

## KOMMISJONSFORORDNING (EU) nr. 149/2011

2016/EØS/35/10

av 18. februar 2011

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 forbedringer av internasjonale standarder for finansiell rapportering (IFRS-er)(\*)

EUROPAKOMMISJONEN HAR —

under henvisning til traktaten om Den europeiske unions virkemåte,

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 av 3. november 2008 om vedtakelse av visse internasjonale regnskapsstandarder i samsvar med europaparlaments- og rådsforordning (EF) nr. 1606/2002<sup>(2)</sup> ble det vedtatt visse internasjonale regnskapsstandarder og tolkninger som forelå 15. oktober 2008.

2) 10. mai 2010 kunngjorde IASB (International Accounting Standards Board) forbedringer av internasjonale standarder for finansiell rapportering, heretter kalt «forbedringer», innenfor for rammen av sin årlige forbedringsprosess med sikte på å gjøre de internasjonale regnskapsstandardene mer enhetlige og klarere. De fleste endringene er presiseringer og korreksjoner av eksisterende internasjonale standarder for finansiell rapportering (IFRS-er) eller endringer som følge av tidligere endringer av IFRS. Tre endringer (to endringer av IFRS 1 og én endring av IAS 34) omfatter endringer av eksisterende krav eller ytterligere veiledning om gjennomføringen av disse kravene.

(\*) Denne fellesskapsrettsakten, kunngjort i EUT L 46 av 19.2.2011, s. 1, er omhandlet i EØS-komiteens beslutning nr. 31/2012 av 10. februar 2012 om endring av EØS-avtalens vedlegg XXII (Selskapsrett), se EØS-tillegget til *Den europeiske unions tidende* nr. 34 av 21.6.2012, s. 45.

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

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

3) Samråd med gruppen av teknisk sakkyndige (TEG) innenfor EFRAG (European Financial Reporting Advisory Group) bekrefter at forbedringene 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 gjøres følgende endringer:

1. Internasjonal standard for finansiell rapportering (IFRS) nr. 1 endres som fastsatt i vedlegget til denne forordning.
2. IFRS 7 endres som fastsatt i vedlegget til denne forordning.

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

3. IFRS 3 endres som fastsatt i vedlegget til denne forordning.
4. Internasjonal regnskapsstandard (IAS) nr. 1 endres som fastsatt i vedlegget til denne forordning.
5. IFRS 34 endres som fastsatt i vedlegget til denne forordning.
6. Tolkning nr. 13 fra Den internasjonale komité for finansiell rapportering (IFRIC) endres som fastsatt i vedlegget til denne forordning.
7. IFRS 7, IAS 32 og IAS 39 endres i samsvar med endringene av IFRS 3 som fastsatt i vedlegget til denne forordning.

8. IFRS 21, IAS 28 og IAS 31 endres i samsvar med IAS 27 som fastsatt i vedlegget til denne forordning.

*Artikkel 2*

Alle selskaper skal anvende endringene av standardene nevnt i artikkel 1 nr. 3, 7 og 8 senest fra første dag i det regnskapsåret som begynner etter 30. juni 2010.

Alle selskaper skal anvende endringene av standardene nevnt i artikkel 1 nr. 1, 2, 4, 5 og 6 senest fra første dag i det regnskapsåret som begynner etter 31. desember 2010.

*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, 18. februar 2011.

*For Kommisjonen*

José Manuel BARROSO

*President*

\_\_\_\_\_

*VEDLEGG*

**INTERNASJONALE REGNSKAPSSTANDARDER**

**Forbedringer av internasjonale standarder for finansiell rapportering**

**Forbedringer av IFRS-er****Endringer av IFRS 1: «Førstegangs anvendelse av internasjonale standarder for finansiell rapportering»**

Nr. 27 og 32 endres. Etter nr. 27A tilføyes ny overskrift og nytt nr. 31B og 39E.

**PRESENTASJON OG OPPLYSNINGER**

- 27 IAS 8 får ikke anvendelse på endringene i regnskapsprinsipper som et foretak foretar når det anvender IFRS-er første gang, eller på endringer i disse regnskapsprinsippene etter at foretaket presenterer sitt første IFRS-finansregnskap. Derfor gjelder ikke kravene i IAS 8 om endringer i regnskapsprinsipper for et foretaks første IFRS-finansregnskap.
- 27A Dersom et foretak i løpet av den perioden som omfattes av foretakets første IFRS-finansregnskap, endrer sine regnskapsprinsipper eller sin bruk av unntakene i denne IFRS, skal det i samsvar med nr. 23 forklare de endringene som er gjort mellom foretakets første delårsrapport i henhold til IFRS, samt ajourføre de avstemmingene som kreves av nr. 24 a) og b).

**Bruk av estimert anskaffelseskost for virksomhet som er underlagt prisregulering**

- 31B Dersom et foretak benytter unntaket fastsatt i nr. D8B for virksomhet som er underlagt prisregulering, skal foretaket opplyse om dette samt på hvilket grunnlag de balanseførte verdiene fastsatt i henhold til tidligere nasjonale regnskapsprinsipper ble fastsatt.

