



Overblik over væsentlige forskelle mellem årsregnskabsloven og IFRS

Marts 2018



Forord

I denne publikation giver vi dig et overblik over de væsentligste forskelle mellem årsregnskabsloven og IFRS-standarder gældende fra 1. januar 2018.

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.

Erhvervsstyrelsens *Udtalelse om forholdet mellem bestemmelserne om virksomhedssammenslutninger i årsregnskabsloven og IFRS (IFRS 3)* fra marts 2018 er medtaget. Udtalelsen finder formelt set først anvendelse for virksomhedssammenslutninger, som finder sted 1. juli 2018 eller senere.

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

Med venlig hilsen

KPMG P/S

Michael Sten Larsen

Jane Thorhauge Møllmann

Oversigt over væsentlige forskelle mellem årsregnskabsloven og IFRS

Årsregnskabsloven		IFRS som godkendt af EU
Generelt om årsrapportens bestanddele og elementer		
Generelt	— 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 virksomheder, der rapporterer til modervirksomhed, der er IFRS-aflægger).	
Ledelsesberetning	— Detaljerede krav til ledelsesberetningen stigende med virksomhedens størrelse.	— 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.
Resultatopgørelse/totalindkomstopgørelse	— Skemakrav med få muligheder for tilpasning.	— Ingen specifikke skemakrav, men krav om præsentation af visse poster.
	— Krav om resultatopgørelse. Ingen krav eller mulighed for præsentation af totalindkomstopgørelse.	— Krav om "en samlet totalindkomstopgørelse" eller alternativt en separat "resultatopgørelse" og en separat "opgørelse over anden totalindkomst".
	— Omkostninger præsenteres funktionsopdelt eller artsopdelt.	— Omkostninger præsenteres funktionsopdelt eller artsopdelt. Præsenteres funktionsopdelt skal gives supplerende oplysninger i noter om omkostningernes art, herunder afskrivninger og personaleomkostninger.
	— 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 modervirksomhedens ejere og minoritetsinteresser.

	Årsregnskabsloven	IFRS som godkendt af EU
Resultatopgørelse/totalindkomst-opgørelse (fortsat)	— 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 – Aktuarmæssige gevinster og tab som indgår i opgørelsen af pensionsforpligtelsen – 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.
	— 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.	— Hvis indtægts- eller omkostningsposter er væsentlige, skal deres art og størrelse oplyses separat. Præsentationen kan ske enten i noterne eller i totalindkomstopgørelsen.
	— Udbytte og ekstraordinært udbytte skal fremgå særskilt af resultatdisponeringen. Udlodning af ekstraordinært udbytte efter balancedagen skal fremgå i tilknytning til resultatdisponeringen.	— Ingen krav om resultatdisponering i resultatet. — Udbytte vil fremgå af egenkapitalopgørelsen.
	— Ingen krav til præsentation af "Resultat pr. aktie" og "Udvandet resultat pr. aktie".	— Præsentation af "Resultat pr. aktie" og "Udvandet resultat pr. aktie" i tilknytning til koncernresultatet er påkrævet for virksomheder med børsnoterede aktier.

	Årsregnskabsloven	IFRS som godkendt af EU
Balance	— Skemakrav med få muligheder for tilpasning — Balancen kan opstilles som skema i kontoform eller IFRS-lignende skema. — 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). — Udskudte skatteforpligtelser præsenteres som hensatte forpligtelser (skema 1) eller som langfristede forpligtelser (skema 2). — Ingen krav om 3. balance.	— 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 langfristede forpligtelser. — 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.
Egenkapitalopgørelse	— 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.
Pengestrømsopgørelse	— Ingen krav om pengestrømsopgørelse i regnskabsklasse B. — Udarbejder en modervirksomhed et koncernregnskab med en koncern-pengestrømsopgørelse, kan modervirksomheden undlade egen pengestrømsopgørelse. — En dattervirksomhed kan undlade at udarbejde egen pengestrømsopgørelse, hvis en højere-liggende modervirksomhed udarbejder en koncern-pengestrømsopgørelse, hvori dattervirksomhedens pengestrømme indgår. — Få krav til præsentation af pengestrømsopgørelse. Dog krav om opdeling af pengestrømme i drifts-, investerings- og finansieringsaktivitet.	— Krav om pengestrømsopgørelse i både koncern- og i modervirksomhedsregnskabet. — 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.

