

Overblik over den nye årsregnskabslov af 2015

Hvordan påvirkes din virksomhed?

Velkommen til vores publikation om den nye årsregnskabslov

Folketinget har vedtaget en ny årsregnskabslov, som vil berøre næsten alle virksomheder, der aflægger årsrapport efter årsregnskabsloven. Loven træder i kraft for regnskabsår, der påbegynder 1. januar 2016 eller senere med mulighed for førtidsimplementering.

Formålene er at modernisere den nuværende årsregnskabslov, så den i et stort omfang tilpasses IFRS for så vidt angår indregning og måling. Som følge af nyt EU-direktiv tvinges desuden en række ændringer igennem, og der implementeres en række lempelser primært for små virksomheder. Til gengæld er der ikke ændret i den helt grundlæggende måde, som årsregnskabsloven er opbygget på med hensyn til regnskabsklassesystemet.

Publikationen er opbygget i en række kapitler med fokus på de forskellige regnskabsklasser. På højre side finder du uddybende beskrivelser af de væsentligste ændringer i de enkelte regnskabsklasser, mens du på venstre side bl.a. finder korte forklarende noter og et samlet overblik over ændringerne til den pågældende regnskabsklasse, som kapitlet vedrører. Hvert kapitel er opdelt i indregnings- og målingsmæssige ændringer samt ændringer til præsenterings- og oplysningskrav.

Hvis en ændring til loven er relevant for flere regnskabsklasser, findes beskrivelsen i den mindste regnskabsklasse, som ændringen vedrører. Det betyder, at ændringerne til kravene for regnskabsklasse C(stor) både fremgår af det pågældende kapitel samt af alle foregående kapitler vedrørende kravene til alle regnskabsklasser, B og C(mellem).

Publikationen uddyber udelukkende de ændringer, som vi har vurderet som værende væsentlige. Loven indeholder en række andre ændringer, som også kan berøre din virksomhed. Disse er præsenteret i overblikksform i publikationen. Regnskabsklasse A behandles ikke.

I **appendiks 1** giver vi et samlet overblik over ændringerne til årsregnskabsloven med paragrafhenvisninger. Det er desuden angivet, hvilke(n) regnskabsklasse(r), der berøres af ændringen.

I **appendiks 2** giver vi et overblik over forskellene mellem den nye årsregnskabslov og IFRS.

I **appendiks 3** giver vi et overblik over tilvalgsmuligheder fra en højere regnskabsklasse, samt de valgmuligheder loven nu indeholder.

KPMG er eksperter i regnskabsaflæggelse og kan assistere med gennemgang af årsrapporter og regnskabspraksis for at vurdere, hvilke ændringer loven giver, herunder også på jeres registreringssystemer. Vi udarbejder særskilte værktøjer, der kan benyttes i forbindelse med regnskabsaflæggelsen efter den nye lov, herunder CSR-forhold. Du er velkommen til at kontakte os, hvis du ønsker yderligere oplysninger, eller hvis du har behov for at drøfte konkrete forhold.

Med venlig hilsen
KPMG P/S

Indhold

Ny årsregnskabslov	5
Nye størrelsesgrænser og mikrovirksomheder	7
Ændringer, der vedrører alle regnskabsklasser	9
De væsentligste specifikke ændringer – regnskabsklasse B	15
De væsentligste specifikke ændringer – regnskabsklasse C	19
De væsentligste specifikke ændringer – regnskabsklasse D	27
De væsentligste specifikke ændringer – koncernregnskaber	29
Overgangsbestemmelser	33
Øvrige	35
Appendiks 1	37
Samlet overblik over ændringer i årsregnskabsloven	37
Appendiks 2	47
Oversigt over væsentlige forskelle mellem IFRS og årsregnskabsloven	47
Appendiks 3	55
Oversigt over tilvalgsmuligheder og alternative valgmuligheder i årsregnskabsloven	55



Ny årsregnskabslov

Folketingets har vedtaget en ny årsregnskabslov den 21. maj 2015, som er den største ændring i loven siden 2001. Årsagen til ændringen er primært en ændring af det europæiske regnskabsdirektiv, som Danmark skal følge samt et ønske fra dansk side om tilpasning til de internationale regnskabsstandarder inden for de rammer, som det nye direktiv giver mulighed for.

Indholdet af lovændringerne kan samles i tre hovedområder:

- Gennemførelse af de lempelser til loven, som direktivet giver mulighed for
- Indarbejdelse af ændringer som direktivet kræver
- Tilpasning til IFRS, hvor dette ikke medfører yderligere byrder i forhold til andre alternativer.

Ændringerne træder i kraft for regnskabsår, der påbegynder 1. januar 2016 med mulighed for førtidsimplementering for regnskabsår, der afsluttes 31. december 2015 eller senere. Loven indeholder en række specifikke overgangsbestemmelser.

Væsentlige lempelser

De væsentligste lempelser, som gennemføres, er:

- Forhøjelse af størrelsesgrænserne for regnskabsklasse B og C, hvilket også gør, at grænsen for, hvornår koncernregnskabspligten indtræffer, forhøjes.
- Indførelse af en ny type virksomheder under regnskabsklasse B kaldet mikrovirksomheder. Disse virksomheder fritages bl.a. for en række regnskabskrav.
- Reducerede regnskabskrav til dattervirksomheder i regnskabsklasse C(mellem), der under visse betingelser kan rykke en regnskabsklasse ned.

Pligtige ændringer til loven

Regnskabsdirektivet indfører en regulering for små virksomheder, der gør, at der ikke kan kræves flere oplysninger i regnskabet, end de krav der følger af direktivet (såkaldt maksimumharmonisering). Derfor fjernes en række krav i den nuværende lov, mens en række nye krav indføres. For alle regnskabsklasser sker der en del ændringer.