**Delårsrapporter**

- 32 Dersom et foretak presenterer en delårsrapport i henhold til IAS 34 for en del av perioden som omfattes av foretakets første IFRS-finansregnskap, skal foretaket, for å være i samsvar med nr. 23, oppfylle følgende krav i tillegg til kravene i IAS 34:
- a) Hver slik delårsrapport skal, dersom foretaket presenterte en delårsrapport for den sammenlignbare delårsperioden i det umiddelbart foregående regnskapsåret, inneholde avstemminger av
- i) foretakets egenkapital i henhold til tidligere nasjonale regnskapsprinsipper ved avslutningen av den sammenlignbare delårsperioden mot foretakets egenkapital i henhold til IFRS-er på dette tidspunktet, og
  - ii) en avstemming til dets totalresultat i henhold til IFRS-er for denne sammenlignbare delårsperioden (inneværende og hittil i år). Utgangspunktet for denne avstemmingen skal være totalresultatet i henhold til tidligere nasjonale regnskapsprinsipper for den aktuelle perioden eller, dersom et foretak ikke har rapportert noe slikt totalresultat, resultatet i henhold til tidligere nasjonale regnskapsprinsipper.
- b) I tillegg til de avstemmingene som kreves av bokstav a), skal et foretaks første delårsrapport i henhold til IAS 34 for den delen av perioden som omfattes av foretakets første IFRS-finansregnskap, omfatte de avstemmingene som er beskrevet i nr. 24 a) og b) (supplert av de detaljopplysningene som kreves av nr. 25 og 26), eller en krysshenvising til et annet offentliggjort dokument som inneholder disse avstemmingene.
- c) Dersom et foretak endrer sine regnskapsprinsipper eller sin bruk av unntakene i denne IFRS, skal det i samsvar med nr. 23 forklare de endringene som er gjort i hver enkelt delårsrapport, samt ajourføre de avstemmingene som kreves av bokstav a) og b).

**IKRAFTTREDELSE**

- 39E Ved «Forbedringer av IFRS-er», utstedt i mai 2010, ble nr. 27A, 31B og D8B tilføyd og nr. 27, 32, D1 c) og D8 endret. Et foretak skal anvende disse endringene på årsregnskap som omfatter perioder som begynner 1. januar 2011 eller senere. Tidligere anvendelse er tillatt. Dersom et foretak anvender endringene på en tidligere periode, skal foretaket opplyse om dette. Foretak som har anvendt IFRS-er første gang i en periode før IFRS 1 trådte i kraft eller har anvendt IFRS 1 i en tidligere periode, kan anvende endringen av nr. D8 med tilbakevirkende kraft i den første regnskapsperioden etter at endringen trådte i kraft. Et foretak som anvender nr. D8 med tilbakevirkende kraft, skal opplyse om dette.

**Endring av vedlegg D til IFRS 1: «Førstegangsanvendelse av internasjonale standarder for finansiell rapportering»**

Nr. D1 c) og D8 endres, og nytt nr. D8B tilføyes.

D1 Et foretak kan velge å benytte ett eller flere av følgende unntak:

...

c) estimert anskaffelseskost (nr. D5–D8B),

...

**Estimert anskaffelseskost**

D8 En førstegangsbruker kan ha fastsatt en estimert anskaffelseskost i henhold til tidligere nasjonale regnskapsprinsipper for noen av eller alle sine eiendeler og forpliktelser ved å måle dem til virkelig verdi på et bestemt tidspunkt på grunn av en hendelse, for eksempel en privatisering eller første gang de børsnoteres.

a) Dersom måletidspunktet er *på eller før* tidspunktet for overgang til IFRS-er, kan foretaket benytte slike hendelsesdrevne målinger av virkelig verdi som estimert anskaffelseskost for IFRS-er på tidspunktet for denne målingen.

b) Dersom måletidspunktet er *etter* tidspunktet for overgang til IFRS-er, men i løpet av perioden som omfattes av det første IFRS-finansregnskapet, kan de hendelsesdrevne målingene av virkelig verdi benyttes som estimert anskaffelseskost når hendelsen inntreffer. Et foretak skal derfor innregne de justeringene som følger av dette, direkte i opptjent egenkapital (eller eventuelt i en annen egenkapitalkategori) på måletidspunktet. På tidspunktet for overgang til IFRS-er skal foretaket enten fastsette estimert anskaffelseskost ved anvendelse av kriteriene i nr. D5–D7, eller måle eiendeler og forpliktelser i samsvar med andre krav i denne IFRS.

D8B Noen foretak innehar enheter av eiendom, anlegg og utstyr eller immaterielle eiendeler som benyttes eller tidligere ble benyttet i virksomhet som er underlagt prisregulering. Den balanseførte verdien av slike enheter kan omfatte beløp som ble fastsatt i henhold til tidligere nasjonale regnskapsprinsipper, men som ikke oppfyller kriteriene for kapitalisering i samsvar med IFRS-er. Dersom dette er tilfellet, kan en førstegangsbruker velge å benytte den balanseførte verdien for en slik enhet i henhold til de tidligere nasjonale regnskapsprinsippene som estimert anskaffelseskost på tidspunktet for overgang til IFRS-er. Dersom et foretak anvender dette unntaket på en enhet, er det ikke nødvendig å anvende det på alle enhetene. Et foretak skal på tidspunktet for overgang til IFRS-er teste hver enkelt enhet som dette unntaket benyttes på, for verdifall i samsvar med IAS 36. I henhold til dette nummer er virksomhet underlagt prisregulering dersom det leveres varer eller ytes tjenester til kunder til en pris som er fastsatt av et godkjent organ som har myndighet til å fastsette priser som er bindende for kundene, og som er fastsatt for at foretaket skal få dekket de særskilte utgiftene det pådrar seg ved å levere prisregulerte varer eller yte prisregulerte tjenester og for oppnå en nærmere angitt avkastning. Den nærmere angitte avkastningen kan være en minsteverdi eller et intervall, og trenger ikke å være en fast eller garantert avkastning.

