



Overblik over væsentlige forskelle mellem nuværende årsregnskabslov, ny årsregnskabslov og IFRS

April 2016



Forord

I denne publikation giver vi dig et overblik over de væsentligste forskelle mellem den nuværende årsregnskabslov, den nye årsregnskabslov (gældende for regnskabsår, der påbegyndes 1. januar 2016 eller senere) og gældende IFRS-standarder.

Publikationen fokuserer primært på de indregnings- og målingsmæssige forskelle og fremhæver kun få af forskellene på oplysnings- og præsentationssiden.

Vi gør opmærksom på, at det alene er væsentlige forskelle, der omtales, og at anvendelse af nærværende overblik ikke er en garanti for identifikation af samtlige forskelle. Dette vil kræve en nærmere analyse af virksomhedens specifikke forhold og transaktioner.

Vedtagne, ikke-ikrafttrådte IFRS-standarder er ikke behandlet, f.eks. IFRS 9, IFRS 15 og IFRS 16.

Med venlig hilsen

KPMG P/S

Michael Sten Larsen

Jane Thorhauge Møllmann

Oversigt over væsentlige forskelle mellem årsregnskabsloven og IFRS

	Nuværende årsregnskabslov	Årsregnskabsloven gældende fra 1. januar 2016	IFRS som godkendt af EU
Generelt om årsrapportens bestanddele og elementer			
Generelt	• Årsregnskabsloven er baseret på IAS 2001. Der henvises i vidt omfang til IAS i lovforarbejder og lovkommentarer. • I begrænset omfang kan nye og opdaterede standarder anvendes, i det omfang de ikke strider mod årsregnskabsloven og styrelsens udmeldinger.	• Årsregnskabsloven er i stort omfang indregnings- og målingsmæssigt tilpasset de gældende IFRS-standarder. • På visse områder mulighed for at tilvælge specifikke IFRS-standarder fuldt ud, eksempelvis finansielle instrumenter, nærtstående parter, segmentoplysninger og måling af dagværdi. Dette medfører, at både indregning/måling og oplysninger for det pågældende område skal anvendes. • Særskilte bestemmelser for, hvorledes nye fremtidige IFRS-standarder kan anvendes som grundlag (eksempelvis relevant for selskaber, der rapporterer til moderselskab, der er IFRS-aflægger).	
Ledelsesberetning	• Detaljerede krav til ledelsesberetningen stigende med virksomhedens størrelse.	• Detaljerede krav til ledelsesberetningen stigende med virksomhedens størrelse. De væsentligste ændringer i forhold til den nuværende lov er: – Ledespåtegning kan undlades, hvis kun ét ledelsesmedlem – Beretning om betalinger til myndighederne – Nye krav til redegørelsen for samfundsansvar.	• IFRS indeholder ikke krav om ledelsesberetning, men IFRS-bekendtgørelsen kræver ledelsesberetning efter årsregnskabsloven for IFRS-aflæggere. • IFRS har dog udsendt "Practice Statement Management Commentary", som ikke er obligatorisk.

	Nuværende årsregnskabslov	Årsregnskabsloven gældende fra 1. januar 2016	IFRS som godkendt af EU
Resultatopgørelse/totalindkomstopgørelse	Skemakrav med få muligheder for tilpasning.	- Skemakrav med få muligheder for tilpasning. - Nye poster, eksempelvis ophørende aktiviteter og mulighed for særlige poster i visse situationer.	Ingen specifikke skemakrav, men krav om præsentation af visse poster.
	Krav om resultatopgørelse. Ingen krav eller mulighed for præsentation af totalindkomstopgørelse.	Krav om resultatopgørelse. Ingen krav eller mulighed for præsentation af totalindkomstopgørelse.	Krav om "en samlet totalindkomstopgørelse" eller alternativt en separat "resultatopgørelse" og en "opgørelse over anden totalindkomst".
	Omkostninger præsenteres funktionsopdelt eller artsopdelt.	Omkostninger præsenteres funktionsopdelt eller artsopdelt.	Omkostninger præsenteres funktionsopdelt eller artsopdelt. Præsenteres funktionsopdelt skal gives supplerende oplysninger i noterne om omkostningernes art, herunder afskrivninger og personaleomkostninger.
	Minoritetsinteressers forholdsmæssige andel af dattervirksomhedernes resultat fragår i koncernens resultat.	Minoritetsinteressers forholdsmæssige andel af dattervirksomhedernes resultat skal opføres som særskilt post i ledelsens forslag til anvendelse af virksomhedens overskud eller dækning af underskud.	Årets resultat for koncernen vises fordelt mellem moderselskabsejere og minoritetsinteresser.
	- Visse poster indregnes ikke i resultatopgørelsen, men indregnes direkte i egenkapitalen. Eksempelvis: - Opskrivning efter §§ 41 og 46 - Køb og salg af egne kapitalandele - Værdiregulering af pengestrømssikring - Valutaomregning af selvstændige udenlandske enheder, jf. § 39, stk. 2 - Ændring i anvendt regnskabspraksis, jf. § 13, stk. 2 - Korrektion af fundamentale fejl, jf. § 52, stk. 2 - Indskud, udlodning og uddeling fra/til virksomhedsdeltagerne - Uddelinger til andre end ejerne i henhold til vedtægterne.	- Visse poster må ikke indregnes i resultatopgørelsen, men skal indregnes direkte i egenkapitalen. Eksempelvis: - Opskrivning efter § 41 - Køb og salg af egne kapitalandele - Værdiregulering af pengestrømssikring - Valutaomregning af selvstændige udenlandske enheder, jf. § 39, stk. 2 - Ændring i anvendt regnskabspraksis, jf. § 13, stk. 2 - Korrektion af væsentlige fejl, jf. § 52, stk. 2, og - Indskud, udlodning og uddeling fra/til virksomhedsdeltagerne - Uddelinger til andre end ejerne i henhold til vedtægterne.	- Visse poster præsenteres som anden totalindkomst i forlængelse af opgørelsen af årets resultat. - Anden totalindkomst skal opdeles i poster, der senere kan, samt poster som aldrig kan blive reklassificeret til resultatet. - Skat af poster i anden totalindkomst skal fremgå særskilt og specificeres på de enkelte poster i noterne.

