

August 2009 (12. juni 2009 - 31. august 2009)

IFRS Nyhetsbrev nr. 5 2009



Som i tidligere IFRS nyhetsbrev gis det en kort presentasjon av viktige nyheter siden forrige nyhetsbrev. For de som ønsker en utskrift av hele nyhetsbrevet, se link nederst på siden.

Innhold

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

- IFRIC 15 Agreements for the Construction of Real Estate

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

[Standarder og tolkningsuttalelser endelig vedtatt av IASB](#)

- Endringer i IFRS 2, tilbaketrekning av IFRIC 8 og IFRIC 11
- IFRS 1 Additional Exemptions for First-time Adopters
- IFRS for Small and Medium sized Entities (IFRS for SMEs)

[Høringsutkast til tolkningsuttalelser \(IFRIC\) og standarder \(IASB\)](#)

- IASB: ED/2009/6 Management Commentary (årsberetning)
- IASB: ED/2009/7 Financial Instruments: Classification and Measurement
- IASB: ED/2009/8 Rate-regulated Activities (prisregulert virksomhet)
- IASB: ED/2009/9 Classification of Rights Issues (tegningsretter)
- IASB: ED/2009/10 Discount Rate for Employee Benefits
- IASB: ED/2009/11 Improvements to IFRSs
- IFRIC: D25 Extinguishing Financial Liabilities with Equity Instrument

[Nye diskusjonsnotater fra IASB](#)

- DP/2009/2 Credit Risk in Liability Measurement

[Andre IFRS-nyheter](#)

- IASB: Request for Information: Impairment of Financial Assets: Expected Cash Flow Approach
- IASB: Extractive Activities – Draft discussion paper
- Norsk RegnskapsStiftelse avholder rundbordkonferanse om finansielle instrumenter

[Nye Deloitte publikasjoner](#)

- iGAAP 2009 Financial Instruments: IAS 32, IAS 39 and IFRS 7 Explained
- IAS Plus: Nyhetsbrev om foreslåtte endringer i IFRIC 14

Standarder og tolkningsuttalelser godkjent av EU siden forrige IFRS nyhetsbrev

IFRIC 15 Agreements for the Construction of Real Estate

Den 23. juli 2009 ble IFRIC 15 *Agreements for the Construction of Real Estate* godkjent av EU. Fortolkningen tar sikte på å fremme en mer ensartet regnskapsføring blant utviklere av fast eiendom, ved salg av for eksempel leiligheter eller hus før ferdigstilling. Det grunnleggende spørsmålet er om eiendomsutvikleren selger en vare eller en tjeneste. Varesalg inntektsføres normalt først ved levering, mens salg av tjenester inntektsføres normalt etter en løpende avregnings metode. IFRIC 15 gir veiledning til når en kontrakt for oppføring av bygg omfattes av virkeområdet i IAS 11 *Anleggskontrakter* eller når IAS 18 *Driftsinntekter* skal benyttes.

Kontrakten anses å være en anleggskontrakt omfattes av IAS 11 bare i de tilfellene da kjøperen har mulighet til å spesifisere de vesentligste strukturelle elementene knyttet til design før tilvirkningen starter, og/eller kan spesifisere vesentlige strukturelle endringer etter oppstart.

Selv hvor kontrakten anses å være innenfor IAS 18, kan den fortsatt bli vurdert som en tjenestekontrakt. Eksempelvis kan dette være tilfelle hvor tjenesteyter ikke har forpliktet seg til å sørge for materialer.

Merk at IFRIC 15 gjelder retrospektivt for regnskapsår som begynner 1. januar 2009 eller senere. For mer informasjon, se vårt temabaserte nyhetsbrev tilgjengelig [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 29. juli 2009.

Tabell med oversikt over endringer i IFRS

Standarder og tolkningsuttalelser endelig vedtatt av IASB

Endringer i IFRS 2, tilbaketrekning av IFRIC 8 og IFRIC 11

Den 18. juni 2009 publiserte IASB endringer i IFRS 2 *Aksjebasert betaling*. Endringene klargjør virkeområdet i IFRS 2 og hvordan kontantoppgjorte egenkapitalbaserte transaksjoner i konsernforhold skal regnskapsføres i selskapsregnskapet til et foretak som mottar varer eller tjenester, og hvor dette foretaket ikke har noen forpliktelse til å gjøre opp transaksjonen. Det avklares at:

- Et foretak som mottar varer eller tjenester i en egenkapitalbasert betalingstransaksjon må innregne varene eller tjenestene uansett hvilke foretak i konsernet som betaler for transaksjonen, og uansett om transaksjonen gjøres opp i egenkapitalinstrument eller i kontanter. IFRS 2 gjelder med andre ord selv hvor foretaket som mottar varene og tjenestene ikke har noen forpliktelse til å betale for transaksjonen og uavhengig av om betaling til leverandørene gjøres opp med egenkapitalinstrumenter eller kontanter.
- Definisjonen av "konsern" i IFRS 2, har samme betydning som i IAS 27 *Konsernregnskap og separat finansregnskap*, dvs. konsernet omfatter bare mor og alle dets datterforetak.