**Endringer av IFRS 3: «Virksomhetssammenslutninger»**

Nr. 19 og 30 samt overskriften over nr. 30 endres. Nytt nr. 64B, 64C og 65A–65E tilføyes.

**OVERTAKELSESMETODEN****Målingsprinsipp**

19 For hver virksomhetssammenslutning skal det overtakende foretaket på overtakelsestidspunktet måle alle ikke-kontrollerende eierinteresser i det overtatte foretaket som er de nåværende eierandelene, og gi eierne en forholdsmessig andel av foretakets nettoeiendeler ved en eventuell avvikling til enten

a) virkelig verdi, eller

b) de nåværende eierandelenes forholdsmessige andel av de innregnede beløpene for det overtatte foretakets identifiserbare nettoeiendeler.

Alle andre deler av de ikke-kontrollerende eierinteressene skal måles til virkelig verdi på overtakelsestidspunktet, med mindre et annet målegrunnlag kreves i henhold til IFRS-er.

**Unntak fra anvendelse av innregnings- eller målingsprinsippene***Unntak fra målingsprinsippet*

## Aksjebaserte betalingstransaksjoner

- 30 Det overtakende foretaket skal på overtakelsestidspunktet måle en forpliktelse eller et egenkapitalinstrument tilknyttet det overtatte foretakets aksjebaserte betalingstransaksjoner eller gjenanskaffelsen av et overtatt foretaks aksjebaserte betalingstransaksjoner med aksjebaserte betalingstransaksjoner i det overtakende foretaket i samsvar med metoden angitt i IFRS 2: «Aksjebasert betaling». (Denne IFRS omhandler resultatet av den nevnte metoden som «markedsbasert måling» av den aksjebaserte betalingstransaksjonen.)

**IKRAFTTREDELSE OG OVERGANGSBESTEMMELSER****Ikrafttredelse**

- 64B Ved «Forbedringer av IFRS-er», utstedt i mai 2010, ble nr. 19, 30 og B56 endret og nr. B62A og B62B tilføyd. Et foretak skal anvende disse endringene på årsregnskap som omfatter perioder som begynner 1. juli 2010 eller senere. Tidligere anvendelse er tillatt. Dersom et foretak anvender endringene på en tidligere periode, skal foretaket opplyse om dette. Endringene skal anvendes fremadrettet fra tidspunktet da foretaket anvendte denne IFRS første gang.
- 64C Ved «Forbedringer av IFRS-er», utstedt i mai 2010, ble nr. 65A-65E tilføyd. Et foretak skal anvende disse endringene på årsregnskap som omfatter perioder som begynner 1. juli 2010 eller senere. Tidligere anvendelse er tillatt. Dersom et foretak anvender endringene på en tidligere periode, skal foretaket opplyse om dette. Endringene skal anvendes på saldoer i form av betinget vederlag som oppstår ved virksomhetssammenslutninger der overtakelsestidspunktet kommer før vedtakelse av denne IFRS, som utgitt i 2008.

**Overgangsbestemmelser**

- 65A Saldoer i form av betinget vederlag som oppstår ved virksomhetssammenslutninger der overtakelsestidspunktet kommer før tidspunktet da et foretak anvender denne IFRS, som utgitt i 2008, første gang, skal ikke justeres ved førstegangsanvendelse av denne IFRS. Nr. 65B-65E får anvendelse på etterfølgende regnskapsføring av disse saldoene. Nr. 65B-65E får ikke anvendelse på regnskapsføring av saldoer i form av betinget vederlag som oppstår ved virksomhetssammenslutninger der overtakelsen finner sted på samme tidspunkt eller etter tidspunktet da foretaket anvender denne IFRS, som utgitt i 2008, første gang. I nr. 65B-65E viser «virksomhetssammenslutning» utelukkende til virksomhetssammenslutninger som fant sted før tidspunktet for anvendelse av denne IFRS, som utgitt i 2008.
- 65B Dersom en avtale om en virksomhetssammenslutning tillater en justering av sammenslutningens anskaffelseskost betinget av framtidige hendelser, skal det overtakende foretaket inkludere denne justeringen i sammenslutningens anskaffelseskost på overtakelsestidspunktet dersom justeringen er sannsynlig og kan måles på en pålitelig måte.
- 65C En avtale om en virksomhetssammenslutning kan tillate justeringer av sammenslutningens anskaffelseskost som er betinget av én eller flere framtidige hendelser. Justeringen kan for eksempel være betinget av at et nærmere angitt nivå av overskudd opprettholdes eller oppnås i framtidige perioder, eller av at markedsprisen for de utstedte instrumentene opprettholdes. Det er vanligvis mulig å estimere omfanget av eventuelle slike justeringer når sammenslutningen regnskapsføres første gang, uten å redusere informasjonens pålitelighet, selv om det foreligger en viss usikkerhet. Dersom de framtidige hendelsene ikke blir en realitet, eller estimatet må revideres, skal virksomhetssammenslutningens anskaffelseskost justeres tilsvarende.
- 65D Når en avtale om en virksomhetssammenslutning tillater en slik justering, skal justeringen imidlertid ikke inkluderes i sammenslutningens anskaffelseskost når sammenslutningen regnskapsføres første gang, dersom den enten ikke er sannsynlig eller ikke kan måles på en pålitelig måte. Dersom justeringen senere blir sannsynlig og kan måles på en pålitelig måte, skal tilleggsvederlaget behandles som en justering av sammenslutningens anskaffelseskost.
- 65E Under noen omstendigheter kan det overtakende foretaket bli avkrevd en etterfølgende betaling til selgeren som kompensasjon for en reduksjon i verdien av eiendelene som avgis, egenkapitalinstrumentene som utstedes eller forpliktelsene som påløper eller overtas av det overtakende foretaket i bytte mot kontroll over det overtatte foretaket. Dette er for eksempel tilfellet når det overtakende foretaket garanterer markedsprisen til egenkapital- eller gjeldsinstrumenter utstedt som en del av virksomhetssammenslutningens anskaffelseskost, og må utstede ytterligere egenkapital- eller gjeldsinstrumenter for å gjenopprette opprinnelig beregnet anskaffelseskost. I slike tilfeller skal det ikke innregnes noen økning i virksomhetssammenslutningens anskaffelseskost. Når det gjelder egenkapitalinstrumenter, motvirkes den virkelige verdien av tilleggsbetalingen mot en tilsvarende reduksjon i den verdien som kan henføres til de opprinnelig utstedte instrumentene. Når det gjelder gjeldsinstrumenter, anses tilleggsbetalingen som en reduksjon i overkursen eller en økning av underkursen på den opprinnelige utstedelsen.