Tilpasning til IFRS

Der er med ændringen sket en tilpasning til international regnskabslovgivning. Dels i form af, at en række indregnings- og målingsbestemmelser er tilpasset, så de nu følger IFRS, men også en mulighed for, at visse bestemmelser (f.eks. for finansielle instrumenter) kan tilvælges, uden at virksomheden skal overgå fuldt ud til IFRS. Der indføres et nyt skemakrav, som gør det muligt at opstille en balance efter IFRS. Det tillades bl.a., at segmentoplysninger og oplysninger om nærtstående parter kan følge IFRS-regelsættet.

Samtidig indføres en mere dynamisk tilpasning til fremtidige IFRS-ændringer. Lovens bestemmelser kan stadig fraviges under hensyntagen til det retvisende billede, og IFRS kan i stor udstrækning også anvendes til udfyldning af lovens rammer. Hvis årsregnskabsloven angiver en specifik behandling, kan IFRS dog ikke anvendes som argument for at gøre noget andet. Hvis der er tvivl, fortolkning eller huller, vil det være de til enhver tid gældende IFRS, der skal anvendes som fortolkning. Nye IFRS-standarder vil udfylde lovens rammer forudsat, at de bestemmelser, som ønskes anvendt, ikke er i strid med lovens ordlyd.

Forklarende noter

Nye størrelsesgrænser og mikrovirksomheder

a)

	B			C (mellemstor)		C(stor)	
	Mikro-virksomheder	Små virksomheder		Mellemstore virksomheder		Store virksomheder	
	Fremover	Nuværende	Fremover	Nuværende	Fremover	Nuværende	Fremover
Nettoomsætning, mio. kr.	0-5,4	0-72	0-89	72-286	89-313	> 286	> 313
Balancesum, mio. kr.	0-2,7	0-36	0-44	36-143	44-156	> 143	> 156
Antal ansatte	0-10	0-50	0-50	50-250	50-250	> 250	> 250

- b) Under forudsætning af, at visse betingelser er opfyldt, giver loven mulighed for, at dattervirksomheder, der er mellemstore virksomheder omfattet af regnskabsklasse C, kan udarbejde en årsrapport efter regnskabsklasse B. Betingelserne er beskrevet i kapitlet "De væsentligste specifikke ændringer – regnskabsklasse C".
- c) De almindelige regler for skift af regnskabsklasse er også gældende for mikrovirksomheder. Dvs. virksomheder omfattet af regnskabsklasse B, der i to på hinanden følgende regnskabsår på balancetidspunktet ikke overstiger to af størrelserne, jf. ovenfor under a).
- d) Det almindelige væsentlighedskriterie finder anvendelse for denne bestemmelse. Det betyder, at hvis en virksomhed har indgået aftale om afledte finansielle instrumenter, men værdien heraf er uvæsentlig, kan virksomheden alligevel anvende reglerne for mikrovirksomheder.
- e) Hvis et regnskabsår er kortere eller længere end 12 måneder, forhøjes eller formindskes nettoomsætningen forholdsmæssigt, så der opnås et beløb, der svarer til omsætningen for en periode på 12 måneder. Denne metode gælder, uanset om det er virksomhedens første regnskabsår, eller regnskabsåret omlægges.

Nye størrelsesgrænser og mikrovirksomheder

Ny opgørelse af omsætningen til brug for indplacering i regnskabsklasse

Virksomheder med meget store balancesummer – eksempelvis holding- og investeringsvirksomheder – kan i dag efter gældende regler aflægge årsrapport efter regnskabsklasse B, hvilket skyldes en kombination af få ansatte og den omstændighed, at deres indtægter (rente, udbytter mv.) ikke tæller med i opgørelsen af den omsætning, som benyttes ved indplacering i en regnskabsklasse. Det er ikke vurderet hensigtsmæssigt, at en ofte stor virksomhed kan aflægge regnskab som en lille virksomhed. Derfor ændres måden, hvorpå nettoomsætningen opgøres. Den nye definition betyder, at finansielle indtægter og indtægter fra investeringsvirksomhed, der tilsammen mindst svarer til nettoomsætningen, også skal indregnes i opgørelsen af nettoomsætningen til brug ved indplacering i en regnskabsklasse.

+ Hvad skal indregnes i opgørelsen af <u>finansielle indtægter</u>	+ Hvad skal indregnes i <u>indtægter fra investeringsvirksomhed</u> ?
• Indtægter af kapitalandele i tilknyttede og associerede virksomheder • Indtægter af andre kapitalandele, værdipapirer og tilgodehavender, der er anlægsaktiver • Andre finansielle indtægter fra tilknyttede virksomheder • Andre finansielle indtægter	• Positive værdireguleringer fra investeringsejendomme • Realiserede gevinster ved salg af investeringsejendomme

Ved opgørelse af omsætningen skal der tages hensyn til den valgte regnskabspraksis. Måles kapitalandele i dattervirksomheder til indre værdi, indgår årets positive værdireguleringer i beregningsgrundlaget, måles til kostpris, indgår årets modtagne udbytter i beregningsgrundlaget, og indregnes til dagsværdi, indgår dagsværdireguleringer i beregningsgrundlaget.

Forhøjelse af størrelsesgrænser^{a), b)}

For regnskabsklasse B forøges størrelsesgrænserne med ca. 25 % og for regnskabsklasse C ca. 10 %.^{b)} Som en konsekvens heraf ændres også grænserne for, hvornår koncernregnskabspligten indtræder – se kapitlet "De væsentligste specifikke ændringer – koncernregnskaber".

Mikrovirksomheder^{c)}

Samtidig med forhøjelse af størrelsesgrænserne indføres en ny gruppe virksomheder "Mikrovirksomheder" (ny §§ 22a og 22b). Dette er ikke en ny regnskabsklasse, men en delmængde af regnskabsklasse B:

+ Hvem kan anvende reglerne om mikrovirksomheder?	÷ Hvem kan ikke anvende reglerne om mikrovirksomheder (uanset størrelse)?
• Virksomheder, der overholder specifikke størrelsesgrænser^{a)}	• Virksomheder, der på balancetidspunktet har indgået aftaler om afledte finansielle instrumenter^{d)} • Investeringsvirksomheder, der udelukkende beskæftiger sig med at anbringe deres midler i værdipapirer, fast ejendom mv. • Holding-virksomheder, der besidder kapitalandele i datter- eller associerede virksomheder.