I forbindelse med endringene i IFRS 2 er også eksisterende veiledning i IFRIC 8 *Virkeområdet til IFRS 2* og IFRIC 11 *IFRS 2-Transaksjoner med konsernets aksjer og egne aksjer* blitt innarbeidet i IFRS 2. Som en konsekvens av dette, har IASB trukket tilbake IFRIC 8 og IFRIC 11. IFRIC 8 og løsningene på de konkrete tilfellene omhandlet i IFRIC 11 endres ikke, men i stede for å angi løsninger på spesifikke transaksjoner, har IASB utarbeidet klare prinsipper for når foretaket som mottar varene eller tjenestene skal regnskapsføre transaksjonen som egenkapitaloppgjort. Prinsippene gjelder for alle egenkapitalbaserte ordninger i konsernforhold, uavhengig av om den gjøres opp i kontanter eller egenkapitalinstrument. Av IFRS 2.43B fremgår det nå at foretaket som mottar varene eller tjenestene skal behandle transaksjon som egenkapitaloppgjort utelukkende dersom:

- Det er dets egne egenkapitalinstrumenter som tildeles; eller
- Foretaket ikke har noen forpliktelse til å gjøre opp den egenkapitalbaserte transaksjonen

I alle andre tilfeller skal foretaket regnskapsføre transaksjonen som kontantoppgjort. Det klargjøres også at foretaket som mottar varene eller tjenestene skal foreta målingen basert på karakteristika ved tildelte instrument og dets egne rettigheter og forpliktelser, noe som kan avvike fra beløpet innregnet i konsernregnskapet eller av et annet foretak i konsernet som gjør opp transaksjonen. Foretaket i konsernet som yter vederlaget (når ett annet foretak i konsernet mottar varene eller tjenestene), regnskapsfører transaksjonen som kontantbasert med mindre transaksjonen gjøres opp med dets egne egenkapitalinstrumenter.

Ikrafttredelsestidspunkt er satt til årsregnskap som starter 1. januar 2010 eller senere. Bestemmelsene som erstatter IFRIC 8 og IFRIC 11 gis ikrafttredelse henholdsvis 1. mai 2006 og 1. mars 2007 (som i de respektive IFRICer). Endringene forventes EU-godkjent første kvartal 2010. Se også vårt temabaserte nyhetsbrev tilgjengelig [her](#).

IFRS 1 Additional Exemptions for First-time Adopters

Den 23. juli 2009 publiserte IASB endringer i IFRS 1 *First-time Adoption of International Financial Reporting Standards*. Endringene omhandler retrospektiv anvendelse av IFRS i to konkrete tilfeller:

- **Eiendeler innenfor olje og gass til selvkost:** Endringen gir unntak fra retrospektiv anvendelse av IFRS for foretak som benytter selvkostmetoden innenfor olje og gass. Foretak som benytter seg av dette unntaket vil anvende balanseført verdi under tidligere GAAP som inngangsverdi for olje og gassrelaterte eiendeler ved første gangs anvendelse av IFRS.
- **Fastsettelse av hvorvidt en avtale inneholder en leieavtale:** Enkelte foretak har under tidligere GAAP gjort en vurdering av om kontrakter inneholder leieavtaler basert på tilsvarende bestemmelser som i IFRIC 4 *Fastsettelse av hvorvidt en avtale inneholder en leieavtale*. Der hvor dette er tilfelle, men hvor vurderingen er gjort på en annen dato enn det som er påkrevd i IFRIC 4, gis det unntak fra kravet om å benytte IFRIC 4 ved første gangs anvendelse av IFRS.

Ikrafttredelsestidspunkt er satt til årsregnskap som starter 1. januar 2010 eller senere. Tidlig anvendelse er tillatt. Tidspunkt for EU-godkjenning er fremdeles uavklart. Pressemeldingen er tilgjengelig [her](#).

