

**KOMMISJONSFORORDNING (EF) nr. 1260/2008****2014/EØS/56/45****av 10. desember 2008****om endring av forordning (EF) nr. 1126/2008 om vedtakelse av visse internasjonale regnskapsstandarder i samsvar med europaparlaments- og rådsforordning (EF) nr. 1606/2002 med hensyn til internasjonal regnskapsstandard (IAS) nr. 23(\*)**

KOMMISJONEN FOR DE EUROPEISKE FELLESKAP  
HAR —

under henvisning til traktaten om opprettelse av Det europeiske fellesskap,

under henvisning til europaparlaments- og rådsforordning (EF) nr. 1606/2002 av 19. juli 2002 om anvendelse av internasjonale regnskapsstandarder<sup>(1)</sup>, særlig artikkel 3 nr. 1, og

ut fra følgende betraktninger:

- 1) Ved kommisjonsforordning (EF) nr. 1126/2008<sup>(2)</sup> ble det vedtatt visse internasjonale regnskapsstandarder og tolkninger som forelå 15. oktober 2008.
- 2) 29. mars 2007 kunngjorde IASB (International Accounting Standards Board) en revidert internasjonal regnskapsstandard (IAS) 23: «Låneutgifter», heretter kalt «den reviderte IAS 23». I henhold til den reviderte IAS 23 er det ikke lenger mulig å innregne låneutgifter umiddelbart som kostnad i den grad de er direkte henførbare til anskaffelse, tilvirkning eller produksjon av en kvalifiserende eiendel. Alle slike låneutgifter skal kapitaliseres og utgjøre en del av den aktuelle eiendelens anskaffelseskost. Andre låneutgifter innregnes som kostnad. Den reviderte IAS 23 erstatter IAS 23: «Låneutgifter», revidert i 1993.
- 3) Samråd med gruppen av teknisk sakkyndige (TEG) innenfor EFRAG (European Financial Reporting Advisory Group) bekrefter at den reviderte IAS 23 oppfyller de tekniske kriteriene for vedtakelse fastsatt i artikkel 3 nr. 2 i forordning (EF) nr. 1606/2002. I samsvar med kommisjonsbeslutning 2006/505/EF av 14. juli 2006

om opprettelse av en rådgivende undersøkelsesgruppe for regnskapsstandarder som skal bistå Kommisjonen med hensyn til objektivitet og nøytralitet i uttalelser fra European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) <sup>(3)</sup> har den rådgivende undersøkelsesgruppen vurdert EFRAGs uttalelse om godkjenning for å være balansert og objektiv, og underrettet Kommisjonen om dette.

- 4) Forordning (EF) nr. 1126/2008 bør derfor endres.
- 5) Tiltakene fastsatt i denne forordning er i samsvar med uttalelse fra Komiteen for regnskapsregulering —

VEDTATT DENNE FORORDNING:

*Artikkel 1*

I vedlegget til forordning (EF) nr. 1126/2008 erstattes IAS 23: «Låneutgifter» (revidert i 1993) med IAS 23 «Låneutgifter» (revidert i 2007) som fastsatt i vedlegget til denne forordning.

*Artikkel 2*

Alle selskaper skal anvende IAS 23 (revidert i 2007) som fastsatt i vedlegget til denne forordning, senest fra første dag i det regnskapsåret som begynner etter 31. desember 2008.

*Artikkel 3*

Denne forordning trer i kraft den tredje dag etter at den er kunngjort i *Den europeiske unions tidende*.

Denne forordning er bindende i alle deler og kommer direkte til anvendelse i alle medlemsstater.

Utferdiget i Brussel, 10. desember 2008.

*For Kommisjonen*

Charlie McCREEVY

*Medlem av Kommisjonen*

(\*) Denne fellesskapsrettsakten, kunngjort i EUT L 338 av 17.12.2008, s. 10, er omhandlet i EØS-komiteens beslutning nr. 74/2009 av 29. mai 2009 om endring av EØS-avtalens vedlegg XXII (Selskapsrett), se EØS-tillegget til *Den europeiske unions tidende* nr. 47 av 3.9.2009, s. 41.

<sup>(1)</sup> EFT L 243 av 11.9.2002, s. 1.

<sup>(2)</sup> EUT L 320 av 29.11.2008, s. 1.

<sup>(3)</sup> EUT L 199 av 21.7.2006, s. 33.