I forhold til en regnskabsklasse B virksomhed, fritages mikrovirksomheder for en række oplysningskrav, men kan samtidig ikke tilvælge alle regler fra en højere regnskabsklasse:

+ Hvilke oplysningskrav fritages mikrovirksomheder for?	÷ Hvilke regler fra en højere regnskabsklasse kan mikrovirksomheder ikke tilvælge?
• Anvendt regnskabspraksis • Gæld, der forfalder til betaling mere end 5 år efter balancetidspunktet • Visse særlige poster • Gennemsnitligt antal heltidsbeskæftigede. En mikrovirksomhed, der anvender en eller flere af disse undtagelser, skal anføre dette i noterne.	• Løbende regulering til dagsværdi af finansielle aktiver og forpligtelser efter § 37 • Løbende regulering af investeringsejendomme og biologiske aktiver til dagsværdi over resultatopgørelsen efter § 38. Disse skal altid måles til kostpris.

Det er frivilligt, om en klasse B-virksomhed ønsker at blive klassificeret som mikrovirksomhed og dermed benytte en eller flere af undtagelserne. Hvis virksomheden ikke anvender en eller flere af undtagelserne, anvendes de almindelige regler i regnskabsklasse B. En nystiftet virksomhed vil kunne anvende reglerne for mikrovirksomheder i dets første regnskabsår, hvis virksomheden på balancedagen ikke overskrider størrelsesgrænserne, og de øvrige betingelser i øvrigt er opfyldt.^{e)}

Forklarende noter

Overblik over ændringer, der vedrører alle regnskabsklasser

a)

Reference ÅRL	Indregnings- og målingsmæssige ændringer
§ 19	For en nyetableret virksomhed skal aktiver og forpligtelser i åbningsbalancen præsenteres efter enten sammenlægnings- eller overtagelsesmetoden, jf. §§ 122 og 123.
§ 33	Definitionen af et immaterielt anlægsaktiv tilpasses IAS 38. Koncessioner og varemærker kan herefter ikke indregnes, hvis de er internt oparbejdede. Eventualaktiver skal først indregnes, når det er overvejende sandsynligt, at de fremtidige økonomiske fordele vil tilflyde virksomheden.
§ 34	Muligheden for at indregne kapitalandele ved pro rata konsolidering i modervirksomhedens regnskab ophæves. Deltagelse i driftsfællesskaber, som defineret i IFRS 11, kan stadig pro rata-indregnes.
§ 36	Overtagelse af en bestående virksomhed (en samlet aktivitet) skal ske på samme måde som ved koncernetablering (sammenlægnings- eller overtagelsesmetoden), jf. §§ 122 og 123.
§ 37	Kapitalandele, der ikke handles på et aktivt marked, kan måles til kostpris. En række bestemmelser, som tidligere har fremgået af separat bekendtgørelse, er indarbejdet direkte i loven. Der gives mulighed for at benytte de internationale regnskabsstandarder for finansielle instrumenter. Anvendelsen er betinget af, at oplysningskravene ligeledes følges.
§ 37a	Finansielle aktiver og forpligtelser eller bestanddele heraf kan måles til dagsværdi, hvis de er effektivt sikret af et sikringsinstrument, der er målt til dagsværdi. Tidligere indarbejdet i bekendtgørelse, som nu er ophævet.
§ 38	Ikke længere krav om, at virksomheden har investeringsaktivitet som hovedaktivitet, for at investerings-ejendomme eller biologiske aktiver løbende kan måles til dagsværdi over resultatopgørelsen. Andre investeringsaktiver kan ikke længere indregnes til dagsværdi. Tilhørende forpligtelser kan ikke længere måles til dagsværdi.
§ 41	Immaterielle anlægsaktiver, der handles på et aktivt marked, kan opskrives til dagsværdi. Reserve for opskrivning på anlægsaktiver (efter årsregnskabslovens § 41) skal reduceres med afskrivning af opskrivningen.
§§ 42, 46	Nedskrivninger skal tilbageføres, når begrundelsen for nedskrivningerne ikke længere består. Nedskrivninger på goodwill kan ikke tilbageføres.
§ 43	Restværdien for materielle og immaterielle anlægsaktiver med begrænset brugstid skal fremover revurderes løbende. Brugstidsgrænsen for immaterielle anlægsaktiver på 20 år ophæves. Kan brugstiden på goodwill og udviklingsprojekter ikke skønnes pålideligt, skal brugstiden fastsættes til 10 år.
§ 46	Muligheden for at opskrive varebeholdninger til genanskaffelsesværdi og andre omsætningsaktiver til dagsværdi ophæves.
§ 47	Hensatte forpligtelser til omstrukturering skal først indregnes i balancen, når de er besluttet af virksomhedens ledelse, og der er udarbejdet en detaljeret plan herfor. Desuden er det et krav, at gennemførelsen er påbegyndt, eller de berørte parter er informeret om beslutningen. Muligheden, for at udskudte skatteforpligtelser kan tilbagediskonteres, ophæves.
§ 48	Muligheden for at indregne forslag til udbytte som en forpligtelse ophæves, hvorefter forslag til årets udbytte altid skal indregnes under egenkapitalen.
§§ 49, 52	Begrebet "fundamentale" fejl ændres til "væsentlige" fejl.
§ 49	Indtægter og omkostninger ved køb og salg af egne kapitalandele skal altid indregnes direkte i egenkapitalen. Aktuarmæssige gevinster og tab, som indgår i opgørelsen af pensionsforpligtelsen, skal indregnes direkte i egenkapitalen mod tidligere i resultatopgørelsen.
§ 51	Ændrer virksomheden regnskabspraksis til at kunne opskrive anlægsaktiver efter § 41, skal de poster i regnskabet, der berøres heraf, ændres i overensstemmelse med den nye regnskabspraksis, og der skal ske indregning af effekten heraf direkte i egenkapitalen primo regnskabsåret. Sammenligningstal tilpasses ikke.