Årsregnskabsloven		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.	— Koncernforhold fastlægges ud fra, hvorvidt der er råderet over relevante aktiviteter, eksponering for variabelt afkast samt sammenhæng mellem råderet og afkast.
	— Et associeringsforhold kræver, at en virksomhed eller dens dattervirksomhed skal have en ejerandel i den anden virksomhed og samtidig udøve betydelig indflydelse.	— For at der foreligger et associeringsforhold, kræves ikke ejerandele, men betydelig indflydelse.
	— Muligheder for under følgende betingelser at udeholde en dattervirksomhed 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 kapitalandele 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.	— 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, skal der afskrives på goodwill.	— Anvendes indre værdis metode for associerede virksomheder, må der ikke afskrives på goodwill.
	— Som IFRS.	— Reguleringen er den samme, uanset om der erhverves en dattervirksomhed eller en bestående virksomhed.
Virksomhedssammenslutninger mellem uafhængige parter	— Små og ukomplicerede virksomhedsovertagelser fordrer ikke brug af IFRS 3 Virksomhedssammenslutninger.	— IFRS 3 Virksomhedssammenslutninger skal følges, uanset virksomhedssammenslutningens størrelse og kompleksitet.
	— Det er således f.eks. ikke påkrævet at identificere alle de immaterielle anlægsaktiver, som kan identificeres, hvis det ikke vil få en væsentlig betydning for regnskabet.	
	— Som under IFRS	— Den faktisk overtagne virksomhed skal omvurderes.
	— 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.

	Årsregnskabsloven	IFRS som godkendt af EU
Virksomhedssammenslutninger mellem uafhængige parter (fortsat)	— Som under IFRS.	— Negativ goodwill skal indtægtsføres på overtagelsestidspunktet.
	— Som under IFRS.	— Transaktionsomkostninger omkostningsføres, når de afholdes.
	— Krav om separat indregning og identifikation af immaterielle aktiver, hvor det har væsentlig indflydelse på regnskabet.	— Omfattende krav om separat indregning af overtagne immaterielle aktiver
	— Som under IFRS.	— Overtagne aktiver og forpligtelser måles til dagsværdi — Der tages ikke hensyn til købers forventede anvendelse af aktivet ved måling af dagsværdi.
	— Som under IFRS.	— Omstruktureringshensættelser i den overtagne virksomhed kan kun indregnes, hvis hensættelsen allerede opfylder definitionen på en forpligtelse i den overtagne virksomhed på overtagelsestidspunktet.
	— Som under IFRS.	— Eventualforpligtelser indregnes, når deres dagsværdi kan måles pålideligt.
	— Som under IFRS, bortset fra at efterfølgende måling skal ske til nettorealisationsværdi efter ÅRL § 36 eller til kapitalværdi efter ÅRL § 47.	— Betingede købsvederlag måles ved første indregning til dagsværdi. Efterfølgende måles til dagsværdi med reguleringer i resultatet.
	— Som under IFRS.	— Forudsat visse betingelser er opfyldt, reguleres overtagelsesbalancen indtil 12 måneder efter overtagelsesdagen med effekt på den opgjorte goodwill. — En regulering af overtagelsesbalancen skal indarbejdes med tilbagevirkende kraft, og sammenligningstal tilpasses.
	– Som under IFRS bortset fra at valg af metode er et valg af praksis, som skal anvendes konsistent.	— To metoder til opgørelse af goodwill og indregning af minoritetsinteresser, der kan vælges transaktion for transaktion: – Minoritetsandele måles ved overtagelsen til minoritetens forholdsmæssige andel af dagsværdien af de identificerbare nettoaktiver i den overtagne virksomhed. – Minoritetsinteresserne måles til dagsværdi, hvorved den fulde goodwill vedrørende den overtagne virksomhed indregnes, uanset ejerandelen er under 100%.