	Nuværende årsregnskabslov	Årsregnskabsloven gældende fra 1. januar 2016	IFRS som godkendt af EU
Resultatopgørelse/totalindkomstopgørelse (fortsat)	• Poster, der hidrører fra begivenheder, som ikke er ordinære, og som ikke forventes at være tilbagevendende, skal præsenteres som ekstraordinære i resultatopgørelsen. • Krav om præsentation af resultatdisponering i resultatopgørelsen. • Ingen krav til præsentation af "Resultat pr. aktie" og "Udvandet resultat pr. aktie".	• Poster, som er særlige på grund af deres art eller størrelse, skal præsenteres som særlige poster i noterne. I det omfang en særlig post er præsenteret som en selvstændig linje i resultatopgørelsen, er der ikke krav om at give yderligere oplysninger herom i noterne. • Ingen poster må præsenteres som ekstraordinære i resultatopgørelsen. • Udbytte og ekstraordinært udbytte skal fremgå særskilt af resultatdisponeringen. Udlodning af ekstraordinært udbytte efter balancedagen skal fremgå i tilknytning til resultatdisponeringen. • Ingen krav til præsentation af "Resultat pr. aktie" og "Udvandet resultat pr. aktie".	• Hvis indtægts- eller omkostningsposter er væsentlige, skal deres art og størrelse oplyses separat. Præsentationen kan ske enten i noterne eller i totalindkomstopgørelsen. • Ingen poster må præsenteres som ekstraordinære i resultatet. • Ingen krav om resultatdisponering i resultatet. • Præsentation af "Resultat pr. aktie" og "Udvandet resultat pr. aktie" i tilknytning til koncernresultatet er påkrævet for virksomheder med børsnoterede aktier.
Balance	• Skemakrav med få muligheder for tilpasning. • Balancen kan opstilles i enten konto- eller beretningsform. • Klassifikation som anlægs- og omsætningsaktiver. • Udskudte skatteaktiver præsenteres som et omsætningsaktiv. • Hensatte forpligtelser præsenteres i en særskilt hovedgruppe.	• Skemakrav med få muligheder for tilpasning. • Skema for balance i kontoform videreføres med tilpasninger. • Nyt IFRS-lignende skema for balance i kontoform. • Skema for balance i beretningsform udgår. • Klassifikation som anlægs- og omsætningsaktiver (skema 1) eller som lang- og kortfristede aktiver (skema 2). • Udskudte skatteaktiver præsenteres som et omsætningsaktiv (skema 1) eller som langfristet aktiv (skema 2). • Hensatte forpligtelser præsenteres i en særskilt hovedgruppe (skema 1) eller som lang-/kortfristede forpligtelser (skema 2).	• Ingen specifikke skemakrav, men krav om præsentation af visse poster. • Kun klassifikation som lang- og kortfristede aktiver. • Udskudte skatteaktiver skal præsenteres som et langfristet aktiv. • Hensatte forpligtelser præsenteres som lang-/kortfristede forpligtelser.
	• Udskudte skatteforpligtelser præsenteres som hensatte forpligtelser (særskilt hovedgruppe).	• Udskudte skatteforpligtelser præsenteres som hensatte forpligtelser (skema 1) eller som langfristede forpligtelser (skema 2).	• Udskudte skatteforpligtelser præsenteres som langfristede forpligtelser.

	Nuværende årsregnskabslov	Årsregnskabsloven gældende fra 1. januar 2016	IFRS som godkendt af EU
Balance (fortsat)	Ingen krav om 3. balance.	Ingen krav om 3. balance.	Krav om præsentation af åbningsbalancen (3. balance) for sammenligningsåret, hvis den er væsentligt påvirket af ændret regnskabspraksis, ændret klassifikation af balanceposter eller korrektion af væsentlige fejl.
	Minoritetsposter præsenteres i særskilt hovedgruppe mellem koncernens egenkapital og forpligtelser.	Minoritetsposter præsenteres som en separat post under koncernens egenkapital.	Minoritetsposter præsenteres som en separat post under koncernens egenkapital.
Egenkapitalopgørelse	Klasse B-virksomheder skal præsentere enten en fuldstændig eller en summarisk opgørelse.	Bortset fra klasse B-virksomheder, skal en egenkapitalopgørelse præsenteres. Hvert egenkapitalelement skal forklares primo til ultimo. Ændringer i posterne "Reserve for opskrivninger" og "Reserve for udviklingsomkostninger" skal særskilt fremgå.	IFRS-aflæggere skal præsentere en egenkapitalopgørelse. Opgørelsen skal vise "Årets resultat", "Anden totalindkomst" og "Transaktioner med ejerne" for hver post.
	Krav om præsentation af egenkapitalopgørelse som enten en primær opgørelse eller i noterne.	Egenkapitalopgørelsen skal præsenteres som en primær opgørelse.	Egenkapitalopgørelsen skal præsenteres som en primær opgørelse.
Pengestrømsopgørelse	- Ingen krav om pengestrømsopgørelse i regnskabsklasse B. - Udarbejder en modervirksomhed et koncernregnskab med en koncernpengestrømsopgørelse, kan modervirksomheden undlade egen pengestrømsopgørelse. - En dattervirksomhed kan undlade at udarbejde egen pengestrømsopgørelse, hvis en højereliggende modervirksomhed udarbejder en koncernpengestrømsopgørelse, hvori dattervirksomhedens pengestrømme indgår.	- Ingen krav om pengestrømsopgørelse i regnskabsklasse B. - Udarbejder en modervirksomhed et koncernregnskab med en koncernpengestrømsopgørelse, kan modervirksomheden undlade egen pengestrømsopgørelse. - En dattervirksomhed kan undlade at udarbejde egen pengestrømsopgørelse, hvis en højereliggende modervirksomhed udarbejder en koncernpengestrømsopgørelse, hvori dattervirksomhedens pengestrømme indgår.	Krav om pengestrømsopgørelse i både koncern- og i modervirksomhedsregnskabet.
	Få krav til præsentation af pengestrømsopgørelse. Dog krav om opdeling af pengestrømme i drifts-, investerings- og finansieringsaktivitet.	Få krav til præsentation af pengestrømsopgørelse. Dog krav om opdeling af pengestrømme i drifts-, investerings- og finansieringsaktivitet.	- Separat præsentation af pengestrømme i drifts-, investerings- og finansieringsaktivitet. - Restriktiv definition af, hvad der kan indeholdes i likvider. - Krav om eliminering af og oplysning om non-cash transaktioner.