Husk også ændringerne beskrevet under de pågældende regnskabsklasser.

Ændringer, der vedrører alle regnskabsklasser

I kapitlet redegøres for de væsentligste specifikke ændringer til indregnings- og målingsmæssige forhold samt præsentations- og oplysningskrav, der vedrører alle regnskabsklasser (B-D). De ændringer, der vedrører en specifik regnskabsklasse, er beskrevet under den pågældende regnskabsklasse.

Indregning og måling^{a)}

Pro rata-konsolidering i separate årsregnskaber afskaffes

Muligheden for at benytte pro rata-konsolidering i selskabsregnskabet afskaffes, hvorimod muligheden for at pro rata-konsolidere i koncernregnskabet bibeholdes. Det betyder, at andele i fælles ledede virksomheder (joint ventures) skal indregnes og måles efter lovens almindelige bestemmelser for associerede virksomheder:

+ Metoder for indregning af joint ventures i selskabsregnskabet	÷ Ikke tilladte metoder for indregning af joint ventures i selskabsregnskabet
• Kostpris efter § 36 • Dagsværdi efter § 41 • Indre værdi efter § 43a	• Pro rata-konsolidering efter § 34 (ophæves)

Den internationale regnskabsstandard IFRS 11 opererer med det særlige begreb "joint operations", hvor andelen i sådanne indregnes efter den økonomiske interesse i projektet i både selskabs- og koncernregnskabet. Hvis den fælles ledede virksomhed anses som "joint operation" efter IFRS 11, vil der fortsat være mulighed for pro rata konsolidering. Dette vil tilsvarende kunne ske efter årsregnskabsloven under henvisning til det generelle krav om, at der ved udarbejdelsen af årsregnskabet skal lægges vægt på substansen i transaktionerne frem for det formelle indhold (Årsregnskabslovens § 13, stk. 1).

Materielle og immaterielle anlægsaktiver

Begrænsningen i afskrivningsperioden på 20 år ophæves, hvorved immaterielle anlægsaktiver fremover skal afskrives over brugstiden. Det betyder, at en virksomhed med immaterielle anlægsaktiver, hvor brugstiden er 50 år, skal afskrive disse over 50 år. Kan brugstiden på goodwill eller udviklingsomkostninger ikke skønnes pålideligt, dvs. er ubestemmelig, skal brugstiden fastsættes til 10 år. At aktivets brugstid er ubestemmelig gør derfor ikke, at man kan undlade at afskrive. Bestemmelsen er kun gældende for goodwill og udviklingsomkostninger.

Nedskrivning på goodwill kan ikke længere tilbageføres, heller ikke selvom begrundelsen for nedskrivningen ikke længere består.

Restværdien på anlægsaktiver skal revurderes løbende.

Opskrives et materielt eller immaterielt aktiv, bindes opskrivningen på egenkapitalen, og der afskrives på den nye højere bogførte værdi. Afskrivningerne på selve opskrivningen skal reducere opskrivningshenlæggelsen som en postering direkte på egenkapitalen, dvs. et beløb svarende til den foretagne afskrivning flyttes fra en bunden til en fri reserve.

Investeringsaktiviteter

Der er ikke længere krav om, at virksomheden skal have investeringsaktivitet som hovedaktivitet, for at der kan foretages løbende måling af investeringsejendomme til dagsværdi med værdireguleringer over resultatopgørelsen. Det betyder, at virksomheder, der eksempelvis ejer en udlejningsejendom ikke længere skal have ejendomsinvestering som hovedaktivitet for at kunne måle denne ejendom til dagsværdi med værdireguleringer i resultatopgørelsen. Kravet om hovedaktivitet fjernes også for investering i biologiske aktiver.

Andre investeringsaktiver eksempelvis råstoffer, kapitalandele i datter- og associerede virksomheder og lignende kan ikke længere indregnes til dagsværdi over resultatopgørelsen, men skal afhængig af aktivet måles til indre værdi, kostpris eller dagsværdi med reguleringer over egenkapitalen. Gæld optaget til brug for finansiering af investeringsejendomme kan ikke længere måles til dagsværdi, men skal måles til amortiseret kostpris.

IFRS 13 skal anvendes til at udfylde lovens rammer vedrørende opgørelse af dagsværdien. IFRS 13 indeholder konkret vejledning til, hvilke modeller som kan anvendes ved beregningen af dagsværdien. Dagsværdimålingen i IFRS 13 er inddelt i et hierarki med 3 niveauer med niveau 1 som det øverste. Det skal tilstræbes, at dagsværdimålingen foretages på et så højt niveau som muligt i hierarkiet. IFRS 13 angiver den markedsbaserede metode, den omkostningsbaserede metode samt indkomstmotoden som et udtryk for de mest anvendte metoder i praksis.



Ændringer, der vedrører alle regnskabsklasser (fortsat)

Indregning og måling (fortsat)

Hensættelser til omstrukturering

Reglerne for så vidt angår indregning af hensættelser til omstrukturering tilpasses bestemmelserne i IFRS (IAS 37). Det betyder, at en forpligtelse først kan og skal indregnes i balancen, når virksomhedens ledelse har udarbejdet en detaljeret plan for omstruktureringen, og virksomheden har skabt en berettiget forventning hos dem, der vil blive påvirket af omstruktureringen, om, at planen vil blive gennemført. Gennemførelsen skal derfor enten være påbegyndt (eksempelvis ved at lejemål eller medarbejdere er opsagt, nedtagning eller salg af aktiver er påbegyndt), eller de berørte parter er informeret om beslutningen – eksempelvis er medarbejderne informeret om nedskæringer, og samhandelspartnere er informeret i form af opsigelse af kontrakter. Tidligere skulle forpligtelsen allerede indregnes, når beslutningen var truffet af virksomhedens ledelse, uanset om gennemførelsen var påbegyndt eller ej.