**Veiledning i anvendelse**

I vedlegg B endres nr. B56, og det tilføyes en fotnote til nr. B56, en overskrift etter nr. B62 samt nytt nr. B62A og B62B.

AVGJØRELSE HVA SOM ER EN DEL AV VIRKSOMHETSSAMMENSLUTNINGSTRANSAKSJONEN (ANVENDELSE AV NR. 51 OG 52)

**Det overtakende foretakets aksjebaserte betalingstildeling byttet mot tildeling holdt av det overtatte foretakets ansatte (anvendelse av nr. 52 b))**

B56 Et overtakende foretak kan bytte sine aksjebaserte betalingstildelinger<sup>(1)</sup> (erstatningstildelinger) med tildelinger som innehas av ansatte hos det overtatte foretaket. Bytte av aksjeopsjoner eller andre aksjebaserte betalingstildelinger i tilknytning til en virksomhetssammenslutning blir regnskapsført som endringer av aksjebaserte betalingstildelinger i samsvar med IFRS 2: «Aksjebasert betaling». Dersom det overtakende foretaket er forpliktet til å erstatte det overtatte foretakets tildelinger, skal enten hele eller en andel av den markedsbaserte målingen av det overtakende foretakets erstatningstildeling inkluderes i målingen av vederlaget som er overført ved virksomhetssammenslutningen. Nr. B57–B62 inneholder veiledning om hvordan markedsbasert måling kan fordeles.

I situasjoner der det overtatte foretakets tildelinger utløper som følge av en virksomhetssammenslutning, og der det overtakende foretaket erstatter disse tildelingene uten å være forpliktet til det, skal hele den markedsbaserte målingen av erstatningstildelingene innregnes som godtgjørelsesutgifter i finansregnskapet etter virksomhetssammenslutningen, i samsvar med IFRS 2. Det vil si at ingen av de markedsbaserte målingene av disse tildelingene skal inkluderes ved målingen av vederlaget som er overført ved virksomhetssammenslutningen. Det overtakende foretaket er forpliktet til å erstatte det overtatte foretakets tildelinger dersom det overtatte foretaket eller dets ansatte har mulighet til å tvinge gjennom dette. For å anvende denne veiledningen er for eksempel det overtakende foretaket forpliktet til å erstatte det overtatte foretakets tildelinger dersom dette kreves av

- a) vilkårene i overtakelsesavtalen,
- b) vilkårene i det overtatte foretakets tildelinger, eller
- c) relevante lover eller forskrifter.

**Det overtatte foretakets aksjebaserte betalingstransaksjoner som gjøres opp i egenkapital**

B62A Det overtatte foretaket kan ha utestående aksjebaserte betalingstransaksjoner som det overtakende foretaket ikke bytter ut med sine aksjebaserte betalingstransaksjoner. Dersom de er innvunnet, er disse aksjebaserte betalingstransaksjonene til det overtatte foretaket en del av det overtakende foretakets ikke-kontrollerende eierinteresser, og markedsbasert måling benyttes. Dersom de er ikke-innvunnet, benyttes markedsbasert måling som om overtakelsestidspunktet var lik tildelingstidspunktet, i samsvar med nr. 19 og 30.

B62B Den markedsbaserte målingen av aksjebaserte betalingstransaksjoner som er ikke-innvunnet, tildeles den ikke-kontrollerende eierinteressen på grunnlag av forholdstallet mellom den delen av innvinningsperioden som er fullført, og den største av den samlede innvinningsperioden for den aksjebaserte betalingstransaksjonen. Saldoen fordeles på tjenester etter virksomhetssammenslutningen.

**Vedlegg til endringer av IFRS 3****Endringer av andre IFRS-er****IFRS 7: «Finansielle instrumenter — opplysninger»**

Nr. 44B endres, og nytt nr. 44K tilføyes.