	Nuværende årsregnskabslov	Årsregnskabsloven gældende fra 1. januar 2016	IFRS som godkendt af EU
Koncernregnskaber			
Koncernregnskaber	- Koncerndefinitionen i årsregnskabsloven baseret på IAS 27 om kontrol over finansielle og driftsmæssige beslutninger med henblik på at opnå et afkast heraf. - Et associeringsforhold kræver, at en virksomhed eller dens dattervirksomhed har en ejerandel i den anden virksomhed og samtidig udøver betydelig indflydelse. - Mulighed for under følgende betingelser at udeholde en dattervirksomheder fra konsolidering: - Betydelige og vedvarende hindringer begrænser i væsentlig grad modervirksomhedens udøvelse af sine rettigheder over dattervirksomhedens aktiver eller ledelse, - De nødvendige oplysninger kan ikke indhentes inden for en rimelig frist eller uden forholdsmæssigt store omkostninger, - Dattervirksomhed har ikke tidligere indgået i koncernregnskabet ved konsolidering, og modervirksomheden besidder udelukkende kapitalandelene i dattervirksomheden midlertidigt med henblik på efterfølgende at overdrage dem, eller - Virksomheden er en erhvervsdrivende moderfond, der selv kun i begrænset omfang udøver erhvervsaktiviteter og ikke, bortset fra konvertible gældsbreve og ikke udbetalt udbytte, har tilgodehavender hos eller har stillet sikkerhed for nogen af sine dattervirksomheder. - Anvendes indre værdis metode for associerede virksomheder, skal der afskrives på goodwill.	- Koncerndefinitionen i årsregnskabsloven baseret på IAS 27 om kontrol over finansielle og driftsmæssige beslutninger med henblik på at opnå et afkast heraf. - Et associeringsforhold kræver, at en virksomhed eller dens dattervirksomhed skal have en ejerandel i den anden virksomhed og samtidig udøver betydelig indflydelse. - Muligheder for under følgende betingelser at udeholde en dattervirksomheder fra konsolidering: - Betydelige og vedvarende hindringer begrænser i væsentlig grad modervirksomhedens udøvelse af sine rettigheder over dattervirksomhedens aktiver eller ledelse, - De nødvendige oplysninger kan ikke indhentes inden for en rimelig frist eller uden forholdsmæssigt store omkostninger, - Dattervirksomhed har ikke tidligere indgået i koncernregnskabet ved konsolidering, og modervirksomheden besidder udelukkende kapitalandelene i dattervirksomheden midlertidigt med henblik på efterfølgende at overdrage dem, eller - Virksomheden er en erhvervsdrivende moderfond, der selv kun i begrænset omfang udøver erhvervsaktiviteter og ikke, bortset fra konvertible gældsbreve og ikke udbetalt udbytte, har tilgodehavender hos eller har stillet sikkerhed for nogen af sine dattervirksomheder. - Anvendes indre værdis metode for associerede virksomheder, skal der afskrives på goodwill.	- Koncernforhold fastlægges ud fra, hvorvidt der er råderet over relevante aktiviteter, eksponering for variabelt afkast samt sammenhæng mellem råderet og afkast. - For at der foreligger et associeringsforhold, kræves ikke ejerandele, men betydelig indflydelse. - Meget få muligheder for udeholdelse af dattervirksomheder fra konsolidering, typisk baseret på at investor ikke har bestemmende indflydelse (kontrol). - Anvendes indre værdis metode for associerede virksomheder, må der ikke afskrives på goodwill.