+ Hvad skal den detaljerede plan omfatte?

- Det forretningsområde eller den del af virksomheden, der er omfattet
- De væsentligste berørte forretningsområder
- Det omtrentlige antal medarbejdere, virksomheden skal godtgøre i forbindelse med eventuel fratrædelse
- De omkostninger virksomheden skal afholde
- Tidsrummet for planens gennemførelse

Finansielle instrumenter

Den væsentligste ændring for finansielle instrumenter er, at der nu gives mulighed for at anvende IFRS-standarderne for finansielle aktiver og forpligtelser (herunder afledte finansielle instrumenter) i stedet for at anvende årsregnskabslovens bestemmelser. Tilvælges indregnings- og målingsbestemmelserne efter IFRS, medfølger dog også de omfattende oplysningskrav, som bl.a. IFRS 7 og IFRS 13 stiller. Det er ikke muligt at tilvælge enkeltbestemmelser fra IFRS, således eksempelvis tilgodehavender indregnes i overensstemmelse med IFRS, og øvrige finansielle aktiver indregnes efter årsregnskabsloven.

Betingede vederlag i forbindelse med køb og salg af en dattervirksomhed skal ikke længere måles til dagsværdi. Disse vederlag skal fremadrettet måles til kostpris og eventuelle justeringer i forhold til den oprindelige forventning behandles som ændring af et regnskabsmæssigt skøn. Hvis vederlaget først forfalder efter længere tid, skal værdien heraf tilbagediskonteres til nutidsværdi.

Tidligere skulle finansielle aktiver som hovedregel måles til dagsværdi med værdiregulering over resultatopgørelsen og sekundært til kostpris, hvis det ikke kunne dokumenteres, at en pålidelig dagsværdimåling for disse ikke kunne findes. Bestemmelsen er ændret, således at kapitalandele, hvor der ikke er et aktivt marked, fremadrettet kan måles til kostpris uden dokumentationskrav. Bestemmelsen får relevans for ikke-noterede porteføljeaktier, dvs. kapitalandele, der ikke er ejerandele i datter-, associerede virksomheder og joint ventures.

Alle gældsforpligtelser skal som hovedregel fremadrettet indregnes til amortiseret kostpris. Dermed kan gældsforpligtelser, der knytter sig til investeringsejendomme ikke længere indregnes til dagsværdi, med mindre man vælger at anvende IFRS-standarderne for finansielle instrumenter, jf. ovenfor. Forpligtelser, der indgår i en handelsbeholdning, kan dog måles til dagsværdi.

Finansielle instrumenter med sådanne særlige egenskaber, at de i praksis indregnes og måles anderledes end andre finansielle instrumenter, skal som udgangspunkt ikke måles til dagsværdi, men til kostpris. Bestemmelsen er, jf. lovbemærkningerne møntet på udviklingen i finansielle instrumenter, hvor disse kan afvige væsentligt fra de nuværende kendte instrumenter. Det er forventningen, at IFRS vil udvikle en hensigtsmæssig praksis for den regnskabsmæssige behandling af denne type instrumenter.

Forklarende noter

Overblik over ændringer, der vedrører alle regnskabsklasser

a)

Reference ÅRL	Ændringer til præsentrations- og oplysningskrav
§ 6	En dattervirksomhed uden aktivitet kan undlade at aflægge årsrapport og i stedet indsende en undtagelseserklæring under visse forudsætninger. Tidligere var kravet, at dattervirksomheden var indregnet ved fuld konsolidering eller til indre værdi i modervirksomheden. Dette ændres, således at indregning til indre værdi i modervirksomheden ikke længere kan fritages for pligten til at udarbejde årsrapport.
§ 26	Det er ikke længere tilladt at modregne forudbetalinger fra kunder i varebeholdninger eller igangværende arbejder (i modsætning til acontofaktureringer for udført arbejde).
§ 30	Klassifikation som "ekstraordinære poster" er ikke længere tilladt. Ekstraordinære poster udgår og erstattes af et oplysningskrav om "særlige poster" – se beskrivelsen til § 67a.
§ 37	Der gives mulighed for at benytte de internationale regnskabsstandards for finansielle instrumenter. Anvendelsen er betinget af, at oplysningskravene ligeledes følges.
§ 50	Bruttoværdien af de i resultatopgørelsen modregnede beløb i sikringsforhold skal oplyses i noterne.
§ 52a	Noter skal præsenteres i samme rækkefølge, som de poster i resultatopgørelsen og balancen, de vedrører.
§ 53	Der indføres en række nye krav til oplysninger om anvendt regnskabspraksis: • Værdiansættelsesmodeller og teknikker for aktiver og forpligtelser, der måles til dagsværdi, hvis dagsværdien ikke umiddelbart kan aflæses i markedet (eksempelvis investeringsejendomme) • Begrundelse for afskrivningsperiode på goodwill. Denne skal være særligt fyldestgørende, hvis kort eller lang afskrivningsperiode i forhold til andre virksomheder i samme branche • Den anvendte metode for virksomhedssammenslutninger, herunder begrundelse for valg af metode, hvordan aktiver og forpligtelser er omvurderet til dagsværdi, de anvendte forudsætninger samt ved brug af sammenlægningsmetoden den anvendte sammenlægningsdato efter § 123. Samtidig ophæves kravet om oplysninger om anvendt regnskabspraksis for udbytte og begrundelse for afskrivningsperiode på andre immaterielle anlægsaktiver end goodwill.
§ 58	For anlægsaktiver opskrevet efter årsregnskabslovens § 41 skal der gives oplysninger om værdien, som ville have været indregnet, hvis der ikke var foretaget opskrivning. Desuden krav om specifikation af "Reserve for opskrivninger" under egenkapitalen.
§ 58a	De centrale forudsætninger skal oplyses for de aktiver og forpligtelser, der måles til dagsværdi, hvis dagsværdien ikke måles på grundlag af observationer på et aktivt marked. Oplysningerne kan vises samlet eller for én kategori eller gruppe af aktiver.
§ 58b	Der skal oplyses om omfanget og karakteren af virksomhedens afledte finansielle instrumenter, der løbende måles til dagsværdi. Oplysningerne kan gives samlet eller for én kategori eller gruppe af instrumenter.
§ 58c	Der skal oplyses om de positive og negative forskelsbeløb, som konstateres ved første indregning og måling af kapitalandele i datter- og associerede virksomheder, der er indregnet efter indre værdi (§ 43a).
§§ 64, 78, 102	Eventualforpligtelser, pantsætninger og sikkerhedsstillelser skal oplyses særskilt for tilknyttede henholdsvis associerede virksomheder.
§§ 67a, 78, 102	Størrelsen og arten af indtægts- og omkostningsposter, som er særlige på grund af størrelse eller art, skal oplyses. Herunder skal særskilt oplyses om årets tilbageførsler af nedskrivninger på omsætningsaktiver, nedskrivninger på omsætningsaktiver, som overstiger normale nedskrivninger, nedskrivninger på anlægsaktiver og tilbageførsler af nedskrivninger på anlægsaktiver
§§ 72, 97a	Oplysninger om kapitalandele (navn, hjemsted, retsform, ejerandel samt størrelsen af egenkapital og resultat) ophæves for regnskabsklasse B (se side 17). Kravet for regnskabsklasse C og D videreføres og udvides til altid at kræve oplysninger om egenkapital og resultat. Disse kunne tidligere undlades, når visse betingelser var opfyldt.
§§ 73, 78, 102	For udlån til ledelsen skal oplyses om nedskrivninger på indregnede beløb, og om der er givet hel eller delvist afkald på indregnede beløb.
§§ 76, 77, 78, 102	Oplysninger om egne kapitalandele skal ikke længere gives i noterne, men i ledelsesberetningen.
Bilag 1C	Definitionen af kort- og langfristede forpligtelser tilpasses IFRS. Lån, hvortil der er knyttet særlige betingelser, som er overtrådt på balancetidspunktet, skal fremover klassificeres som kortfristet, selv om långiver efter balancedagen måtte have tilkendegivet, at lånet ikke bliver opsagt som følge af overtrædelsen af lånebetingelserne. Tidligere var dette en langfristet forpligtelse
Bilag 2	Ændrede skemakrav samt tilføjelse af nyt balanceskema.