	Årsregnskabsloven	IFRS som godkendt af EU
Virksomhedssammenslutninger mellem uafhængige parter (fortsat)	— Som under IFRS	— Minoriteters put optioner skal indregnes som finansielle forpligtelser ved anvendelse af enten Anticipated Acquisition eller Present Access metoden.
	— Som under IFRS.	— Ved trinvis overtagelser omvurderes alle den overtagne virksomheds aktiver og forpligtelser til dagsværdi på overtagelsestidspunktet (den dag kontrol opnås).
	— Som under IFRS.	— Ved trinvis overtagelser opskrives hidtidige kapitalandele til dagsværdi via resultatet på overtagelsestidspunktet.
	— Som under IFRS.	— Ved køb og salg af minoritetsandele uden at kontrol opnås eller afgives, indregnes forskellen mellem bogført værdi og realiseret værdi direkte i egenkapitalen.
	— Når salg af kapitalandele i en dattervirksomhed medfører afgivelse af kontrol beregnes gevinst/tab alene baseret på den frasolgte andel. For bibeholdte kapitalandele anvendes resterende regnskabsmæssig værdi fremadrettet som kostpris for de kapitalandele, som er i behold.	— Når salg af kapitalandele i en dattervirksomhed medfører afgivelse af kontrol, beregnes gevinst/tab på både solgte og bibeholdte kapitalandele. Bibeholdte kapitalandele gennemføres således til dagsværdi via resultatet på tidspunktet for afgivelse af kontrol. Dagsværdien anvendes fremadrettet som kostpris for de bibeholdte kapitalandele.
Virksomhedssammenslutninger mellem virksomheder underlagt samme bestemmende indflydelse	— Sammenlægningsmetoden kan anvendes ved koncerninterne transaktioner, og hvor de sammensluttede virksomheder er underlagt samme bestemmende indflydelse.	— Ingen specifikke bestemmelser for transaktioner mellem virksomheder, der er under samme bestemmende indflydelse, men i praksis anvendes enten overtagelses- eller book-value-metoden.
	— 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 transaktionstidspunktet.	— Som ÅRL.
	— Som IFRS, dog med undtagelse af fusion, som iht. Selskabsloven kan besluttes at have regnskabsmæssig virkning pr. et tidligere tidspunkt, f.eks. ved begyndelsen af et regnskabsår.	— Efter IFRS kan sammenlægningsmetoden alene anvendes tilbage til det tidspunkt, hvor den fælles kontrol blev etableret.

Årsregnskabsloven		IFRS som godkendt af EU
Regnskabsposter i balancen		
Immaterielle anlægsaktiver	— Immaterielle anlægsaktiver skal afskrives over brugstiden. — Kan brugstiden for goodwill og udviklingsomkostninger ikke skønnes pålideligt, skal brugstiden fastsættes til 10 år.	— Immaterielle aktiver med begrænset brugstid afskrives over brugstiden. Der er ingen maks. grænse for brugstiden. — Immaterielle aktiver med udefinerbar levetid, herunder goodwill, afskrives ikke. I stedet krav om minimum årlig nedskrivningstest.
	— Mulighed for indregning af låneomkostninger i kostprisen.	— Krav om indregning af låneomkostninger i kostprisen for alle kvalificerende aktiver.
Materielle anlægsaktiver	— Krav om dekomponering, hvis den har en så væsentlig indvirkning på regnskabet, at det vil påvirke regnskabsbrugernes beslutningstagen.	— Detaljerede krav om dekomponering.
	— Ingen eksplicitte krav om indregning af nedtagingsforpligtelser i kostprisen, men kravet følger af lovens henvisning til IAS 16.	— Nedtagingsforpligtelser skal indregnes i kostprisen på et materielt aktiv.
	— Mulighed for indregning af låneomkostninger i kostprisen.	— Krav om indregning af låneomkostninger i kostprisen for kvalificerende aktiver.
	— Det er valgfrit at indregne indirekte produktionsomkostninger i kostprisen.	— IFRS tillader som hovedregel ikke indregning af administrations- og andre generelle produktionsomkostninger. Kun direkte henførbare omkostninger kan indregnes som produktionsomkostninger.
Investerings ejendomme og forpligtelser knyttet hertil	— Investerings ejendomme måles til dagsværdi eller kostpris. — Finansielle forpligtelser, der vedrører et investeringsaktiv, f.eks. realkreditlån i investeringsejendomme, må ikke måles til dagsværdi (medmindre anvendelse af "alle IFRS-bestemmelser for finansielle instrumenter" tilvælges, se nedenfor). — Dagsværdireguleringer kan ske over resultatet (§ 38) eller direkte over egenkapitalen (§ 41)	— Investerings ejendomme måles til dagsværdi med værdireguleringer over resultatet eller kostpris. — Finansielle forpligtelser, der vedrører et investeringsaktiv, f.eks. realkreditlån i investeringsejendomme, måles som hovedregel til amortiseret kostpris, medmindre dagsværdioptionen vælges.
Biologiske aktiver	— Biologiske aktiver, der har karakter af "bearer plants" kan måles til kostpris fratrukket afskrivninger eller dagsværdi med værdiregulering over egenkapitalen (§ 41). — Biologiske aktiver, der ikke er "bearer plants", måles til dagsværdi eller kostpris. Dagsværdireguleringer indregnes i resultatet (§ 38).	— "Bearer plants" behandles som langfristede aktiver efter IAS 16. — Biologiske aktiver, bortset fra "bearer plants", skal måles til dagsværdi med fradrag af salgsomkostninger med værdireguleringer over resultatet efter IAS 41. Hvis dagsværdien med fradrag af salgsomkostninger ikke kan måles pålideligt, skal de måles til kostpris.