	Nuværende årsregnskabslov	Årsregnskabsloven gældende fra 1. januar 2016	IFRS som godkendt af EU
Koncernregnskaber (fortsat)		En række forhold forventes tydeliggjort i kommende vejledning fra Erhvervsstyrelsen (se næste punkt vedrørende virksomhedssammenslutninger).	
Virksomhedssammenslutninger	Den juridisk overtagne virksomhed skal omvurderes.	Den faktisk overtagne virksomhed skal omvurderes.	Den faktisk overtagne virksomhed skal omvurderes.
	Mulighed for indregning af omstrukturingshensættelse vedrørende den overtagne virksomhed, hvis visse betingelser er opfyldt.	Omstrukturingshensættelser i den overtagne virksomhed kan kun indregnes, hvis hensættelsen allerede opfylder definitionen på en forpligtelse i den overtagne virksomhed på overtagelsestidspunktet.	Omstrukturingshensættelser i den overtagne virksomhed kan kun indregnes, hvis hensættelsen allerede opfylder definitionen på en forpligtelse i den overtagne virksomhed på overtagelsestidspunktet.
	Goodwill skal afskrives over forventet brugstid, dog maksimalt 20 år.	Goodwill skal afskrives over forventet brugstid. Kan brugstiden ikke skønnes pålideligt, skal brugstiden fastsættes til 10 år.	Goodwill afskrives ikke, men skal minimum årligt testes for nedskrivningsbehov.
	Negativ goodwill skal indtægtsføres på et systematisk grundlag.	Negativ goodwill skal indtægtsføres på overtagelsestidspunktet.	Negativ goodwill skal indtægtsføres på overtagelsestidspunktet.
	Sammenlægningsmetoden kan anvendes under visse forudsætninger og altid ved koncerninterne transaktioner, hvor de sammensluttede virksomheder er underlagt samme bestemmende indflydelse. Sammenlægning skal foretages, som om virksomhederne havde været sammenlagt fra og med den tidligste periode, der indgår i årsregnskabet.	Sammenlægningsmetoden kan anvendes ved koncerninterne transaktioner, og hvor de sammensluttede virksomheder er underlagt samme bestemmende indflydelse. Sammenlægning kan foretages, som om virksomhederne havde været sammenlagt fra og med den tidligste periode, der indgår i årsregnskabet, eller som om sammenlægningen er sket på erhvervelsestidspunktet. Erhvervsstyrelsen accepterer ved brug af sidstnævnte metode, at man går tilbage til første dag i regnskabsåret.	Ingen specifikke bestemmelser for transaktioner mellem virksomheder, der er under samme bestemmende indflydelse, men i praksis anvendes enten overtagelses- eller book-value-metoden.
	Betingede købsvederlag måles ved første indregning til kostpris. Efterfølgende ændringer indregnes som en del af kostprisen og bliver dermed en regulering af goodwill.	Betingede købsvederlag i forbindelse med køb eller salg af en dattervirksomhed måles ved første indregning til kostpris (= dagsværdi). Efterfølgende ændringer i forventninger til vederlaget behandles som et regnskabsmæssigt skøn og indregnes løbende i resultatopgørelsen.	Betingede købsvederlag måles til dagsværdi. Efterfølgende måles til dagsværdi med reguleringer i resultatet.

	Nuværende årsregnskabslov	Årsregnskabsloven gældende fra 1. januar 2016	IFRS som godkendt af EU
Virksomhedssammenslutninger (fortsat)	• Transaktionsomkostninger indregnes som en del af kostprisen for den købte virksomhed.	• Ikke afklaret.	• Transaktionsomkostninger omkostningsføres, når de afholdes.
	• Kun krav om indregning af aktiver og forpligtelser, der opfylder definitionen herpå. Eventualforpligtelser må ikke indregnes.	• Ikke afklaret.	• Omfattende krav om separat indregning af overtagne immaterielle aktiver og eventualforpligtelser.
	• Forudsat visse betingelser er opfyldt, må overtagelsesbalancen reguleres indtil udgangen af det regnskabsår, der følger efter overtagelsesåret med effekt på den opgjorte goodwill.	• Ikke afklaret.	• Forudsat visse betingelser er opfyldt, må overtagelsesbalancen reguleres indtil 12 måneder efter overtagelsesdagen med effekt på den opgjorte goodwill.
	• En regulering af overtagelsesbalancen skal indregnes i den periode, hvor reguleringen identificeres uden tilpasning af sammenligningstal.	• Ikke afklaret.	• En regulering af overtagelsesbalancen skal indarbejdes med tilbagevirkende kraft, og sammenligningstal tilpasses.
	• Minoritetsandele skal ved overtagelsen måles til minoritetens forholdsmæssige andel af dagsværdien af de identificerbare nettoaktiver i den overtagne virksomhed.	• Ikke afklaret.	• To metoder til opgørelse af goodwill og indregning af minoritetsinteresser. 1. Minoritetsandele måles ved overtagelsen til minoritetens forholdsmæssige andel af dagsværdien af de identificerbare nettoaktiver i den overtagne virksomhed. 2. Minoritetsinteresserne måles til dagsværdi, hvorved den fulde goodwill vedrørende den overtagne virksomhed indregnes, uanset ejerandelen er under 100 %.
	• Ikke specifikt reguleret i loven.	• Ikke afklaret.	• Minoriteters put optioner skal indregnes som finansielle forpligtelser.

	Nuværende årsregnskabslov	Årsregnskabsloven gældende fra 1. januar 2016	IFRS som godkendt af EU
Virksomhedssammenslutninger (fortsat)	• Trinvis overtagelse af en virksomhed fortolkes efter IAS 22. Hvert køb behandles separat, således at den samlede goodwill opgøres baseret på kostpris og dagsværdi af nettoaktiver for hvert enkelt køb. • Den samlede ejerandel af nettoaktiver kan omvurderes til dagsværdi over egenkapitalen.	• Ikke afklaret.	• Ved trinvis overtagelse af virksomhed indregnes opskrivning af hidtidige kapitalandele til dagsværdi via resultatet på overtagelsestidspunktet.
	• Ved tab af kontrol i en dattervirksomhed bibeholdes den forholdsmæssige andel af den regnskabsmæssige værdi af eventuelt bibeholdte kapitalandele.	• Ikke afklaret.	• Ved tab af kontrol i en dattervirksomhed genmåles evt. bibeholdte kapitalandele til dagsværdi via resultatet på tidspunktet for tab af kontrol.
Regnskabsposter i balancen			
Immaterielle anlægsaktiver	• Immaterielle anlægsaktiver skal afskrives over brugstiden dog maksimalt 20 år.	• Immaterielle anlægsaktiver skal afskrives over brugstiden. • Kan brugstiden for goodwill og udviklingsomkostninger ikke skønnes pålideligt, skal brugstiden fastsættes til 10 år.	• Immaterielle aktiver med udefinerbar levetid afskrives ikke. I stedet krav om minimum årlig nedskrivningstest. • Aktiver med begrænset brugstid afskrives over brugstiden. Der er ingen maks. grænse for brugstiden.
	• Mulighed for indregning af låneomkostninger i kostprisen.	• Mulighed for indregning af låneomkostninger i kostprisen.	• Krav om indregning af låneomkostninger i kostprisen for alle kvalificerende aktiver.
	• Opskrivning til dagsværdi er ikke tilladt.	• Opskrivning til dagsværdi er tilladt, hvis der findes et aktivt marked for det pågældende aktiv.	• Opskrivning til dagsværdi er tilladt, hvis der findes et aktivt marked for det pågældende aktiv.
	• Reklameomkostninger/kataloger kan periodiseres, så de indregnes i resultatopgørelsen, når de anvendes.	• Reklameomkostninger/kataloger indregnes som en omkostning i resultatopgørelsen, når de er til rådighed for virksomheden. • Forudbetalinger for ikke-leverede reklameartikler/-ydelser kan indregnes som aktiver (forudbetalte omkostninger).	• Reklameomkostninger/kataloger indregnes som en omkostning i resultatopgørelsen, når de er til rådighed for virksomheden. • Forudbetalinger for ikke-leverede reklameartikler/-ydelser kan indregnes som aktiver (forudbetalte omkostninger).