IFRS for Small and Medium sized Entities (IFRS for SMEs)

Den 9. juli 2009 publiserte IASB *IFRS for Small and Mediumsized Entities (IFRS for SMEs)*. Standarden er utarbeidet som et alternativ til full IFRS, med små og mellomstore foretak (small and medium-sized entities - SMEs) som målgruppe. Standarden er basert på full IFRS, men utgjør et selvstendig produkt separat fra full IFRS. Standarden inneholder en rekke forenklinger tilpasset målgruppen små og mellomstore foretak. Forenklingene gjør standarden mindre kompleks på en rekke områder sammenlignet med full IFRS:

- Emner som ikke er relevant for SMEs er fjernet
- Der hvor full IFRS tillater valg av regnskapsprinsipp, tillater standarden ofte enklere alternativ
- Mange av prinsippene for innregning og måling av eiendeler, forpliktelser, inntekt og kostnader er forenklet sammenlignet med full IFRS
- Vesentlig færre informasjonskrav enn full IFRS
- Standarden er formulert klart og lettfattelig

På denne måten er omfanget av standardverket for SMEs redusert med ca 90 % sammenlignet med full IFRS. For å ytterligere forenkle rapportering i tråd med standarden, er det besluttet at standarden ikke skal endres oftere enn hvert tredje år.

Grovt sett definerer standarden små og mellomstore foretak som foretak som per i dag ikke har krav til bruk av full IFRS

(foretak som ikke er finansinstitusjon eller som har noterte egenkapital- eller gjeldsinstrument). Det overlates til det enkelte lands myndigheter å gi en nærmere avgrensning av hvilke foretak som eventuelt skal omfattes av standarden. Det er ikke fastsatt noen ikrafttredelsesdato. Tidspunkt for ikrafttredelse vil bli opp til det enkelte lands myndigheter å fastsette.

Enkelte land som eksempelvis Sør-Afrika har allerede annonsert at standarden vil bli implementert, og andre land som UK er i ferd med å foreslå det samme. Det gjenstår å se om og når standarden eventuelt vil bli lagt til grunn i norsk lovgivning og standardsetting for små og mellomstore foretak.

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

Høringsutkast til tolkningsuttalelser (IFRIC) og standarder (IASB)

IASB: ED/2009/6 Management Commentary

Den 23. juni 2009 publiserte IASB et høringsutkast til en foreslått ikke-obligatorisk veiledning til utarbeidelse og presentasjon av årsberetning ("*management commentary*"). I årsberetningen, som normalt legges ved, men som ikke er en del av årsregnskapet, forklarer ledelsen hvordan foretakets finansielle stilling, resultat og kontantstrømmer henger sammen med ledelsens mål, og de strategier ledelsen benytter for å nå målene. Forslagene i høringsutkastet trekker veksler på internasjonal "*best practice*" for utarbeidelse og presentasjon av årsberetning. IASB er av den oppfatning at ikke-obligatorisk veiledning til utarbeidelse og presentasjon av årsberetning vil kunne bidra til økt konsistens og sammenlignbarhet på tvers av jurisdiksjoner.

Høringsfrist er satt til 1. mars 2010. For mer informasjon, se vårt temabaserte nyhetsbrev tilgjengelig [her](#).

IASB: ED/2009/7 Financial Instruments: Classifications and Measurement

Bakgrunn

Den 14. juli 2009 publiserte IASB et høringsutkast ED/2009/7 *Financial Instruments: Classification and Measurement*. I høringsutkastet foreslås det en ny modell for klassifikasjon og måling av finansielle eiendeler og forpliktelser. Høringsutkastet utgjør andre del i en 4-steps prosess som tar sikte på å erstatte IAS 39 med en ny standard for finansielle instrumenter. De to siste delprosjektene (høringsutkast) omfatter henholdsvis nedskrivning (IASB vurderer å erstatte dagens modell hvor nedskrivning foretas først når tap er pådratt, med en modell hvor nedskrivning fortas basert på forventede tap), og endringer i eksisterende bestemmelser om regnskapsmessig sikring. Disse forventes publisert i løpet av fjerde kvartal 2009. I tillegg til dette ble det i april 2009 publisert et høringsutkast til nye bestemmelser om fraregning av finansielle instrumenter (temabasert nyhetsbrev tilgjengelig [her](#)). Det kan også nevnes at et høringsutkast til standard om virkelig verdimåling ble offentliggjort i mai 2009. Formålet med dette prosjektet er ikke å endre eller regulere når en eiendel eller forpliktelse skal måles til virkelig verdi, men det tas sikte på å samle og samkjøre bestemmelsene om virkelig verdimåling i en separat standard som ikke bare vil omfatte finansielle instrumenter, men også alle andre eiendeler og forpliktelser målt til virkelig verdi (temabasert nyhetsbrev tilgjengelig [her](#)). IASB har en intensjon om å publisere endelig standard om klassifikasjon og måling i siste kvartal 2009. De øvrige delprosjektene forventes ferdigstilt i løpet av 2010.

