008 Financial Instruments](#)
- [Assets held for sale and discontinued operations - A guide to IFRS 5](#)

- [IAS 1 \(revised 2007\) compliance checklist](#)
- [Updated Deloitte Guide to IFRS 2 share-based Payment](#)
- [IFRS 8 Disclosure checklist](#)

Se også www.iasplus.com for en samlet oversikt over hva som er utgitt av Deloitte-publikasjoner.

Kontaktinformasjon

Kontakt oss gjerne om du har spørsmål til IFRS nyhetsbrev, eller noen av publikasjonene nevnt over.

Sondre Aannø

Telefon: 977 352 77

E-mail: saanno@deloitte.no

Siri Christine Rosenblad

Telefon: 971 742 05

E-mail: srosenblad@deloitte.no

Gunlaug Nordheim Wilter

Telefon: 906 065 36

E-mail: gwilter@deloitte.no

[Home](#) | [Security](#) | [Legal](#) | [Privacy](#)

Karenslyst allé 20

Pb 347 Skøyen

0213 Oslo

Norge

© 2009 Deloitte AS

Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu, a Swiss Verein, and its network of member firms, each of which is a legally separate and independent entity. Please see www.deloitte.com/no/omoss for a detailed description of the legal structure of Deloitte Touche Tohmatsu and its member firms.

 [Deloitte RSS feeds](#)
[Avmeld](#)