	Nuværende årsregnskabslov	Årsregnskabsloven gældende fra 1. januar 2016	IFRS som godkendt af EU
Materielle anlægsaktiver	• Overordnede krav om dekomponering. Restværdien fastsættes på ibrugtagningstidspunktet og kan ikke opreguleres. • Ingen specifikke krav om indregning af nedtagningsforpligtelser i kostprisen. Kravet følger efter lovens henvisning til IAS 16. • Mulighed for indregning af låneomkostninger i kostprisen. • Mulighed for indregning af indirekte produktionsomkostninger i kostprisen for egenfremstillede anlægsaktiver (regnskabsklasse B) og pligt til indregning for regnskabsklasse C og D.	• Kun krav om dekomponering, hvis opdelingen har en væsentlig indvirkning på regnskabet. Krav om løbende revurdering af afskrivningsmetode, brugstid og restværdier. • Ingen specifikke krav om indregning af nedtagningsforpligtelser i kostprisen. Kravet følger efter lovens henvisning til IAS 16. • Mulighed for indregning af låneomkostninger i kostprisen. • Det er valgfrit at indregne indirekte produktionsomkostninger i kostprisen.	• Detaljerede krav om dekomponering. Krav om årlig revurdering af afskrivningsmetode, brugstid og restværdier. • Nedtagningsforpligtelser skal indregnes i kostprisen på et materielt aktiv. • Krav om indregning af låneomkostninger i kostprisen for kvalificerende aktiver. • IFRS tillader som hovedregel ikke indregning af administrations- og andre generelle produktionsomkostninger. Kun direkte henførbare omkostninger kan indregnes som produktionsomkostninger.
Investeringsaktiver	• Investeringsejendomme kan måles til dagsværdi, hvis der er tale om virksomhedens hovedaktivitet. • Finansielle investeringsaktiver måles som hovedregel til dagsværdi. • Andre investeringsaktiver kan måles til dagsværdi, hvis der er tale om virksomhedens hovedaktivitet. • Finansielle forpligtelser, der vedrører investeringsaktivet, f.eks. investeringsejendomme, skal måles til dagværdi.	• Investeringsejendomme kan måles til dagsværdi. Ingen krav om hovedaktivitet. • Finansielle investeringsaktiver måles som hovedregel til dagsværdi. • Andre investeringsaktiver kan ikke måles til dagsværdi. • Finansielle forpligtelser, der vedrører investeringsaktivet, f.eks. investeringsejendomme, må ikke måles til dagsværdi (medmindre IAS 39/IFRS 9 anvendes).	• Investeringsejendomme kan måles til dagsværdi efter IAS 40 eller til kostpris med fradrag af af- og nedskrivninger efter IAS 16. Ingen krav om hovedaktivitet. • Finansielle investeringsaktiver er primært reguleret i IAS 39 (dagsværdi). • Andre investeringsaktiver kan måles til dagsværdi fratrasket salgsomkostninger med værdiregulering over resultatet. • Finansielle forpligtelser, der vedrører investeringsaktivet, f.eks. investeringsejendomme, måles som hovedregel til amortiseret kostpris, medmindre dagsværdioptionen vælges.
Biologiske aktiver	• Biologiske aktiver kan måles til dagsværdi, hvis der er tale om virksomhedens hovedaktivitet.	• Biologiske aktiver kan måles til dagsværdi.	• Biologiske aktiver skal måles til dagsværdi efter IAS 41. Hvis dagsværdien med fradrag af salgsomkostninger ikke kan måles pålideligt, skal de måles til kostpris.