	Årsregnskabsloven	IFRS som godkendt af EU
Kapitalandele i datter- og associerede virksomheder samt fælles ledede virksomheder (joint ventures) i modervirksomhedens regnskab	— Hovedreglen er kostprismetoden. Mulighed for indre værdis metode eller dagværdi med værdiregulering over egenkapitalen. — Indre værdis metode kan som et valg af regnskabspraksis anvendes som en konsolideringsmetode eller en målemetode.	— Kostpris, indre værdis metode eller dagsværdi efter IAS 39.
	— To muligheder for indregning af udbytter ved brug af kostprismetoden: – 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, som er indregnet i koncernregnskabet). – Udbytter indtægtsføres med et beløb svarende til virksomhedens akkumulerede indtjening efter erhvervelsen af kapitalandelen. Udbytter, der vedrører indtjening optjent før erhvervelsen, indregnes som en reduktion af kostprisen på kapitalandelene.	— 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).
	— 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 i koncernregnskabet	— Associerede virksomheder måles efter indre værdis metode. — I særlige tilfælde, hvis de nødvendige oplysninger ikke er kendte, kan kapitalandelene måles til kostpris.	— Hovedreglen er indre værdis metode. — Dagsværdi kan anvendes under visse betingelser.
Kapitalandele i joint ventures i koncernregnskabet	— Joint ventures indregnes efter indre værdis metode eller pro rata-konsolideres. Der skelnes ikke mellem joint operations og joint ventures.	— 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.

	Årsregnskabsloven	IFRS som godkendt af EU
Finansielle aktiver	— Bestemmelser om indregning og måling er stort set i overensstemmelse med IAS 39 med følgende afvigelser: – Kategorien "finansielle aktiver disponible for salg" eksisterer ikke. I stedet anvendes kategorierne "holde til udløb" eller "handelsbeholdning". – Finansielle aktiver måles til dagsværdi efter § 37 med værdireguleringer over resultatopgørelsen. – Kapitalandele i virksomheder, der ikke er associerede virksomheder eller dattervirksomheder skal måles til dagsværdi efter § 37 med værdireguleringer over resultatopgørelsen. Unoterede kapitalandele kan måles til kostpris efter § 37, stk. 4. – Mulighed for at tilvælge "alle IFRS-bestemmelser for finansielle instrumenter" inkl. oplysningskrav (IAS 32, IFRS 9, IFRS 7, IFRS 13). — Tilgodehavender måles baseret på realiserede tab ud fra objektiv indikation på værditab (incurred loss model).	— Fra 1. januar 2018 gælder IFRS 9. — Finansielle aktiver klassificeres i følgende kategorier, der bestemmer indregning og måling: – Amortiseret kostpris – Dagsværdi med værdiregulering over anden totalindkomst – Dagsværdi med værdiregulering gennem resultatet. — Detaljerede definitioner og bestemmelser om indregning og måling: – Særlige krav til forretningsmodel for at kunne anvende amortiseret kostpris. – Den nye kategori "Dagsværdi med værdiregulering over anden totalindkomst" er ændret i forhold til kategorien "disponible for salg" efter IAS 39. – Unoterede kapitalandele skal værdiansættes til dagværdi. I meget sjældne tilfælde, hvor dagsværdien ikke kan opgøres pålideligt, kan de værdiansættes til kostpris – Specifikke krav til ophør med indregning. — Tilgodehavender måles baseret på forventede tab (expected loss model).
Varebeholdninger	— Mulighed for indregning af låneomkostninger i kostprisen for egenfremstillede varebeholdninger.	— Krav om indregning af låneomkostninger i kostprisen for alle kvalificerende aktiver.
Andre investeringsaktiver	— Andre investeringsaktiver (andre aktiver end finansielle instrumenter, kapitalandele, investeringsejendomme og biologiske aktiver) kan ikke måles til dagsværdi med værdireguleringer over resultatopgørelsen efter årsregnskabslovens § 38. Andre investeringsaktiver er eksempelvis beholdninger af råvarer, så som metaller, olie mv. — Andre investeringsaktiver måles til kostpris eller dagsværdi efter § 41.	— Brokers beholdninger af råvarer m.m. til umiddelbart videresalg kan måles til dagsværdi fratrukket salgsomkostninger med værdiregulering over resultatet. — Andre investeringsaktiver måles til kostpris.
Værdiforringelse af langfristede aktiver	— Få overordnede krav. Ved nedskrivningsbehov benyttes IAS 36 som fortolkningsgrundlag.	— Meget detaljerede krav. — Krav om minimum årlig nedskrivningstest på pengestrømsgenererende enheder indeholdende goodwill og immaterielle aktiver med udefinerbar levetid samt igangværende udviklingsprojekter.