Husk også ændringerne beskrevet under de pågældende regnskabsklasser.

Ændringer, der vedrører alle regnskabsklasser (fortsat)

Præsentations- og oplysningskrav^{a)}

Ændrede skemakrav

Som følge af det nye direktivkrav og den internationale tilpasning af årsregnskabsloven ændres skemaopstillingerne i lovens bilag. Ændringerne medfølger af andre betegnelser, poster der udgår mv., men der ændres ikke på den grundlæggende opstillingsform i anlægs- og omsætningsaktiver og opdelingen af resultatopgørelsen i arts- og funktionsopdelt. Balanceskemaerne i beretningsform udgår.

Et nyt balanceskema indføres med det formål at tilpasse årsregnskabsloven til IFRS. I det nye skema opdeles både aktiverne og forpligtelserne i kort- henholdsvis langfristede aktiver og forpligtelser, og der er ikke en hovedpost benævnt "hensatte forpligtelser". Hensatte forpligtelser skal i stedet præsenteres under enten langfristede eller kortfristede forpligtelser, alt efter forfaldstidspunkt.

Mulighederne for tilpasning, hvis virksomhedens særlige karakter gør det påkrævet, samt muligheden for sammendrag og yderligere opdeling af arabertalposter er uændret.

Rækkefølge af noter

Noterne skal præsenteres i den rækkefølge, hvori de poster, som noterne vedrører, er præsenteret i resultatopgørelsen henholdsvis balancen. En note kan dække flere poster i resultatopgørelsen og balancen, der naturligt kan hænge sammen, eksempelvis skattenoten. Notens nummer skal her fastsættes ud fra, hvor noten første gang er relevant. Kravet er ikke til hinder for, at noteoplysningerne om anvendt regnskabspraksis placeres før regnskabsopstillingerne.

Særlige poster erstatter ekstraordinære poster

Klassifikation som ekstraordinære poster tillades ikke længere. I stedet indføres begrebet "særlige poster", der dækker over indtægts- og omkostningsposter, som er særlige grundet deres størrelse eller art. Særlige poster skal specificeres i noterne.

Hvorvidt en post skal betragtes som værende særlig, skal afgøres ud fra en konkret vurdering af, om der er tale om poster, som efter deres størrelse eller art afviger i forhold til de udsving, der almindeligvis ville blive forventet af virksomheden, og som derfor har betydning for regnskabsbrugers forståelse af virksomhedens regnskab og udvikling. En post er ikke særlig, blot fordi den ikke knytter sig til virksomhedens centrale aktivitet.

Særlige poster omfatter også poster, som efter de nuværende regler defineres som "ekstraordinære poster".

Der kan ikke opstilles konkrete kriterier for, hvornår en post i sig selv har en sådan størrelse, at den er en særlig post. Niveauet ligger dog over det almindelige væsentlighedsniveau i lovens § 13, stk. 1, nr. 3.

I relation til posternes størrelse vil en kraftig vækst i en regnskabspost ikke i sig selv bevirke, at posten anses for en særlig post.