	Nuværende årsregnskabslov	Årsregnskabsloven gældende fra 1. januar 2016	IFRS som godkendt af EU
Kapitalandele i datter- og associerede virksomheder samt fælles ledede virksomheder (joint ventures) i moderselskabsregnskabet	Hovedreglen er kostprismetoden. Mulighed for indre værdis metode eller dagværdi med værdiregulering over egenkapitalen.	Hovedreglen er kostprismetoden. Mulighed for indre værdis metode eller dagværdi med værdiregulering over egenkapitalen.	- Kostpris eller dagsværdi efter IAS 39. - Brugen af indre værdis metode genindføres fra 1. januar 2016 (amendments to IAS 27).
	Ved brug af kostprismetoden indregnes udbytte i resultatopgørelsen, medmindre akkumuleret udbytte overstiger akkumuleret indtjening siden overtagelsen af kapitalandelen. Et overskydende udbytte indregnes som en reduktion af kostprisen.	- Udbytte fra kapitalandele indregnes altid i resultatet. Der skal foretages nedskrivningstest ved indikation på værdiforringelse (udbytte overstiger totalindkomsten i perioden, eller den regnskabsmæssige værdi af kapitalandelen overstiger andelens regnskabsmæssige nettoværdi af aktiver inkl. goodwill og forpligtelser, som er indregnet i koncernregnskabet). - Metoden i den nuværende årsregnskabslov kan dog fortsat anvendes.	Udbytte fra kapitalandele indregnes altid i resultatet. Der skal foretages nedskrivningstest ved indikation på værdiforringelse (udbytte overstiger totalindkomsten i perioden, eller den regnskabsmæssige værdi af kapitalandelene overstiger andelens regnskabsmæssige nettoværdi af aktiver inkl. goodwill og forpligtelser i koncernregnskabet).
	Fællesledede virksomheder (joint ventures), der ikke er organiseret i en selskabsform med begrænset hæftelse, kan pro rata-konsolideres.	- Fælles ledede virksomheder (joint ventures) indregnes efter indre værdis metode. - IFRS 11 kan anvendes under årsregnskabsloven. Standarden opererer med et særligt begreb benævnt driftsfællesskab (joint operations). Andele i et driftsfællesskab skal efter IFRS indregnes efter den økonomiske interesse i projektet i såvel års- som koncernregnskabet. Dette vil ofte svare til pro rata-konsolidering.	Joint operations indregnes linje for linje med andelen af de underliggende indtægter og omkostninger samt aktiver og forpligtelser.
Kapitalandele i associerede virksomheder og joint ventures i koncernregnskabet	- Associerede virksomheder indregnes efter indre værdis metode. - Joint ventures indregnes efter indre værdis metode eller pro rata-konsolideres.	- Associerede virksomheder indregnes efter indre værdis metode. - Joint ventures indregnes efter indre værdis metode eller pro rata-konsolideres. Der skelnes ikke mellem joint operations og joint ventures.	- Associerede virksomheder og joint ventures indregnes efter indre værdis metode. - Joint operations indregnes linje for linje med andelen af de underliggende indtægter og omkostninger samt aktiver og forpligtelser.
Varebeholdninger	Mulighed for indregning af låneomkostninger i kostprisen for egenfremstillede varebeholdninger.	Mulighed for indregning af låneomkostninger i kostprisen for egenfremstillede varebeholdninger.	Krav om indregning af låneomkostninger i kostprisen for alle kvalificerende aktiver.
	Mulighed for opskrivning til genanskaffelsesværdi over egenkapitalen.	Ingen mulighed for opskrivning.	Ingen mulighed for opskrivning.

	Nuværende årsregnskabslov	Årsregnskabsloven gældende fra 1. januar 2016	IFRS som godkendt af EU
Værdiforringelse af langfristede aktiver	- Få overordnede krav. Ved nedskrivningsbehov benyttes IAS 36 som fortolkningsgrundlag. - Mulighed for tilbageførsel af nedskrivninger på goodwill, hvis nedskrivning er opstået som følge af en usædvanlig begivenhed uden for virksomhedens kontrol, og disse forhold ikke længere er til stede.	- Få overordnede krav. Ved nedskrivningsbehov benyttes IAS 36 som fortolkningsgrundlag. - Ingen mulighed for tilbageførsel af nedskrivninger på goodwill.	- Meget detaljerede krav. - Krav om minimum årlig nedskrivningstest på pengestrømsgenererende enheder indeholdende goodwill og immaterielle aktiver med udefinerbar levetid samt igangværende udviklingsprojekter. - Ingen mulighed for tilbageførsel af nedskrivninger på goodwill.
Egenkapital	- Klassifikation af forpligtelser eller egenkapital foretages ud fra selskabsretlige krav. - Foreslået udbytte kan præsenteres under egenkapitalen eller som en forpligtelse.	- Klassifikation af forpligtelser eller egenkapital foretages ud fra selskabsretlige krav. - Foreslået udbytte må ikke præsenteres som en forpligtelse.	- Klassifikation af forpligtelser og egenkapital foretages ud fra det reelle økonomiske indhold. - Foreslået udbytte må ikke præsenteres som en forpligtelse.
Hensatte forpligtelser	- Ingen bestemmelser vedrørende nedtagningsforpligtelser. - Specifikke betingelser for indregning af hensættelse til omstrukturering. En bestyrelsesbeslutning alene er nok til indregning af en omstrukturingshensættelse.	- Ingen bestemmelser vedrørende nedtagningsforpligtelser. - Kravene til indregning af en hensættelse til omstrukturering følger IFRS.	- Specifikke bestemmelser for nedtagnings- og reetableringsforpligtelser. - Specifikke betingelser for indregning af hensættelse til omstrukturering, herunder at de berørte parter skal være informerede. En bestyrelsesbeslutning alene er ikke nok.
Medarbejderforpligtelser	- Generelle bestemmelser som definitionen på forpligtelser og kravet om periodisering. - IAS 19 (2000) anvendes til fortolkning af loven. Aktuarmæssige gevinster og tab indregnes i resultatopgørelsen – enten direkte eller ved anvendelse af korridormetoden.	- Generelle bestemmelser som definitionen på forpligtelser og kravet om periodisering. - Nyeste IAS 19 anvendes til fortolkning af loven. Aktuarmæssige gevinster og tab indregnes direkte i egenkapitalen. - Virksomheder, der hidtil har benyttet korridormetoden efter IAS 19 (2000), kan fortsat anvende denne praksis indtil det sidste regnskabsår, der begynder før den 1. januar 2021.	- Specifikke krav til indregning af kort- og langfristede medarbejderforpligtelser. - Specifikke bestemmelser om indregning af ydelsesbaserede pensionsordninger. Alle aktuarmæssige gevinster og tab indregnes direkte i anden totalindkomst.