**IKRAFTTREDELSE OG OVERGANGSBESTEMMELSER**

44B Ved IFRS 3 (som revidert i 2008) ble nr. 3 c) opphevet. Et foretak skal anvende denne endringen på årsregnskap som omfatter perioder som begynner 1. juli 2009 eller senere. Dersom et foretak anvender IFRS 3 (revidert i 2008) på en tidligere periode, får endringen også anvendelse på den tidligere perioden. Endringen får imidlertid ikke anvendelse på betinget vederlag som oppstod ved en virksomhetssammenslutning der overtakelsestidspunktet kommer før anvendelsen av IFRS 3 (revidert i 2008). I stedet skal et foretak regnskapsføre slike vederlag i samsvar med nr. 65A–65E i IFRS 3 (som endret i 2010).

<sup>(1)</sup> I nr. B56–B62 viser uttrykket «aksjebaserte tildelinger» til aksjebaserte betalingstransaksjoner som er innvunnet eller ikke-innvunnet.

44K Ved «Forbedringer av IFRS-er», utstedt i mai 2010, ble nr.44B endret. Et foretak skal anvende denne endringen på årsregnskap som omfatter perioder som begynner 1. juli 2010 eller senere. Tidligere anvendelse er tillatt.

**IAS 32: «Finansielle instrumenter — presentasjon»**

Nr. 97B endres, og nytt nr. 97G tilføyes.

**IKRAFTTREDELSE OG OVERGANGSBESTEMMELSER**

97B Ved IFRS 3 (som revidert i 2008) ble nr. 4 c) opphevet. Et foretak skal anvende denne endringen på årsregnskap som omfatter perioder som begynner 1. juli 2009 eller senere. Dersom et foretak anvender IFRS 3 (revidert i 2008) på en tidligere periode, får endringen også anvendelse på den tidligere perioden. Endringen får imidlertid ikke anvendelse på betinget vederlag som oppstod ved en virksomhetssammenslutning der overtakelsestidspunktet kommer før anvendelsen av IFRS 3 (revidert i 2008). I stedet skal et foretak regnskapsføre slike vederlag i samsvar med nr. 65A–65E i IFRS 3 (som endret i 2010).

97G Ved «Forbedringer av IFRS-er», utstedt i mai 2010, ble nr. 97B endret. Et foretak skal anvende denne endringen på årsregnskap som omfatter perioder som begynner 1. juli 2010 eller senere. Tidligere anvendelse er tillatt.

**IAS 39: «Finansielle instrumenter — innregning og måling»**

Nr. 103D endres, og nytt nr. 103N tilføyes.

**IKRAFTTREDELSE OG OVERGANGSBESTEMMELSER**

103D Ved IFRS 3 (som revidert i 2008) ble nr. 2 f) opphevet. Et foretak skal anvende denne endringen på årsregnskap som omfatter perioder som begynner 1. juli 2009 eller senere. Dersom et foretak anvender IFRS 3 (revidert i 2008) på en tidligere periode, får endringen også anvendelse på den tidligere perioden. Endringen får imidlertid ikke anvendelse på betinget vederlag som oppstod ved en virksomhetssammenslutning der overtakelsestidspunktet kommer før anvendelsen av IFRS 3 (revidert i 2008). I stedet skal et foretak regnskapsføre slike vederlag i samsvar med nr. 65A–65E i IFRS 3 (som endret i 2010).

103N Ved «Forbedringer av IFRS-er», utstedt i mai 2010, ble nr. 103D endret. Et foretak skal anvende denne endringen på årsregnskap som omfatter perioder som begynner 1. juli 2010 eller senere. Tidligere anvendelse er tillatt.

**Endringer av IFRS 7: «Finansielle instrumenter - opplysninger**

Nytt nr. 32A tilføyes. Nr. 34 og 36-38 endres. Nytt nr. 44L tilføyes.

**ART OG OMFANG AV RISIKO SOM OPPSTÅR AV FINANSIELLE INSTRUMENTER**

32A Kvalitative opplysninger som gis i forbindelse med kvantitative opplysninger, gir brukere muligheten til å kople sammen beslektede opplysninger slik at de kan danne seg et helhetlig bilde av arten og omfanget av risiko som oppstår av finansielle instrumenter. Samspillet mellom kvalitative og kvantitative opplysninger bidrar til at opplysninger kan gis på en måte som setter brukerne bedre i stand til å evaluere et foretaks eksponeringer for risiko.

**Kvantitative opplysninger**

34 For hver type risiko som oppstår av finansielle instrumenter skal et foretak gi følgende opplysninger:

- a) Etsammendrag av kvantitative data om sin eksponering for denne risikoen ved slutten av rapporteringsperioden. Disse opplysningene skal være basert på den informasjonen som gis internt til nøkkelpersoner i foretakets ledelse (slik det er definert i IAS 24: «Opplysninger om nærstående parter»), for eksempel foretakets styre eller daglige leder.
- b) Opplysningene som kreves av nr. 36–42, i det omfang dette ikke framgår av bokstav a).
- c) Andre konsentrasjoner av risiko der dette ikke framgår av bokstav a) og b).