Forslag

Det foreslås at alle finansielle eiendeler og finansielle forpliktelser skal måles enten til amortisert kost eller til virkelig verdi. Det stilles eksplisitte vilkår for måling til amortisert kost. Finansielle instrumenter som ikke tilfredsstill disse vilkårene, vil måtte måles til virkelig verdi. Det er per i dag ikke foreslått endringer i virkeområdet til IAS 39.

Gjeldsinstrument

Det stilles to vilkår for at en finansiell eiendel eller en finansiell forpliktelse skal kunne måles til amortisert kost. For det første må de kontraktsfestede betingelsene tilfredsstill vilkåret "*basic loan features*". I tillegg må instrumentet bli styrt "*on a contractual yield basis*".

Med "*basic loan features*" menes det kontraktsfestede betingelser som innebærer betaling av hovedstol og rente på utestående hovedstol. Betingelser som endrer størrelsen eller tidspunktet for betaling av kontantstrømmer, vil ikke møte vilkåret med mindre betingelsene beskytter kreditor eller debitor. Betingelser som begrenser variabilitet i kontantstrømmene vil derfor kunne tilfredsstill vilkåret (eks. gulv eller tak på rentebetalinger). Videre aksepteres vilkår som tillater tilbakebetaling eller tidlig innløsning, så lenge opsjonen ikke er betinget av fremtidige hendelser, og hvor betalingen i all vesentlighet består av ubetalt rente og hovedstol. Til gjengjeld vil enkelte typer "verdipapiriserte obligasjoner" (asset-backed securities), og finansielle instrumenter med visse typer innebygde derivater, være eksempler på instrumenter som ikke tilfredsstill vilkåret, og derfor vil måtte måles til virkelig verdi over resultat.

Kriteriet "*managed on a contractual yield basis*" forutsetter at instrumentene styres og følges opp med fokus på betaling og/eller mottak av kontantstrømmer, generert ved å holde eller utstede instrumentet. Dette i motsetning til kontantstrømmer fra salg av instrumentet (eller tilbakekjøp av forpliktelse). Instrumenter som holdes for handel vil derfor ikke tilfredsstill kriteriet. Videre nevnes finansielle eiendeler kjøpt til en underkurs som reflekterer pådratte tap, som eksempel på instrument som ikke vil tilfredsstill vilkåret, og som derfor må måles til virkelig verdi over resultat. Merk at "*managed on a contractual yield basis*" vurderes uavhengig av ledelsens intensjon med det enkelte instrument. Vurderingen baseres på hvordan ledelsen faktisk styrer finansielle eiendeler og finansielle forpliktelser. I høringsutkastet tas det imidlertid høyde for at det innenfor en rapporteringsenhet kan eksistere flere enheter (eks. avdelinger innenfor en bank) som styres ulikt. Det kan derfor bli aktuelt å foreta klassifiseringen på et lavere nivå enn for rapporteringsenheten som helhet.

Kategorien *finansielle eiendeler tilgjengelig for salg* fjernes. Det samme gjelder kategorien *investeringer som holdes til forfall*. Videre foreslås det å fjerne smittebestemmelsene som i dag eksisterer for kategorien *investeringer som holdes til forfall*. Til gjengjeld gjøres det endringer i IAS 1 *Presentasjon av finansregnskap*, og det innføres nye informasjonskrav i IFRS 7 *Finansielle instrumenter – opplysninger*, som innebærer krav til å opplyse om gevinster og tap ved salg av gjeldsinstrumenter til amortisert kost.

Det foreslås en virkelig verdiopsjon for finansielle instrumenter som kvalifiserer for måling til amortisert kost. Opsjonen kan anvendes ved initial innregning under forutsetning av at virkelig verdimåling vil eliminere eller i vesentlig grad redusere inkonsistens i måling eller innregning som ellers ville oppstå ved måling til amortisert kost.

Det foreslås et generelt forbud mot omklassifisering mellom amortisert kost og virkelig verdi.