*VEDLEGG***INTERNASJONALE REGNSKAPSSTANDARDER**

---

IAS 23	IAS 23: «Låneutgifter» (revidert i 2007)
--------	--

---

**INTERNASJONAL REGNSKAPSSTANDARD 23***Låneutgifter*

## GRUNNLEGGENDE PRINSIPP

- 1 Låneutgifter som er direkte henførbare til anskaffelse, tilvirkning eller produksjon av en kvalifiserende eiendel, utgjør en del av den aktuelle eiendelens anskaffelseskost. Andre låneutgifter skal innregnes som kostnad.

## VIRKEOMRÅDE

- 2 Et foretak skal anvende denne standard ved regnskapsføring av låneutgifter.
- 3 Standarden omhandler ikke faktiske eller implisitte utgifter knyttet til egenkapital, herunder preferansekapital som ikke er klassifisert som forpliktelse.
- 4 Et foretak er ikke pålagt å anvende standarden på låneutgifter som er direkte henførbare til anskaffelse, tilvirkning eller produksjon av
  - a) en kvalifiserende eiendel som måles til virkelig verdi, for eksempel en biologisk eiendel, eller
  - b) beholdninger som regelmessig framstilles eller på annen måte produseres i store mengder.

## DEFINISJONER

- 5 Følgende begreper anvendes i denne standard:

«Låneutgifter» er renteutgifter og andre utgifter som et foretak pådrar seg i forbindelse med lån av midler.

En «kvalifiserende eiendel» er en eiendel som krever en lang periode for å bli klar for påtenkt bruk eller salg.

- 6 Låneutgifter kan omfatte
  - a) rente på kassekreditt samt kortsiktige og langsiktige lån,
  - b) amortisering av kursgevinst eller kurstap knyttet til lån,
  - c) amortisering av tilleggsutgifter som har påløpt i forbindelse med lån,
  - d) finansutgifter knyttet til finansielle leieavtaler innregnet i samsvar med IAS 17: «Leieavtaler», og
  - e) kursdifferanser fra lån i utenlandsk valuta, i den grad de regnes som en justering av renteutgiftene.
- 7 Avhengig av omstendighetene kan følgende være kvalifiserende eiendeler:
  - a) beholdninger,
  - b) produksjonsanlegg,
  - c) energiproduksjonsanlegg,
  - d) immaterielle eiendeler,
  - e) investeringseiendommer.

Finansielle eiendeler samt beholdninger som framstilles eller på annen måte produseres over en kort periode, er ikke kvalifiserende eiendeler. Eiendeler som er klar for påtenkt bruk eller salg når de anskaffes, er ikke kvalifiserende eiendeler.

## INNREGNING

- 8 Et foretak skal kapitalisere låneutgifter som er direkte henførbare til anskaffelse, tilvirkning eller produksjon av en kvalifiserende eiendel som en del av den aktuelle eiendelens anskaffelseskost. Et foretak skal innregne andre låneutgifter som kostnad i den regnskapsperioden de er påløpt.

- 9 Låneutgifter som er direkte henførbare til anskaffelse, tilvirkning eller produksjon av en kvalifiserende eiendel, inkluderes i den aktuelle eiendelens anskaffelseskost. Slike låneutgifter kapitaliseres som del av eiendelens anskaffelseskost når det er sannsynlig at de vil føre til framtidige økonomiske fordeler for foretaket, og utgiftene kan måles på en pålitelig måte. Når et foretak anvender IAS 29: «Finansiell rapportering i økonomier med høyinflasjon», skal det innregne som kostnad den delen av låneutgiftene som kompenserer for inflasjon i samme periode, i samsvar med nr. 21 i nevnte standard.