	Nuværende årsregnskabslov	Årsregnskabsloven gældende fra 1. januar 2016	IFRS som godkendt af EU
Aktiebaseret vederlæggelse	- Ingen specifikke bestemmelser for egenkapitalafregnede aktiebaseret vederlæggelsesordninger. - Væsentlige ordninger bør indregnes efter bestemmelserne i IFRS 2. - Kontantafregnede ordninger følger de almindelige bestemmelser om indregning af finansielle forpligtelser.	- Ingen specifikke bestemmelser om egenkapitalafregnede aktiebaseret vederlæggelsesordninger. - Væsentlige ordninger bør indregnes efter bestemmelserne i IFRS 2. - Kontantafregnede ordninger følger de almindelige bestemmelser om indregning af finansielle forpligtelser.	Specifikke krav til aktiebaseret vederlæggelse. Under en egenkapitalbaseret ordning skal dagsværdien af aktiebaserede vederlæggelsesordninger indregnes som en omkostning med modpost på egenkapitalen, og under en kontantbaseret ordning som en forpligtelse. Forpligtelsen skal løbende værdireguleres. Omkostningen periodiseres over optjeningsperioden.
Regnskabsposter i resultatopgørelsen			
Omsætning	Indtægter skal indregnes i resultatopgørelsen i takt med, at de indtjenes. IAS 18 og IAS 11 anvendes som fortolkningsgrundlag.	Indtægter skal indregnes i resultatopgørelsen i takt med, at de indtjenes. IAS 18 og IAS 11 anvendes som fortolkningsgrundlag.	Detaljerede krav til indregning af indtægter fra salg af varer, tjenesteydelser, renter, royalties og udbytter.
Entreprisekontrakter	Virksomheder i regnskabsklasse B kan undlade at anvende produktionsmetoden, medmindre dette påvirker det retvisende billede.	Virksomheder i regnskabsklasse B kan undlade at anvende produktionsmetoden, medmindre dette påvirker det retvisende billede.	Detaljerede krav til indregning og måling (IAS 11).
Finansielle instrumenter			
Finansielle instrumenter	- Bestemmelser om indregning og måling er stort set i overensstemmelse med IAS 39 (2000) med følgende afvigelser: - Kategorien "finansielle aktiver disponible for salg" eksisterer ikke. I stedet anvendes kategorierne "holde til udløb" eller "handelsbeholdning". - Generelle bestemmelser om sikring. - Unoterede kapitalandele kan værdiansættes til kostpris, hvis det kan dokumenteres, at en pålidelig dagsværdimåling ikke kan foretages.	- Bestemmelser om indregning og måling er stort set i overensstemmelse med nyeste version af IAS 39 med følgende afvigelser: - Kategorien "finansielle aktiver disponible for salg" eksisterer ikke. I stedet anvendes kategorierne "holde til udløb" eller "handelsbeholdning". - Generelle bestemmelser om sikring. - Mulighed for at måle kapitalandele, der ikke er optaget til handel på et aktivt marked, til kostpris.	- Detaljerede definitioner og bestemmelser om indregning og måling: - Dagsværdiregulering af finansielle aktiver disponible for salg indregnes i anden totalindkomst. - Meget restriktive bestemmelser for sikring. - Specifikke krav til ophør med indregning. - Meget specifikke krav om udskillelse af indbyggede finansielle instrumenter. - Krav om indregning af afgivne finansielle garantier. - Unoterede kapitalandele skal værdiansættes til dagværdi. I meget sjældne til-

Nuværende årsregnskabslov		Årsregnskabsloven gældende fra 1. januar 2016	IFRS som godkendt af EU
			fælde, hvor dagsværdien ikke kan opgøres pålideligt, kan de værdiansættes til kostpris.
Finansielle instrumenter (fortsat)	Ingen mulighed for at tilvælge IFRS-bestemmelser inkl. oplysningskrav.	Mulighed for at tilvælge alle IFRS-bestemmelser inkl. oplysningskrav.	
Øvrige områder			
Aktiver bestemt for salg/ophørende aktiviteter	Ophørende aktiviteter eller anlægsaktiver måles som andre materielle og immaterielle aktiver og må ikke udskilles fra de øvrige aktiviteter i selve resultatopgørelsen og balancen. Virksomheden skal for ophørende aktiviteter så vidt muligt oplyse, med hvilket beløb de indgår i posterne "nettoomsætning", "årets resultat", "anlægsaktiver" og "omsætningsaktiver".	- Aktiviteter eller anlægsaktiver med tilhørende forpligtelser, der i henhold til en samlet plan skal afhændes, lukkes eller opgives, (medmindre de ikke kan udskilles fra de øvrige aktiviteter), skal præsenteres i en særskilt linje i resultatopgørelsen henholdsvis balancen under aktiver og forpligtelser med specifikation i noter. - Sammenligningstal kræves ikke tilpasset, men det er tilladt for både resultatopgørelse og balance. - Der er ikke specifikke krav til specifikationen samt placeringen i resultatopgørelsen henholdsvis balance. - Ophørende aktiviteter måles som andre materielle og immaterielle aktiver.	- Aktiver bestemt for salg og tilhørende forpligtelser skal måles til laveste værdi af regnskabsmæssig værdi og dagsværdien med fradrag af salgsomkostninger. - Afskrivning ophører. - Præsenteres særskilt i balancen under omsætningsaktiver henholdsvis kortfristede forpligtelser. Sammenligningstal må ikke tilpasses. - Ophørte aktiviteter skal præsenteres separat som et nettobeløb efter skat i resultatet. Sammenligningstal skal tilpasses. Specifikke krav til noteoplysninger.
Leasing	Leasingtagere i regnskabsklasse B kan vælge, hvorvidt finansielle leasingaftaler indregnes i balancen.	Leasingtagere i regnskabsklasse B kan vælge, hvorvidt finansielle leasingaftaler indregnes i balancen.	- Leasingaftaler skal kategoriseres som operationel eller finansiell leasing. - Finansielle leasingaftaler skal indregnes i balancen.
Offentlige tilskud	Kun bruttopræsentation af tilskud tillades.	Kun bruttopræsentation af tilskud tillades.	Valg mellem brutto- og nettopræsentation af tilskud.
Fremmed valuta	Som funktionel valuta kan DKK eller EUR altid vælges. Anden valuta kan anvendes, hvis valutaen er relevant for virksomheden.	Som funktionel valuta kan DKK eller EUR altid vælges. Anden valuta kan anvendes, hvis valutaen er relevant for virksomheden.	Funktionel valuta skal vælges ud fra vurdering af relevans for virksomheden. Moder-virksomhedens funktionelle valuta skal i visse situationer anvendes som funktionel valuta for udenlandske enheder (integrede enheder).