Egenkapitalinstrumenter

Egenkapitalinstrumenter har ikke "basic loan features". Alle egenkapitalinstrumenter må derfor måles til virkelig verdi. Det foreslås å fjerne unntaket som per i dag gir anledning til å måle unoterte egenkapitalinstrumenter (og derivater med slike som underliggende) til kost (hvor virkelig verdi ikke kan måles pålitelig). Egenkapitalinstrument som holdes for handel må klassifiseres til virkelig verdi over resultat. Andre egenkapitalinstrumenter vil initialt kunne presenteres med verdiendringer (herunder utbytte, transaksjonskostnader og eventuelle valutaeffekter) mot OCI (other comprehensive income). Det gis ikke anledning til å endre klassifisering på et senere tidspunkt. Om en velger å presentere verdiendringer mot OCI, vil disse aldri bli resirkulert over resultat. Det vil derfor ikke bli behov for nedskrivningsbestemmelser for disse instrumentene.

Derivat

Derivater vil alltid måtte måles til virkelig verdi over resultat. Videre foreslås det å eliminere de eksisterende kravene til å skille ut innebygde derivater hvor vertskontrakten omfattes av IAS 39. I stedet må det gjøres en vurdering av om hele vertskontrakten kvalifiserer for måling til amortisert kost. Om vilkårene for amortisert kost ikke er tilfredstilt ("basic loan feature"), må hele kontrakten måles til virkelig verdi. Dette forventes blant annet å bli tilfelle for en del gjeldsinstrumenter hvor innebygde derivater skilles ut og regnskapsføres separat under gjeldende regelverk.

Det er ikke foreslått endringer i kravene til å skille ut innebygde derivater hvor vertskontrakten ikke omfattes av IAS 39. Det foreslås heller ikke endringer i virkeområdet i IAS 39 for slike kontrakter. I BC 47 fremgår det at IASB planlegger å gjennomgå disse bestemmelsene på ett senere tidspunkt i prosjektet.

Ikrafttredelse

IASB har som mål å ferdigstille den nye modellen for klassifikasjon og måling innen utgangen av 2009. Det forventes at det gis anledning til tidlig anvendelse for regnskapsåret 2009 (forbehold om EU-godkjenning). Obligatorisk anvendelse forventes først i januar 2012. Det foreslås retrospektiv anvendelse med visse unntak.

Høringsfrist er satt til 14. september 2009. For spesielt interesserte ble det den 6. august gjennomført en web-basert debatt mellom IASB og Deloitte hvor høringsforslaget til ny modell for klassifikasjon og måling var tema. Debatten er tilgjengelig [her](#). Du vil for øvrig kunne oppdatere deg løpende på den videre utviklingen i prosjektet ved å følge med på <http://www.iasplus.com/agenda/ias39rev3.htm> hvor nyheter om prosjektet legges ut fortløpende. Se også vårt temabaserte nyhetsbrev tilgjengelig [her](#).

IASB: ED/2009/8 Rate-regulated Activities (prisregulert virksomhet)

Den 22. juli 2009 publiserte IASB ett høringsutkast ED/2009/8 *Rate-Regulated Activities*. Formålet med forslaget er å fastsette nærmere regler for om og når eiendeler og forpliktelser knyttet til prisregulert aktivitet bør innregnes og måles under IFRS. Om forslaget vedtas, vil den foreslåtte standarden:

- Gi definisjoner på "regulatory assets" og "regulatory liabilities"
- Fastsette kriterier for når slike eiendeler og forpliktelser skal innregnes
- Spesifisere hvordan slike eiendeler og forpliktelser skal måles

- Spesifisere informasjonskrav i denne sammenheng

Forslaget får bare anvendelse for virksomhet hvor et autorisert organ fastsetter en pris (rate) som virksomheten må tilby alle kunder (eller alle kunder innen en gitt kategori kunder), og hvor denne prisen er satt for å dekke spesifikke kostnader som den aktuelle virksomheten pådrar seg i forbindelse med levering av regulerte varer eller tjenester, pluss en spesifisert avkastning som ikke nødvendigvis er fast eller garantert. Der hvor disse vilkårene ikke er tilfredstilt, vil virksomheten ikke kunne benytte forslaget, og vil da heller ikke kunne balanseføre "regulatory assets" and "regulatory liabilities" knyttet til denne virksomheten.

Høringsfrist er satt til 20. november 2009. Endelig standard forventes publisert i løpet av 2010. Mer informasjon om forslaget er tilgjengelig [her](#).