#### **Låneutgifter som kan kapitaliseres**

- 10 Låneutgifter som er direkte henførbare til anskaffelse, tilvirkning eller produksjon av en kvalifiserende eiendel, er de låneutgifter som ville ha vært unngått dersom den kvalifiserende eiendelen ikke hadde medført anskaffelsesutgifter. Når et foretak låner midler spesielt med sikte på anskaffelse av en bestemt kvalifiserende eiendel, er det enkelt å identifisere de låneutgiftene som har direkte tilknytning til den aktuelle kvalifiserende eiendelen.
- 11 Det kan være vanskelig å identifisere et direkte forhold mellom bestemte lån og en kvalifiserende eiendel, og å fastslå hvilke lån som ellers kunne ha vært unngått. Slike vanskeligheter oppstår for eksempel når et foretaks finansieringsaktiviteter samordnes sentralt. Vanskeligheter oppstår også når et konsern benytter en rekke gjeldsinstrumenter for å låne midler til ulike rentesatser, og låner disse midlene på forskjellige grunnlag til andre foretak i konsernet. Andre komplikasjoner oppstår gjennom bruk av lån i eller knyttet til utenlandske valutaer, når konsernet driver virksomhet innenfor økonomier med høyinflasjon, samt i forbindelse med svingninger i valutakurser. Konklusjonen er at det vanskelig å fastsette beløpet for låneutgifter som er direkte henførbare til anskaffelse av en kvalifiserende eiendel, og det er nødvendig å utøve skjønn.
- 12 I den grad et foretak låner midler spesielt med sikte på anskaffelse av en kvalifiserende eiendel, skal foretaket fastsette beløpet for låneutgifter som kan kapitaliseres som de faktiske låneutgiftene som påløper det aktuelle lånet i perioden, med fradrag for eventuelle kapitalinntekter fra midlertidig investering av lånene.
- 13 Finansieringsordningene for en kvalifiserende eiendel kan føre til at et foretak låner midler og pådrar seg tilknyttede låneutgifter for noen eller alle midlene benyttes til å betale utgifter knyttet til den kvalifiserende eiendelen. I slike tilfeller investeres ofte midlene midlertidig i påvente av at utgiftene knyttet til den kvalifiserende eiendelen skal betales. Ved fastsettelse av beløpet for låneutgifter som kan kapitaliseres i en periode, skal eventuelle kapitalinntekter fra slike midler trekkes fra de påløpte låneutgiftene.
- 14 I den grad et foretak låner inn midler på generelt grunnlag og bruker dem for å anskaffe en kvalifiserende eiendel, skal foretaket fastsette beløpet for låneutgifter som kan kapitaliseres ved å anvende en kapitaliseringssats på utgiftene knyttet til denne eiendelen. Kapitaliseringssatsen skal være lik det veide gjennomsnittet av låneutgiftene til foretakets utestående lån i perioden, bortsett fra lån som er tatt opp spesielt med sikte på anskaffelse av en kvalifiserende eiendel. Beløpet for låneutgiftene som et foretak kapitaliserer i løpet av en periode, skal ikke overstige beløpet for låneutgifter som er påløpt i samme periode.
- 15 I noen tilfeller er det hensiktsmessig å inkludere alle lån som morforetaket og dets datterforetak har tatt opp, når det veide gjennomsnittet av låneutgiftene skal beregnes, mens det i andre tilfeller er hensiktsmessig at hvert datterforetak bruker et veid gjennomsnitt av låneutgiftene knyttet til deres egne lån.

#### **Når en kvalifiserende eiendels balanseførte verdi overstiger gjenvinnbart beløp**

- 16 Når en kvalifiserende eiendels balanseførte verdi eller forventede endelige anskaffelseskost overstiger eiendelens gjenvinnbare beløp eller netto realisasjonsverdi, skal eiendelens balanseførte verdi nedskrives eller føres ut av balansen i samsvar med kravene i andre standarder. I visse tilfeller tilbakeføres det beløp som er nedskrevet eller ført ut av balansen, i samsvar med disse standardene.

#### **Oppstart av kapitalisering**

- 17 Et foretak skal begynne kapitaliseringen av låneutgifter som del av en kvalifiserende eiendels anskaffelseskost på oppstartstidspunktet. Oppstartstidspunktet for kapitalisering er tidspunktet da foretaket for første gang oppfyller alle de følgende vilkår:
- a) utgiftene til anskaffelse av eiendelen påløper,
  - b) låneutgiftene påløper, og
  - c) aktiviteter som er nødvendige for å forberede eiendelen til dens påtenkte bruk eller salg, er igangsatt.

- 18 Utgifter knyttet til en kvalifiserende eiendel omfatter bare de utgifter som har medført betalinger i kontanter, overføringer av andre eiendeler eller en forutsetning om rentebærende forpliktelser. Utgifter reduseres gjennom eventuelle delbetalinger og tilskudd som mottas i forbindelse med eiendelen (se IAS 20: «Regnskapsføring av offentlige tilskudd og opplysninger om offentlig støtte»). En eiendels gjennomsnittlige balanseførte verdi i en periode, herunder låneutgifter som er kapitalisert tidligere, er vanligvis en rimelig tilnærming av de utgiftene som kapitaliseringsregelen anvendes på i samme periode.
- 19 De aktiviteter som er nødvendige for å forberede eiendelen til dens påtenkte bruk eller salg, omfatter mer enn eiendelens fysiske tilvirkning. De omfatter teknisk og administrativt arbeid før den fysiske tilvirkningen begynner, for eksempel aktiviteter knyttet til innhenting av tillatelser før den fysiske tilvirkningen begynner. Slike aktiviteter omfatter imidlertid ikke at en eiendel innehas mens det ikke pågår noen form for produksjon eller utvikling som endrer eiendelens tilstand. Låneutgifter som påløper under utbygging av en tomt, kapitaliseres for eksempel i den perioden da det pågår aktiviteter knyttet til utbyggingen. Låneutgifter som påløper mens tomter anskaffet for utbyggingsformål beholdes uten at det pågår noen form for tilknyttet utviklingsaktivitet, oppfyller imidlertid ikke kriteriene for kapitalisering.