	Nuværende årsregnskabslov	Årsregnskabsloven gældende fra 1. januar 2016	IFRS som godkendt af EU
Fremmed valuta (fortsat)	Der er krav om valg af modervirksomhedens funktionelle valuta som præsentrationsvaluta for både års- og koncernregnskabet.	Der er krav om valg af modervirksomhedens funktionelle valuta som præsentrationsvaluta for både års- og koncernregnskabet.	Valgfri præsentrationsvaluta.
	- Omregning af integrerede virksomheders regnskaber foretages efter temporalmetoden. - Omregning af selvstændige virksomheder foretages efter slutkursmetoden.	- Omregning af integrerede virksomheders regnskaber foretages efter temporalmetoden. - Omregning af selvstændige virksomheder foretages efter slutkursmetoden.	Alle virksomheder (inkl. modervirksomheden) med anden funktionel valuta end præsentrationsvalutaen skal omregnes efter slutkursmetoden.
Dagsværdimåling	Meget simpel definition på dagsværdi.	Samme definition på dagsværdi som under IFRS.	Detaljeret definition på dagsværdi (IFRS 13) med tilhørende omfattende oplysningskrav.
Noter og anvendt regnskabspraksis			
Noteoplysninger	Få specifikke oplysningskrav.	Få specifikke oplysningskrav.	Detaljerede oplysningskrav.
	Ikke krav om sammenligningstal i noterne, medmindre det specifikt fremgår.	Ikke krav om sammenligningstal i noterne, medmindre det specifikt fremgår.	Altid krav om sammenligningstal i noterne, bortset fra specifikke undtagelser.
	Ingen krav om bestemt rækkefølge.	Noterne skal præsenteres i den rækkefølge, hvori de poster, som noterne vedrører, er præsenteret i resultatopgørelsen henholdsvis balancen.	Ingen krav om bestemt rækkefølge.
	Relevante IFRS' kan benyttes som inspiration.	Relevante IFRS' kan benyttes som inspiration.	- Væsentlige oplysningskrav på følgende områder: – Segmenter – Nedskrivningstest og nedskrivninger – Ledelsens skøn og vurderinger – Finansielle instrumenter og risici – Dagsværdimålinger – Interesser i andre virksomheder – Virksomhedssammenslutninger – Ophørte aktiviteter og aktiver bestemt for salg – Ydelsesbaserede pensionsordninger – Aktiebaseret vederlæggelse.

	Nuværende årsregnskabslov	Årsregnskabsloven gældende fra 1. januar 2016	IFRS som godkendt af EU
Transaktioner med nærtstående parter	- Virksomheden skal oplyse om: - Transaktioner med nærtstående parter, der ikke er gennemført på markedsmæssige vilkår.	- Virksomheden kan vælge: - At oplyse om alle transaktioner med nærtstående parter som krævet i IAS 24; eller - Alene at oplyse alene om transaktioner med nærtstående parter, der ikke er gennemført på markedsmæssige vilkår.	En række oplysninger skal gives om transaktioner med nærtstående parter fordelt på art og med beløbsangivelse.
Anvendt regnskabspraksis	Anvendt regnskabspraksis skal placeres samlet, gerne i noterne, men det er ikke et krav.	Anvendt regnskabspraksis skal placeres samlet i noterne.	- Anvendt regnskabspraksis skal placeres i noterne, men ingen krav om samlet placering. - Der kræves særskilt oplyst om væsentlige skønsmæssige usikkerheder og vurderinger, der er foretaget ved anvendelsen af regnskabspraksis i forbindelse med regnskabsaflæggelsen.
Supplerende beretninger			
Supplerende beretninger	Mulighed for indarbejdelse af supplerende beretninger.	Mulighed for indarbejdelse af supplerende beretninger.	Ingen bestemmelser om supplerende beretninger.

Kontakt os

Michael Sten Larsen

Telefon 5215 0072
mstlarsen@kpmg.com

Jane Thorhauge Møllmann

Telefon 5215 0019
jmollmann@kpmg.com

www.kpmg.com

KPMG er et globalt netværk af firmaer, der leverer ydelser inden for revision, skat og rådgivning. KPMG er repræsenteret i 156 lande og har på verdensplan mere end 174.000 medarbejdere. De selvstændige medlemsfirmaer i KPMG-netværket er tilknyttet KPMG International Cooperative, der er et schweizisk kooperativ. I Danmark er vi ca. 450 medarbejdere.

© 2016 KPMG P/S, et dansk partnerselskab, der er medlemsfirma af KPMG-netværket af uafhængige medlemsfirmaer tilknyttet KPMG International Cooperative ("KPMG International"), en schweizisk enhed. Alle rettigheder forbeholdes. Printet i Danmark.

Denne publikation indeholder alene en generel gennemgang af et emne, som KPMG efter aftale kan yde nærmere rådgivning om. Selvom fejl og mangler i publikationen er forsøgt undgået, kan KPMG ikke påtage sig noget ansvar for dispositioner, som foretages uden vores forudgående rådgivning.