+ Eksempler på særlige poster (ikke udtømmende)

- Nedskrivninger af varebeholdninger til nettorealiseringsværdi eller nedskrivninger af materielle anlægsaktiver til genindvindingsværdi samt tilbageførsler af sådanne nedskrivninger
- Omstruktureringer af virksomhedens aktiviteter samt tilbageførsler af hensættelser til omstrukturingsomkostninger
- Afhændelse af materielle anlægsaktiver
- Afhændelse af investeringer
- Afgørelse af retssager
- Tilbageførsel af andre hensatte forpligtelser

Oplysninger om dagsværdi

Måles aktiver og passiver til dagsværdi, skal virksomheden oplyse om de centrale forudsætninger, der er anvendt ved beregningen af dagsværdi, hvis denne ikke måles på grundlag af observationer på et aktivt marked. Oplysningerne skal som udgangspunkt gives pr. aktiv/forpligtelse, men kan gives samlet for én kategori eller gruppe af aktiver, hvis de centrale forudsætninger for dagsværdiberegningen i kategorien henholdsvis gruppe af aktiver ikke afviger væsentligt indbyrdes. Et eksempel er investeringsejendomme af samme karakter (eksempelvis moderne kontorejendomme), med nogenlunde samme geografiske placering, lejekontrakter mv. Oplysningerne skal gives på en sådan måde, at regnskabsbrugeren får mulighed for at vurdere de faktorer og forudsætninger, der har påvirket dagsværdiberegningen. Beregnes investeringsejendomme eksempelvis efter en DCF-model, skal oplysningerne omfatte diskonteringsrente, forventet inflation, tomgang, hvorledes der tages højde for inflation, ændringer i huslejeniveau, vedligehold mv. IFRS 13 vil kunne anvendes som vejledning til lovens generelle oplysningskrav.

Samtidig indføres et nyt krav om, at der skal oplyses om omfanget og karakteren af virksomhedens afledte finansielle instrumenter, der løbende måles til dagsværdi. Oplysningerne skal som udgangspunkt gives pr. finansielt instrument (eksempelvis pr. renteswap, option, future og valutaterminskontrakt), men det tillades også at gruppere oplysningerne, så disse kan gives samlet for ensartede finansielle instrumenter. Det kræver dog, at virksomheden er i stand til at vurdere de mulige risici og fordele, som de afledte finansielle instrumenter indebærer for virksomheden. Hvis virksomheden eksempelvis løbende indgår valutaterminskontrakter om salg af USD, vil der kunne gives en samlet oplysning om disse.

Forklarende noter

Overblik – regnskabsklasse B

a)

Reference ÅRL	Indregnings- og målingsmæssige ændringer
§§ 7, 110, se side 7	Størrelsesgrænserne for klasse B ændres til: • En balancesum fra 0-44 mio. kr. • En nettoomsætning fra 0-89 mio. kr. • Antal ansatte 0-50 Størrelsesgrænserne er gældende ved fastsættelse af regnskabsklasse for både selskabs- og koncernregnskaber.
§ 7, se side 7	Virksomheder, hvis finansielle indtægter eller indtægter fra investeringsvirksomhed mindst svarer til nettoomsætningen, skal ved beregningen af størrelsesgrænserne medtage disse indtægter i nettoomsætningen. Den ændrede definition får også betydning for koncernregnskabs- og revisionspligten.
§ 22a, se side 7	Ny type virksomhed "Mikrovirksomheder" (delmængde af regnskabsklasse B), som i to på hinanden følgende år ikke overskrider to af følgende størrelser: • En balancesum på op til 2,7 mio. kr., • En nettoomsætning på op til 5,4 mio. kr. og • Et gennemsnitligt antal heltidsbeskæftigede i løbet af regnskabsåret på 10. Brugen af denne type virksomhed kræver overholdelse af en række særskilte krav.
§ 40	Præcisering af, at indirekte produktionsomkostninger kan tillægges kostprisen for et anlægsaktiv for en regnskabsklasse B, hvis omkostningerne vedrører fremstillingsperioden
§ 44	Præcisering af, at indirekte produktionsomkostninger kan tillægges kostprisen for et omsætningsaktiv for en regnskabsklasse B, hvis omkostningerne vedrører fremstillingsperioden.

Husk også ændringerne beskrevet under "Ændringer, der vedrører alle regnskabsklasser" samt eventuelle tilvalg fra en højere regnskabsklasse.

De væsentligste specifikke ændringer – regnskabsklasse B

I kapitlet redegøres for de væsentligste specifikke ændringer til indregnings- og målingsmæssige forhold samt præsentations- og oplysningskrav, der vedrører regnskabsklasse B. Tilvælger en virksomhed krav fra en højere regnskabsklasse, er de beskrevet under den pågældende regnskabsklasse. Husk også ændringerne, der er relevante for alle regnskabsklasser.

Indregning og måling^{a)}

Der er ingen særlige ændringer til indregnings- og målingsbestemmelserne for regnskabsklasse B. Alle ændringer for regnskabsklasse B er således beskrevet i kapitlet "Ændringer der vedrører alle regnskabsklasser" og er opsummeret i appendiks 1.

Forklarende noter

Overblik – regnskabsklasse B

a)