#### **Midlertidig opphør av kapitalisering**

- 20 Kapitalisering av låneutgifter skal opphøre midlertidig i lengre perioder da den aktive utviklingen avbrytes.
- 21 Låneutgifter kan påløpe i en lengre periode da de aktivitetene som er nødvendige for at foretaket skal forberede eiendelen til dens påtenkte bruk eller salg, avbrytes. Slike utgifter er utgifter knyttet til besittelse av delvis fullførte eiendeler, og oppfyller ikke kriteriene for kapitalisering. Det er imidlertid ikke vanlig at kapitalisering av låneutgifter opphører i en periode da foretaket utfører omfattende teknisk og administrativt arbeid. Kapitalisering av låneutgifter opphører heller ikke dersom en midlertidig forsinkelse er en nødvendig del av foretakets prosess med å klargjøre en eiendel for dens påtenkte bruk eller salg. Kapitalisering kan for eksempel fortsette i en lengre periode da byggingen av en bro forsinkes av høy vannstand, dersom slik høy vannstand er vanlig i byggeperioden i det aktuelle geografiske området.

#### **Opphør av kapitalisering**

- 22 Kapitalisering av låneutgifter skal opphøre når foretaket har fullført praktisk talt alle aktiviteter som er nødvendige for å forberede den kvalifiserende eiendelen til dens påtenkte bruk eller salg.
- 23 En eiendel er vanligvis klar til påtenkt bruk eller salg når eiendelens fysiske tilvirkning er fullført, selv om det fremdeles pågår administrativt rutinearbeid. I tilfeller der det bare gjenstår mindre endringer, så som utsmykning av en eiendom etter kjøperens eller brukerens anvisninger, innebærer dette at praktisk talt alle aktiviteter er fullført.
- 24 Når tilvirkningen av en kvalifiserende eiendel fullføres i deler, og hver del kan benyttes mens tilvirkningen av andre deler fortsetter, skal kapitaliseringen av låneutgifter opphøre når foretaket har fullført praktisk talt alle aktiviteter som er nødvendige for å forberede den aktuelle delen til dens påtenkte bruk eller salg.
- 25 En næringspark som består av flere bygninger, der hver bygning kan benyttes separat, er et eksempel på en kvalifiserende eiendel der hver del kan benyttes samtidig som tilvirkningen av andre deler fortsetter. Et eksempel på en kvalifiserende eiendel som må fullføres før andre deler benyttes, er et industrianlegg der flere prosesser utføres i en bestemt rekkefølge ved ulike deler av anlegget innenfor samme anleggssted, for eksempel et stålverk.

#### **OPPLYSNINGER**

- 26 Et foretak skal opplyse om
- a) beløpet for låneutgifter som er kapitalisert i perioden, og
  - b) kapitaliseringsregelen som er benyttet for å fastsette beløpet for låneutgifter som kan kapitaliseres.

## OVERGANGSBESTEMMELSER

- 27 Når anvendelsen av denne standard innebærer en endring i regnskapsprinsipper, skal foretaket anvende standarden på låneutgifter knyttet til kvalifiserende eiendeler hvis oppstartstidspunkt for kapitalisering er på eller etter ikrafttredelsestidspunktet.
- 28 Et foretak kan imidlertid velge et hvilket som helst tidspunkt før ikrafttredelsestidspunktet og anvende standarden på låneutgifter knyttet til alle kvalifiserende eiendeler hvis oppstartstidspunkt for kapitalisering er på eller etter dette tidspunktet.

## IKRAFTTREDELSE

- 29 Et foretak skal anvende denne standard på årsregnskap som omfatter perioder som begynner 1. januar 2009 eller senere. Tidligere anvendelse er tillatt. Dersom et foretak anvender standarden fra et tidligere tidspunkt enn 1. januar 2009, skal foretaket opplyse om dette.

## OPPHEVING AV IAS 23 (REVIDERT I 1993)

- 30 Denne standard erstatter IAS 23: «Låneutgifter» (revidert i 1993).