**Kredittrisiko**

- 36 Et foretak skal per klasse av finansielle instrumenter opplyse om
- a) det beløpet som best representerer foretakets maksimale eksponering for kredittrisiko på rapporteringstidspunktet, uten å ta hensyn til eventuell sikkerhetsstillelse eller andre kredittforbedringer (for eksempel avregningsavtaler som ikke kvalifiserer til nettoppresentasjon i samsvar med IAS 32); denne opplysningen kreves ikke for finansielle instrumenter der den maksimale eksponeringen for kredittrisiko representeres best ved instrumentenes balanseførte verdi,
  - b) en beskrivelse av sikkerhetsstillelse og andre kredittforbedringer samt deres finansielle virkning (for eksempel en kvantifisering av i hvor stort omfang sikkerhetsstillelse og andre kredittforbedringer minsker kredittrisikoen) med hensyn til det beløpet som best representerer den maksimale eksponeringen for kredittrisiko (uansett om det opplyses i samsvar med bokstav a) eller representeres ved et finansielt instruments balanseførte verdi),
  - c) kredittkvaliteten til finansielle eiendeler som verken er *forfalt* eller har falt i verdi.
  - d) [opphevet]

*Finansielle eiendeler som enten er forfalt eller har falt i verdi*

- 37 Et foretak skal per klasse av finansielle eiendeler opplyse om
- a) en analyse av alderen på finansielle eiendeler som er forfalt ved slutten av rapporteringsperioden, men som ikke har falt i verdi, og
  - b) en analyse av finansielle eiendeler som hver for seg anses for å falt i verdi ved slutten av rapporteringsperioden, herunder de faktorer som foretaket tok hensyn til ved avgjørelsen om at de var falt i verdi.
  - c) [opphevet]

*Sikkerhetsstillelse og andre kredittforbedringer*

- 38 Når et foretak kommer i besittelse av finansielle eller ikke-finansielle eiendeler i løpet av perioden ved å ta over pantsatte eiendeler foretaket har som sikkerhet, eller tar i bruk andre kredittforbedringer (for eksempel garantier), og slike eiendeler oppfyller innregningskriteriene i andre IFRS-er, skal et foretak opplyse om
- a) arten og den balanseførte verdien av eiendelene, og
  - b) når eiendelene ikke lett kan omgjøres i kontanter, foretakets prinsipper for avhending av slike eiendeler, eller for bruk av eiendelene i sin virksomhet.

**IKRAFTTREDELSE OG OVERGANGSBESTEMMELSER**

- 44L Ved «Forbedringer av IFRS-er», utstedt i mai 2010, ble nr. 32A tilføyd og nr. 34 og 36–38 endret. Et foretak skal anvende disse endringene på årsregnskap som omfatter perioder som begynner 1. januar 2011 eller senere. Tidligere anvendelse er tillatt. Dersom et foretak anvender endringene på en tidligere periode, skal foretaket opplyse om dette.

**Endringer av IAS 1: «Presentasjon av finansregnskap»**

Ny overskrift tilføyes over nr. 106. Nr. 106 endres. Etter nr. 106 tilføyes ny overskrift og nytt nr. 106A. Nr. 107 endres. Nytt nr. 139F tilføyes.

**STRUKTUR OG INNHOLD****Oppstilling over endringer i egenkapital****Informasjon som skal presenteres i oppstillingen over endringer i egenkapital**

- 106 Et foretak skal presentere en oppstilling over endringer i egenkapital slik det kreves av nr. 10. Oppstillingen over endringer i egenkapital omfatter følgende informasjon:
- a) Periodens totalresultat, som viser separat de samlede beløpene som er henførbare til eiere av morforetaket og til ikke-kontrollerende eierinteresser.

- b) For hver bestanddel av egenkapitalen, virkningene av tilbakevirkende anvendelse eller tilbakevirkende omarbeiding innregnet i samsvar med IAS 8.
- c) [Opphevet]
- d) For hver bestanddel av egenkapitalen, en avstemming mellom den balanseførte verdien i begynnelsen og slutten av perioden, med separate opplysninger om endringer som følger av
- i) resultat,
  - ii) andre inntekter og kostnader, og
  - iii) transaksjoner med eiere i deres egenskap av eiere, med separat visning av bidrag fra og utdelinger til eiere samt endringer i eierandeler i datterforetak som ikke medfører tap av kontroll.

Informasjon som enten skal presenteres i oppstillingen over endringer i egenkapital eller i notene

- 106A Et foretak skal for hver bestanddel av egenkapitalen presentere, enten i oppstillingen over endringer i egenkapital eller i notene, en analyse av andre inntekter og kostnader per post (se nr. 106 d) ii)).
- 107 Et foretak skal, enten i oppstillingen over endringer i egenkapital eller i notene, presentere størrelsen på utbytte som er innregnet som utdelinger til eiere i løpet av perioden, og størrelsen på utbytte per aksje.

#### IKRAFTTREDELSE OG OVERGANGSBESTEMMELSER

139F Ved «Forbedringer av IFRS-er», utstedt i mai 2010, ble nr. 106 og 107 endret og nr. 106A tilføyd. Et foretak skal anvende disse endringene på årsregnskap som omfatter perioder som begynner 1. januar 2011 eller senere. Tidligere anvendelse er tillatt.

#### Overgangskrav for endringer som følger av IAS 27: «Konsernregnskap og separat finansregnskap»

##### Endringer av IFRS-er

##### IAS 21: «Virkningene av valutakursendringer»

Nr. 60B endres, og nytt nr. 60D tilføyes.

#### IKRAFTTREDELSE OG OVERGANGSBESTEMMELSER

60B Ved IAS 27 (som endret i 2008) ble nr. 48A–48D tilføyd og nr. 49 endret. Et foretak skal anvende disse endringene fremadrettet på årsregnskap som omfatter perioder som begynner 1. juli 2009 eller senere. Dersom et foretak anvender IAS 27 (endret i 2008) på en tidligere periode, får endringene anvendelse på den tidligere perioden.