	Årsregnskabsloven	IFRS som godkendt af EU
Egenkapital	— Klassifikation af forpligtelser eller egenkapital foretages ud fra selskabsretlige krav.	— Klassifikation af forpligtelser og egenkapital foretages ud fra det reelle økonomiske indhold.
Finansielle forpligtelser	— Finansielle forpligtelser måles til amortiseret kostpris. — Mulighed for at tilvælge "alle IFRS-bestemmelser for finansielle instrumenter" inkl. oplysningskrav (IAS 32, IFRS 9, IFRS 7, IFRS 13). — Finansielle forpligtelser kan i så fald måles til dagsværdi, hvis "alle IFRS-bestemmelser for finansielle instrumenter" tilvælges og kriterier og præsentationskrav i IFRS 9 er opfyldt.	— Fra 1. januar 2018 gælder IFRS 9. — Finansielle forpligtelser måles som hovedregel til amortiseret kostpris — Dagsværdioptionen med værdiregulering over resultatet kan tilvælges, hvis visse kriterier er opfyldt. Ændringer i dagsværdi som følge af ændringer i egen kreditrisiko skal dog præsenteres under anden totalindkomst. — Specifikke krav til ophør med indregning. — Krav om indregning af afgivne finansielle garantier.
Hensatte forpligtelser	— Ingen bestemmelser vedrørende nedtagningsforpligtelser. Kravet følger efter lovens henvisning til IAS 16 om indregning af nedtagningsforpligtelser i kostprisen for et materielt aktiv.	— Specifikke bestemmelser for nedtagnings- og reetable-ringsforpligtelser.
Medarbejderforpligtelser	— Generelle bestemmelser som definitionen på forpligtelser og kravet om periodisering.	— Specifikke krav til indregning af kort- og langfristede medarbejderforpligtelser.
	— 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 bestemmelser om indregning af ydelsesbaserede pensionsordninger. Alle aktuarmæssige gevinster og tab indregnes direkte i anden totalindkomst.
Aktiebaseret vederlæggelse	— 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 op-tjeningsperioden.

Årsregnskabsloven		IFRS som godkendt af EU
Regnskabsposter i resultatopgørelsen		
Omsætning	— Indtægter skal indregnes i resultatopgørelsen i takt med, at de indtjenes. — Forarbejder til ÅRL henviser til IAS 18 og IAS 11 med tilhørende IFRICs som fortolkningsgrundlag, men reguleringen i IFRS 15 anses for at kunne rummes inden for rammerne af ÅRL.	— Fra 1. januar 2018 gælder en ny IFRS 15 for indregning af omsætning. — IFRS 15 ændrer kriterierne for indregning af omsætning over tid samt indfører detaljerede krav til indregning af indtægter fra salg af varer og tjenesteydelser, herunder opdeling af kontrakter i leveringsforpligtelser, salg af licenser og afholdelse af omkostninger til at opnå og opfylde kontrakter.
Entreprisekontrakter	— Forarbejder til ÅRL henviser til IAS 11 som fortolkningsgrundlag. Benyttes IFRS 15 som fortolkningsgrundlag (se ovenfor under Omsætning) skal den også anvendes til indregning af entreprisekontrakter i stedet for IAS 11. — Virksomheder i regnskabsklasse B kan undlade at anvende produktionsmetoden, medmindre dette påvirker det retvisende billede.	— Detaljerede krav til indregning og måling af omsætning over tid (IFRS 15).
Øvrige områder		
Aktiver bestemt for salg/ophørende aktiviteter	— Ophørende aktiviteter, 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 noterne. — 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, dvs. afskrivning ophører ikke. — Enkeltstående aktiver er ikke omfattet af ophørende aktiviteter.	— Aktiver bestemt for salg og tilhørende forpligtelser skal i balancen 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 netto-beløb efter skat i resultatet, der både omfatter driftsresultatet og gevinst/tab/værdiregulering ved afhændelse. Sammenligningstal skal tilpasses. Specifikke krav til noteoplysninger. — Enkeltstående aktiver er omfattet af begrebet "aktiver bestemt for salg".
Leasing	— Leasingtagere i regnskabsklasse B kan vælge ikke at indregne finansielle leasingaftaler i balancen, hvis den manglende indregning ikke påvirker årsregnskabets retvisende billede.	— Leasingaftaler skal kategoriseres som operationel eller finansiell leasing. — Finansielle leasingaftaler skal indregnes i balancen.