## Vedlegg

**Endringer i andre uttalelser**

*Endringene i dette vedlegg skal anvendes på årsregnskap som omfatter perioder som begynner 1. januar 2009 eller senere. Dersom et foretak anvender denne standard på en tidligere periode, får endringene i dette vedlegg anvendelse på den tidligere perioden. I de endrede numrene vises ny tekst som understreket og opphevet tekst som gjennomstreket.*

- A1 I IFRS 1: «Førstegangsanvendelse av internasjonale standarder for finansiell rapportering» gjøres følgende endringer:

Nr. 9, 12 og 13 endres, etter nr. 25H innsettes ny overskrift og nytt nr. 25I, og nytt nr. 47G tilføyes:

«9 Overgangsbestemmelsene i andre IFRS-er kommer til anvendelse på endringer i regnskapsprinsipper foretatt av et foretak som allerede benytter IFRS-er. De kommer ikke til anvendelse for en *førstegangsbrukers* overgang til IFRS-er, bortsett fra slik det er angitt i nr. 25D, 25H, 25I, 34A og 34B.

12 Denne IFRS oppstiller to kategorier av unntak fra prinsippet om at et foretaks IFRS-åpningsbalanse skal være i overensstemmelse med hver enkelt standard:

- a) Nr. 13–25I og 36A–36C gir unntak fra enkelte krav i andre IFRS-er.
- b) Nr. 26–34B forbyr tilbakevirkende anvendelse av enkelte bestemmelser i andre IFRS-er.

13 Et foretak kan velge å benytte ett eller flere av følgende unntak:

- a) ...
- l) måling av finansielle eiendelers eller finansielle forpliktelsers virkelige verdi ved førstegangsinnregning (nr. 25G),
- m) en finansiell eiendel eller en immateriell eiendel som regnskapsføres i samsvar med IFRIC 12: «Tjenesteutsetningsordninger» (nr. 25H), og
- n) låneutgifter (nr. 25I).

Et foretak skal ikke anvende disse unntakene analogt på andre poster.

**Låneutgifter**

25I En førstegangsbruker kan anvende overgangsbestemmelsene fastsatt i nr. 27 og 28 i IAS 23: «Låneutgifter», revidert i 2007. I disse numrene skal henvisninger til ikrafttredelsestidspunktet forstås som 1. januar 2009 eller tidspunktet for overgang til IFRS-er, avhengig av hvilket tidspunkt som er senest.

47G Et foretak skal anvende endringene i nr. 13 n) og nr. 25I på årsregnskap som omfatter perioder som begynner 1. januar 2009 eller senere. Dersom et foretak anvender IAS 23 på en tidligere periode, får disse endringene anvendelse for den tidligere perioden.»

- A2 IAS 1: «Presentasjon av finansregnskap» utgår siste punktum i nr. 110.
- A3 IAS 7: «Kontantstrømoppstilling» skal nr. 32 lyde:
- «32 Det samlede beløp for rentebetalinger i en periode opplyses i kontantstrømoppstillingen, enten det er innregnet som kostnad i resultatregnskapet eller kapitalisert i samsvar med IAS 23: «Låneutgifter».»
- A4 IAS 11: «Anleggskontrakter» skal siste punktum i nr. 18 lyde:
- «18 Utgifter som kan regnes til kontraktsvirksomhet generelt, og som kan henføres bestemte kontrakter, omfatter også låneutgifter.
- A5 IAS 16: «Eiendom, anlegg og utstyr» skal nr. 23 lyde:
- «23 Anskaffelseskost for en enhet av eiendom, anlegg og utstyr er kontantpriskvivalenten på innregningsdagen. Dersom betaling blir utsatt utover vanlige kredittbetingelser, blir differansen mellom kontantpriskvivalenten og de totale betalingene innregnet som renter over kredittperioden, med mindre slike renter blir kapitalisert i samsvar med IAS 23.»
- A6 IAS 38: «Immaterielle eiendeler» skal nr. 32 lyde:
- «32 Dersom betaling for en immateriell eiendel blir utsatt utover vanlige kredittbetingelser, er den immaterielle eiendelens anskaffelseskost lik dens kontantpriskvivalent. Differansen mellom dette beløpet og de samlede betalingene innregnes som rentekostnad over kredittperioden, med mindre den blir kapitalisert i samsvar med IAS 23: «Låneutgifter».»
- A7 IFRIC-tolkning 1: «Endringer i eksisterende stengnings- og rehabiliteringsforpliktelser og tilsvarende forpliktelser» skal nr. 8 lyde:
- «8 Den periodiske avviklingen av diskonteringen skal innregnes i resultatet som en finansieringsutgift etter hvert som den skjer. Kapitalisering i henhold til IAS 23 er ikke tillatt.»
-