IASB: ED/2009/9 Classification of Rights Issues (tegningsretter)

Den 23. juli 2009 publiserte IASB ett forslag til endring i IAS 32 *Financial Instruments: Presentasjon*. Formålet med forslaget er å klargjøre klassifikasjonen av instrumenter som gir eier en rettighet til å kjøpe et foretaks egne egenkapitalinstrumenter til en fast pris (tegningsrett), og hvor prisen er fastsatt i en valuta forskjellig fra foretakets funksjonelle valuta.

I høringsutkastet foreslås det at tegningsretter som gis pro rata til alle aksjonærer innenfor samme klasse ikke-derivative egenkapitalinstrumenter i foretaket (på tidspunkt for utstedelse), og som innebærer at foretaket ved eventuell innløsning vil motta ett fast kontantbeløp mot å levere et fast antall egne aksjer, skal klassifiseres som egenkapitalinstrumenter, uavhengig av hvilken valuta utøvelsesprisen er fastsatt i. På denne måten ønsker IASB å klargjøre i hvilke tilfeller oppgjørsv valuta vil påvirke klassifikasjon som gjeld versus egenkapital i en emisjon med tegningsretter.

Høringsfrist er satt til 7. september 2009. IASB forventer å gjennomføre endringen innen utgangen av 2009 med anledning til tidlig anvendelse. Om endringen vedtas, vil den gjelde retrospektivt. Høringsutkastet er tilgjengelig [her](#).

IASB: ED/2009/10 Discount Rate for Employee Benefits

Den 20. august 2009 publiserte IASB ett forslag til endring i IAS 19 *Ytelser til ansatte*. I IAS 19.78 fremgår det at renten som skal benyttes til å diskontere pensjonsforpliktelser skal fastsettes med henvisning til markedsrenten på balansedagen på foretaksobligasjoner av høy kvalitet. Der det ikke eksisterer ett likvid marked for slike obligasjoner kreves det at markedsrenten på statsobligasjoner skal benyttes som en erstatning for foretaksobligasjoner av høy kvalitet. Hvilken av disse rentene som benyttes vil kunne ha stor betydning for beregnet pensjonsforpliktelse. Som en konsekvens av den globale finanskrisen har forskjellen på disse rentene økt vesentlig. I høringsforslaget foreslås det derfor en hasteendring, hvor kravet om å bruke markedsrenten på statsobligasjoner, hvor det ikke foreligger et likvid marked for foretaksobligasjoner av høy kvalitet, foreslås fjernet. Det foreslås i stedet at foretaket i slike tilfeller skal benytte prinsippene i IAS 39 *Finansielle Instrumenter: Innregning og måling* AG69-AG82 til å estimere markedsrenten på foretaksobligasjoner av høy kvalitet på balansedagen.

Det foreslås at endringene skal benyttes prospektivt fra starten av første periode endringen benyttes, og at netto endring i pensjonsforpliktelsen som følge av endringen skal regnskapsføres som en prinsippendring mot egenkapital. Endelig IFRS forventes publisert i løpet av siste kvartal 2009. Tidspunkt for ikrafttredelse er ikke fastsatt. Endelig standard forventes tillatt, men ikke påkrevd benyttet i 2009.

Høringsfrist er satt til 30. september 2009. Høringsutkastet er tilgjengelig [her](#).

IASB: ED/2009/11 Improvements to IFRSs

Den 26. august 2009 publiserte IASB ett høringsutkast med foreslåtte forbedringer i følgende standarder og tolkningsuttalelser:

- IFRS 1 Førstegangsanvendelse av IFRS
- IFRS 3 Virksomhetssammenslutninger
- IFRS 5 Anleggsmidler holdt for salg og avvirket virksomhet
- IFRS 7 Finansielle Instrument: Informasjonskrav
- IAS 1 Presentasjon av finansregnskap
- IAS 8 Regnskapsprinsipper, endringer i regnskapsmessige estimater og feil
- IAS 27 Konsernregnskap og separat finansregnskap
- IAS 28 Investeringer i tilknyttede foretak
- IAS 34 Delårsrapportering
- IAS 40 Investeringseiendom
- IFRIC 13 Kundelojalitetsprogrammer

Ikrafttredelsesdato for de fleste endringene er satt til årsregnskap som starter 1. januar 2011 eller senere, med mulighet for tidlig anvendelse. Ikrafttredelse for endringer i IFRS 5 *Anleggsmidler holdt for salg og avvirket virksomhet* er satt til 1. januar 2010. For øvrig er foreslått endring i IFRS 3 *Virksomhetssammenslutninger*, og klargjøring av overgangsbestemmelser i tre ulike standarder som følge av endringer i IAS 27 *Konsernregnskap og separat finansregnskap* satt til 1. juli 2010. Forventet tidspunkt for EU-godkjenning er enda ikke avklart. Høringsfrist er 24. november 2009. Høringsforslaget er tilgjengelig [her](#).