	Årsregnskabsloven	IFRS som godkendt af EU
Afledte finansielle instrumenter samt regnskabsmæssig sikring	— Afledte finansielle instrumenter skal som hovedregel måles til dagsværdi gennem resultatopgørelsen. — Generelle bestemmelser om sikring. — Ingen specifikke bestemmelser om indbyggede finansielle instrumenter. — Generelt henvisning til IAS 39 for vejledning. — Mulighed for at tilvælge alle IFRS-bestemmelser for finansielle instrumenter inkl. oplysningskrav (IAS 32, IFRS 9, IFRS 7, IFRS 13).	— Fra 1. januar 2018 gælder IFRS 9. — Afledte finansielle instrumenter skal som hovedregel måles til dagsværdi gennem resultatet — Meget restriktive bestemmelser for sikring, men lempeligere end IAS 39. — Meget specifikke krav om udskillelse af indbyggede finansielle instrumenter.
Offentlige tilskud	— Kun bruttopræsentation af tilskud tillades.	— Valg mellem brutto- og nettopræsentation af tilskud.
Fremmed valuta	— Som funktionel valuta kan DKK eller EUR altid vælges for det danske selskab. Anden valuta kan anvendes, hvis valutaen er relevant for virksomheden. — Udenlandske enheder klassificeres som integrerede eller selvstændige enheder.	— Funktionel valuta skal vælges for hver rapporterende enhed ud fra vurdering af relevans for enheden. — Modervirksomhedens funktionelle valuta skal i visse situationer anvendes som funktionel valuta for udenlandske enheder (integrerede enheder).
	— Der er krav om valg af modervirksomhedens funktionelle valuta som præsentationsvaluta for både års- og koncernregnskabet.	— Valgfri præsentationsvaluta.
	— Omregning af integrerede virksomheders regnskaber foretages efter temporalmetoden. — Omregning af selvstændige virksomheder foretages efter slutkursmetoden.	— Alle virksomheder (inkl. modervirksomheden) med anden funktionel valuta end præsentationsvalutaen skal omregnes efter slutkursmetoden.

Årsregnskabsloven		IFRS som godkendt af EU
Noter og anvendt regnskabspraksis		
Noteoplysninger	— Få specifikke oplysningskrav. På visse punkter særlige danske krav.	— Detaljerede oplysningskrav.
	— Ikke krav om sammenligningstal i noterne, medmindre det specifikt fremgår.	— Altid krav om sammenligningstal i noterne, bortset fra specifikke undtagelser.
	— Noterne skal præsenteres i den rækkefølge, hvori de poster, som noterne vedrører, er præsenteret i resultatopgørelsen henholdsvis balancen.	— Ingen krav om bestemt rækkefølge, men præsentation skal være systematisk.
	— Relevante IFRS'er 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.
Transaktioner med nærtstående parter	— Virksomheden kan som et valg af anvendt regnskabspraksis 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 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.	— Ingen bestemmelser om supplerende beretninger.

Kontakt os

Michael Sten Larsen
+45 5215 0072
mstlarsen@kpmg.com

Jane Thorhauge Møllmann
+45 5215 0019
jmoelmann@kpmg.com

www.kpmg.dk

© 2018 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.

Denne publikation indeholder alene en generel gennemgang af et emne og har ikke til hensigt at behandle en enkeltpersons eller en specifik enheds forhold. Selvom KPMG tilstræber at levere nøjagtige og rettidige oplysninger, kan KPMG ikke garantere, at oplysningerne er nøjagtige på det tidspunkt, de modtages, eller at de fortsat vil være nøjagtige i fremtiden. Der bør ikke foretages dispositioner på baggrund af sådanne oplysninger uden relevant forudgående rådgivning baseret på en grundig gennemgang af de pågældende forhold.