60D Ved «Forbedringer av IFRS-er», utstedt i mai 2010, ble nr. 60B endret. Et foretak skal anvende denne endringen på årsregnskap som omfatter perioder som begynner 1. juli 2010 eller senere. Tidligere anvendelse er tillatt.

##### IAS 28: «Investeringer i tilknyttede foretak»

Nr. 41B endres, og nytt nr. 41E tilføyes.

#### IKRAFTTREDELSE OG OVERGANGSBESTEMMELSER

41B Ved IAS 27 (som endret i 2008) ble nr. 18, 19 og 35 endret og nr. 19A tilføyd. Et foretak skal anvende endringen av nr. 35 med tilbakevirkende kraft og endringene av nr. 18 og 19 samt nr. 19A fremadrettet på årsregnskap som omfatter perioder som begynner 1. juli 2009 eller senere. Dersom et foretak anvender IAS 27 (endret i 2008) på en tidligere periode, får endringene anvendelse på den tidligere perioden.

41E Ved «Forbedringer av IFRS-er», utstedt i mai 2010, ble nr. 41B endret. Et foretak skal anvende denne endringen på årsregnskap som omfatter perioder som begynner 1. juli 2010 eller senere. Tidligere anvendelse er tillatt. Dersom et foretak anvender endringen før 1. juli 2010, skal foretaket opplyse om dette.

**IAS 31: «Andeler i fellekontrollert virksomhet»**

Nr. 58A endres, og nytt nr. 58D tilføyes.

**IKRAFTTREDELSE OG OVERGANGSBESTEMMELSER**

58A Ved IAS 27 (som endret i 2008) ble nr. 45 og 46 endret og nr. 45A og 45B tilføyd. Et foretak skal anvende endringen av nr. 46 med tilbakevirkende kraft og endringene av nr. 45A og 45B fremadrettet på årsregnskap som omfatter perioder som begynner 1. juli 2009 eller senere. Dersom et foretak anvender IAS 27 (endret i 2008) på en tidligere periode, får endringene anvendelse på den tidligere perioden.

58D Ved «Forbedringer av IFRS-er», utstedt i mai 2010, ble nr. 58A endret. Et foretak skal anvende denne endringen på årsregnskap som omfatter perioder som begynner 1. juli 2010 eller senere. Tidligere anvendelse er tillatt. Dersom et foretak anvender endringen før 1. juli 2010, skal foretaket opplyse om dette.

**Endringer av IAS 34: «Delårsrapportering»****INNHold I EN DELÅRSRAPPORT****Betydelige hendelser og transaksjoner**

- 15 Et foretak skal i sin delårsrapport inkludere en forklaring av hendelser og transaksjoner som er vesentlige for å forstå endringene i foretakets finansielle stilling og inntjening siden slutten av forrige årsrapporteringsperiode. Opplysninger knyttet til disse hendelsene og transaksjonene skal ajourføre relevant informasjon som presenteres i siste årsrapport.
- 15A Brukere av et foretaks delårsrapport har også tilgang til foretakets siste årsrapport. Det er derfor nødvendig at notene til en delårsrapport inneholder relativt uvesentlige ajourføringer av informasjon som allerede er gitt i notene til siste årsrapport.
- 15B Nedenfor følger en liste over hendelser og transaksjoner som det kreves opplysninger om dersom de er vesentlige. Listen er ikke uttømmende.
- a) Nedskrivning av beholdninger til netto realisasjonsverdi og reversering av en slik nedskrivning.
  - b) Innregning av et tap ved verdifall på finansielle eiendeler, eiendom, anlegg og utstyr, immaterielle eiendeler eller andre eiendeler, og reversering av et slikt tap ved verdifall.
  - c) Reversering av avsetninger til omstrukturingsutgifter.
  - d) Anskaffelse og avhending av enheter av eiendom, anlegg og utstyr.
  - e) Bindinger knyttet til kjøp av eiendom, anlegg og utstyr.
  - f) Tvisteløsninger.
  - g) Korreksjoner av feil i tidligere perioder.
  - h) Endringer i forretningsvirksomhet eller økonomiske omstendigheter som påvirker den virkelige verdien av foretakets finansielle eiendeler og finansielle forpliktelser, uansett om disse eiendelene eller forpliktelsene er innregnet til virkelig verdi eller amortisert kost.
  - i) Mislighold av lån eller brudd på en låneavtale som ikke er korrigert ved slutten av rapporteringsperioden eller tidligere.
  - j) Transaksjoner med nærstående parter.
  - k) Overføringer mellom nivåer i hierarkiet for virkelig verdi som benyttes ved måling av finansielle instrumenters virkelige verdi.
  - l) Endringer i klassifiseringen av finansielle eiendeler som følge av en endring i formålet med eller bruken av disse eiendelene.
  - m) Endringer i betingede forpliktelser eller betingede eiendeler.

- 15C De enkelte standarder gir veiledning om hvilke opplysninger som kreves om mange av de punktene som er oppført i nr. 15B. Når en hendelse eller transaksjon er vesentlig for å gi en forståelse av endringene i et foretaks finansielle stilling eller inntjening etter siste årsrapporteringsperiode, skal foretakets delårsrapport gi en forklaring på og en ajourføring av relevant informasjon som er inkludert i forrige årsrapporteringsperiode.