IFRIC: D25 Extinguishing Financial Liabilities with Equity Instruments

Den 6. august 2009 publiserte IFRIC et høringsutkast, IFRIC D25 *Extinguishing Financial Liabilities with Equity Instruments*. Forslaget omhandler regnskapsføring i tilfeller hvor et foretak reforhandler vilkårene i en finansiell forpliktelse, og utsteder egenkapitalinstrumenter til kreditor slik at forpliktelsen helt eller delvis opphører (konvertering av gjeld til egenkapital). Forslaget omhandler ikke regnskapsføring hos kreditor. I IFRIC D25 foreslås det at:

- Foretakets egenkapitalinstrumenter skal betraktes som vederlag betalt i forbindelse med opphør av den finansielle forpliktelsen.
- Egenkapitalinstrumentene skal måles til virkelig verdi eller virkelig verdi av den finansielle forpliktelsen som har opphørt, avhengig av hvilke som kan måles mest pålitelig.

- Enhver forskjell mellom den opphørte finansielle forpliktelsens balanseførte verdi og initial verdi av egenkapitalinstrumentene skal resultatføres.
- Gevinst eller tap skal presenteres på separat linje i resultatregnskapet eller i notene.

Høringsfrist er satt til 5. oktober 2009. Ikrafttredelsestidspunkt er enda ikke fastsatt. Høringsutkastet er tilgjengelig [her](#).

Nye diskusjonsnotater fra IASB

DP/2009/2 Credit risk in liability measurement

Den 18. juni 2009 publiserte IASB et diskusjonsnotat som fokuserer på kredittrisiko og hvorvidt foretakets egen kredittrisiko bør hensyntas i måling av forpliktelser. Som et vedlegg til diskusjonsnotatet, følger et notat som beskriver de mest vanlige argumentene for og imot å inkludere kredittrisiko i målingen av forpliktelser. Eksempelvis krever IFRS at gevinst og tap som følge av endringer i foretakets egen kredittrisiko skal regnskapsføres hvor forpliktelser måles til virkelig verdi, men at enkelte oppfatter resultatet av dette som lite logisk da inntektsføring (reduisert forpliktelse) følger som en konsekvens av redusert kredittverdighet. Om og eventuelt hvordan egen kredittrisiko skal hensyntas i målingen av forpliktelser er relevant for en rekke av prosjektene til IASB, som eksempelvis regnskapsføring av finansielle instrumenter, forsikringskontrakter, virkelig verdimåling, avsetninger, pensjoner, med mer. Høringsfrist er satt til 1. september 2009.

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

Andre IFRS-nyheter

IASB ber om kommentarer: Forventet tapsmodell for nedskrivning av finansielle eiendeler

Den 25. juni 2009 publiserte IASB et dokument hvor det inviteres til kommentarer til bruk av en forventet tapsmodell for vurdering av verdifall (nedskrivning) av finansielle eiendeler. Verdifall er ett av temaene IASB adresserer i andre fase av et pågående **prosjekt** hvor det tas sikte på å foreta gjennomgripende endringer av IAS 39.

- **Pådratt tapsmodell ("incurred loss model")**: Under eksisterende modell skal tap ved verdifall på finansielle eiendeler bare pådras dersom det har oppstått en hendelse (en "tapshendelse" eller en kombinasjon av hendelser) som har negativ innvirkning på estimerte fremtidige kontantstrømmer, og hvor konsekvensen for fremtidige kontantstrømmer kan måles pålitelig. Under denne modellen vil det ikke være tillatt å innregne verdifall basert på fremtidige forventede tap.
- **Forventet tapsmodell ("expected loss modell")**: På anmodning fra G20-ledere og andre, har IASB vurdert muligheten for en forventet tapsmodell som ett alternativ til en pådratt tapsmodell. En forventet tapsmodell krever at foretaket gjør en løpende vurdering av forventede verdifall, noe som kan innebære tidligere innregning av verdifall enn under en pådratt tapsmodell. Enkelte hevder at dette bedre vil reflektere måten finansielle eiendeler er priset

på og hvordan enkelte foretak styrer virksomheten.

Frist for å gi kommentarer er satt til 1. september 2009. Notatet er tilgjengelig [her](#).

Extractive activities – draft discussion paper

I begynnelsen av august offentliggjorde IASB et utkast til diskusjonsnotat *Extractive activities*. Utkastet er utarbeidet av en arbeidsgruppe bestående av personer fra de nasjonale standardsettere i Australia, Canada, Norge og Sør-Afrika. Notatet omhandler regnskapsmessige problemstillinger knyttet til leteaktivitet, samt utvikling og utvinning av mineraler, olje, og naturgassforekomster.

I notatet fremkommer det at mangel på IFRS-litteratur har bidratt til ulik regnskapspraksis på området. Utkastet er et første steg i prosessen mot en standard som tar sikte på å etablere en mer ensartet praksis på området. Følgende sentrale forslag fremmes i utkastet:

- **Innregning av eiendeler:** Arbeidsgruppen foreslår at legale rettigheter (som rettigheter til å lete og utvinne), skal danne basis for hvilke eiendeler som innregnes. Eiendelen innregnes når legal rettighet er ervervet. Etterfølgende informasjon tilegnet gjennom leting, evaluering og utvinningsaktivitet foreslås behandlet som forbedring av den legale eiendelen.
- **Måling:** Arbeidsgruppen argumenterer for at eiendelene skal måles til historisk kost. En virkelig verdimodell oppfyller ikke en kost/nytte test. Økt relevans skal sikres gjennom detaljerte noteopplysninger om eiendelene slik at regnskapsbrukere skal kunne evaluere verdien, resultatbidraget og risikoen knyttet til eiendelene.
- **Vurderingsenhet (unit of account):** Det foreslås at de geografiske grensene knyttet til vurderingsenheten initialt skal defineres i henhold til rettighetene foretaket har til å lete. Etter hvert som leting, evaluering og utviklingsaktivitet gjennomføres, vil vurderingsenheten gradvis begrenses inntil den utgjør maksimalt ett enkelt område eller gruppe av sammenhengende områder hvor foretaket har legale rettigheter, som er styrt separat, og som forventes i all hovedsak å generere uavhengige kontantstrømmer.

I skrivende stund står ikke prosjektet som aktivt på agendaen til IASB, og det bes ikke om kommentarer til utkastet. IASB planlegger å be om kommentarer til utkastet i løpet av første kvartal 2010. Hele utkastet er tilgjengelig [her](#).

Norsk RegnskapsStiftelse avholder rundebordkonferanse om finansielle instrumenter

Den 17. september 2009 kl 9-12 inviterer NorskRegnskapsStiftelse til rundebordkonferanse om finansielle instrumenter. På konferansen vil forslag til endringer i IAS 39, og høringsforslag til ny standard om virkelig verdimåling bli gjennomgått. Konsekvenser endringene kan få for norske regnskapsprodusenter vil også bli belyst.

Konferansen avholdes på KPMG Huset på Majorstua (Sørkedalsveien 6). Påmelding kan skje til

hege.korsmo.saether@revisorforeningen.no innen 10. september 2009. Deltakelse er gratis.

Nye Deloitte publikasjoner

iGAAP 2009 Financial Instruments: IAS 32, IAS 39 and IFRS 7 Explained

Femte utgave av publikasjonen *iGAAP 2009 Financial Instruments: IAS 32, IAS 39 and IFRS 7 Explained* ble publisert av den 24. juni 2009. Utgaven utvider fjorårets versjon med ytterligere fortolkninger, eksempler, drøftelser fra IASB og IFRIC, og oppdaterte sammenligninger mellom IFRS og US GAAP for finansielle instrumenter. Den inneholder oppdatert og omfattende veiledning til omklassifisering, virkelig verdi i markeder som ikke er likvide, og den siste endringen i *IFRS 7 Improving Disclosures about Financial Instruments*. Den inneholder også utdrag fra årsregnskap fra 2008 som illustrerer anvendelse av IFRS 7. *iGAAP 2009 Financial Instruments: IAS 32, IAS 39 and IFRS 7 Explained (Fifth Edition)* (992 pages, juni 2009) kan kjøpes [her](#).

IAS Plus Nyhetsbrev om foreslåtte endringer i IFRIC 14

Som nevnt i forrige nyhetsbrev, publiserte IASB den 28. mai 2009 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*.

Den 26. juni ble det publisert et IAS Plus Nyhetsbrev om høringsutkastet. Nyhetsbrevet er tilgjengelig [her](#).

Deloitte publikasjoner

IFRS Nyhetsbrev

Samtlige tidligere utgitte norske 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 2009 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**
- **Deloitte monthly Insurance Accounting Newsletter**

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