16–18 [Opphevet]

#### Andre opplysninger

- 16A I tillegg til å opplyse om betydelige hendelser og transaksjoner i samsvar med nr. 15–15C skal et foretak inkludere følgende informasjon i notene til sitt delårsregnskap, dersom slike opplysninger ikke er gitt andre steder i delårsrapporten. Normalt skal informasjonen rapporteres basert på regnskapet hittil i år.

- a) En erklæring om at de samme regnskapsprinsipper og beregningsmetoder er fulgt i delårsregnskapet som i siste årsregnskap, eller, dersom disse prinsipper eller metoder er endret, en beskrivelse av arten og virkningen av endringene.
- b) Forklarende kommentarer til den sesongmessige eller sykliske arten av delårsperiodens virksomhet.
- c) Arten og omfanget av poster som påvirker eiendeler, forpliktelser, nettoinntekter eller kontantstrømmer som er uvanlige på grunn av sin art, størrelse eller hyppighet.
- d) Arten og omfanget av endringer i estimater av beløp som er rapportert i tidligere delårsperioder i inneværende regnskapsår, eller endringer i estimater av beløp som er rapportert i tidligere regnskapsår.
- e) Utstedelser, gjenkjøp og tilbakebetalinger av obligasjoner og egenkapitalinstrumenter.
- f) Utbetalt utbytte (samlet eller per aksje) separat for ordinære aksjer og andre aksjer.
- g) Følgende segmentinformasjon (segmentinformasjon er bare påkrevd i et foretaks delårsrapport dersom det i henhold til IFRS 8: «Driftssegmenter» kreves at foretaket gir segmentinformasjon i årsregnskapet):
  - i) driftsinntekter fra eksterne kunder, dersom de er inkludert i målingen av segmentresultatet som gjennomgås av øverste beslutningstaker eller på annen måte innberettes regelmessig til øverste beslutningstaker,
  - ii) driftsinntekter fra andre segmenter, dersom de er inkludert i målingen av segmentresultatet som gjennomgås av øverste beslutningstaker eller på annen måte innberettes regelmessig til øverste beslutningstaker,
  - iii) en måling av segmentresultatet,
  - iv) samlede eiendeler der det har vært en vesentlig endring fra det beløpet som det ble opplyst om i det siste årsregnskapet,
  - v) en beskrivelse av forskjeller fra det siste årsregnskapet når det gjelder grunnlaget for segmentering, eller i grunnlaget for måling av segmentresultatet,
  - vi) en avstemming mellom målingene av de rapporteringspliktige segmentenes samlede resultat og foretakets resultat før skattekostnader (skatteinntekter) og avvirket virksomhet. Dersom et foretak fordeler poster som for eksempel skattekostnader (skatteinntekter) til rapporteringspliktige segmenter, kan imidlertid foretaket avstemme segmentenes samlede målinger av resultatet til foretakets resultat etter disse postene. Vesentlige avstemmingsposter skal identifiseres separat og beskrives i avstemmingen.

- h) Hendelser etter delårsperioden som ikke er gjenspeilt i delårsregnskapet.
- i) Virkningen av endringer i foretakets sammensetning i løpet av delårsperioden, herunder virksomhetssammenslutninger, oppnådd eller tappt kontroll over datterforetak og langsiktige investeringer, omstruktureringer og avvirket virksomhet. Med hensyn til virksomhetssammenslutninger skal foretaket gi de opplysningene som kreves av IFRS 3: «Virksomhetssammenslutninger».
- j) [Opphevet]

#### IKRAFTTREDELSE

49 Ved «Forbedringer av IFRS-er», utstedt i mai 2010, ble nr. 15 endret, nr. 15A–15C og 16A tilføyd og nr. 16–18 opphevet. Et foretak skal anvende disse endringene på årsregnskap som omfatter perioder som begynner 1. januar 2011 eller senere. Tidligere anvendelse er tillatt. Dersom et foretak anvender endringene på en tidligere periode, skal foretaket opplyse om dette.

#### Endringer av IFRIC 13: «Kundelojalitetsprogrammer»

Nytt nr. 10A tilføyes.

#### IKRAFTTREDELSE OG OVERGANGSBESTEMMELSER

10A Ved «Forbedringer av IFRS-er», utstedt i mai 2010, ble nr. AG2 endret. Et foretak skal anvende denne endringen på årsregnskap som omfatter perioder som begynner 1. januar 2011 eller senere. Tidligere anvendelse er tillatt. Dersom et foretak anvender endringen på en tidligere periode, skal foretaket opplyse om dette.

#### Vedlegg

##### Veiledning i anvendelse

Nr. AG2 endres.

AG2 Et foretak kan estimere bonuspoengenes virkelige verdi med henvisning til den virkelige verdien av den bonus som de kan innløses i. Den virkelige verdien av bonuspoengene tar hensyn til følgende, alt etter hva som er hensiktsmessig:

- a) den virkelige verdien av nedsatt pris eller incentiver som ellers kan bli tilbudt kunder som ikke har opptjent bonuspoeng fra et opprinnelig salg, og
- b) den andelen av bonuspoeng som ikke forventes å bli innløst av kundene.

Dersom kundene kan velge mellom flere forskjellige bonuser, vil bonuspoengenes virkelige verdi gjenspeile de forskjellige bonusenes virkelige verdi, veid i forhold til antallet ganger hver enkelt bonus forventes å bli valgt.

---