Reference ÅRL	Ændringer til præsenterings- og oplysningskrav
§ 9a	Virksomheder, hvor det ansvarlige ledelsesorgan kun består af én person, fritages for at medtage en ledelsespåtegning i årsrapporten. Hvis det aflagte årsregnskab er revideret, og revisionen ventes at blive fravalgt for det kommende år, skal oplysninger om dette i stedet gives i ledelsesberetningen.
§§ 22, 76a	Årsrapporten for en virksomhed i regnskabsklasse B skal indeholde en ledelsesberetning, der som minimum skal indeholde en beskrivelse af virksomhedens væsentligste aktiviteter og væsentlige ændringer i virksomhedens aktiviteter og økonomiske forhold.
§ 22b, se side 7	Enklere regnskabsregler for mikrovirksomheder. De undtages fra følgende noteoplysninger: • Anvendt regnskabspraksis • Gæld, der forfalder til betaling mere end 5 år efter balancetidspunktet • Visse særlige poster • Det gennemsnitlige antal heltidsbeskæftigede i regnskabsåret. Anvendes en af lempelserne, kan virksomheden ikke indregne visse aktiver og forpligtelser til dagsværdi efter §§ 37, 37a og 38.
§ 31	Ledelsens forslag til anvendelse af virksomhedens overskud eller dækning af underskud skal placeres i tilknytning til resultatopgørelsen. Ekstraordinært udbytte skal fremgå direkte af resultatdisponeringen. Udlodning af ekstraordinært udbytte, som er foretaget efter regnskabsårets udløb, skal oplyses i tilknytning til resultatdisponeringen.
§ 56	Ophævelse af kravet om, at virksomheder i regnskabsklasse B skal præsentere en egenkapitalopgørelse.
§ 64	Præcisering af, at samlet omfang af pantsætninger og sikkerhedsstillelser inkl. den regnskabsmæssige værdi af de pantsatte aktiver henholdsvis de aktiver, der er stillet sikkerhed for, skal oplyses.
§§ 64, 94b	Bortfald af oplysningskrav om typer af eventualforpligtelser. Den samlede størrelse af eventualforpligtelser skal oplyses, herunder leje- og leasingforpligtelser, som følge af at leasingforpligtelser ikke længere skal oplyses særskilt for en regnskabsklasse B. Eventualforpligtelser skal fortsat opdeles på en række specificerede kategorier i regnskabsklasse C og D.
§ 68	Oplysning om det gennemsnitlige antal ansatte genindføres for regnskabsklasse B.
§ 71, 97b	Oplysningskravet om største koncern, hvori virksomheden indgår i et koncernregnskab ophæves, så der nu kun skal oplyses om den mindste koncern, hvori virksomheden indgår som dattervirksomhed i et koncernregnskab. Der stilles heller ikke krav om, at det skal oplyses, hvor de pågældende koncernregnskaber kan rekvireres.
§ 73	Oplysningskravet om tilgodehavender hos og sikkerhedsstillelser for ledelsen i modervirksomheder og om tilgodehavender hos og sikkerhedsstillelser for personer, som står ledelsen i virksomheden eller modervirksomhed særligt nær, ophæves.
§ 75	Oplysningskravet om specifikation af virksomhedskapitalen, stiftelsesomkostninger og omkostninger ved kapitalforhøjelse ophæves.

Husk også ændringerne beskrevet under "Ændringer, der vedrører alle regnskabsklasser" samt eventuelle tilvalg fra en højere regnskabsklasse.

De væsentligste specifikke ændringer – regnskabsklasse B (fortsat)

Præsentations- og oplysningskrav ^{a)}

EU har for små virksomheder indført såkaldt maksimumharmonisering. Det betyder, at der i Danmark ikke kan indføres yderligere oplysningskrav for klasse B-virksomheder, end de krav der fremgår af regnskabsdirektivet. Derfor bortfalder en række af de nuværende oplysningskrav, mens enkelte nye tilføjes:

+ Væsentlige nye oplysningskrav	÷ Oplysningskrav, der bortfalder
• Ledelsesberetning med oplysninger om virksomhedens væsentligste aktiviteter samt eventuelle væsentlige ændringer i virksomhedens aktiviteter og økonomiske forhold • Gennemsnitligt antal ansatte.	• Ledelsespåtegning under visse forudsætninger, hvis virksomhedens ledelse på tidspunktet for årsrapportens godkendelse alene består af et ledelsesmedlem • Egenkapitalopgørelse • Specifikation af hver kategori af eventualforpligtelser, herunder leasing-, kautions- og garantforpligtelser, som ikke er indregnet i balancen. I stedet skal der oplyses et samlet beløb for alle forpligtelser, der ikke er indregnet i balancen. Samlede sikkerhedsstillelser skal oplyses. • Tilgodehavender hos og sikkerhedsstillelser for ledelsen i modervirksomheder eller til disses nærtstående parter • Navn og hjemsted for de modervirksomheder, der udarbejder koncernregnskab for den største koncern, hvori virksomheden indgår som dattervirksomhed, samt hvor regnskabet kan rekvireres • Navn, hjemsted og retsform for hver dattervirksomhed, associeret virksomhed, interessentskab og kommanditselskab • Ejerandel samt størrelsen af egenkapital og resultat ifølge senest godkendte årsrapport for hver datter- og associeret virksomhed • Specifikation af virksomhedskapitalen, hvor denne består af flere klasser, stiftelsesomkostninger og omkostninger ved kapitalforhøjelse

I lovbemærkningerne anføres, at opfyldelsen af kravene til ledelsesberetningen stadig kan ske ved at give oplysningerne i en note, hvis præsentation i noterne sker under hensyntagen til, at årsrapporten skal udarbejdes på en overskuelig måde. Samtidig skal virksomheden være opmærksom på, at oplysninger, der gives i noterne fremfor i ledelsesberetningen, bliver omfattet af kvalitetskravene til selve årsregnskabet og af revision, hvis virksomhedens årsregnskab revideres.

Forklarende noter

Overblik – både regnskabsklasse C(mellemstor) og C(stor)

a)

Reference ÅRL	Indregnings- og målingsmæssige ændringer
§§ 7, 110, se side 7	Størrelsesgrænserne for klasse C(mellemstor) ændres til: • En balancesum fra 44-156 mio. kr. • En nettoomsætning fra 89-313 mio. kr. • Antal ansatte 50-250
	Størrelsesgrænserne for klasse C(stor) ændres således: • En balancesum større end 156 mio. kr. • En nettoomsætning større end 313 mio. kr. • Antal ansatte større end 250 Størrelsesgrænserne er gældende ved fastsættelse af regnskabsklasse for både selskabs- og koncernregnskaber.
§ 7, se side 7	Virksomheder, hvis finansielle indtægter eller indtægter fra investeringsvirksomhed mindst svarer til nettoomsætningen, skal ved beregningen af størrelsesgrænserne medtage disse indtægter i nettoomsætningen. Den ændrede definition får også betydning for koncernregnskabs- og revisionspligten.
§§ 82, 102	Indirekte produktionsomkostninger skal fortsat indregnes i kostprisen for varebeholdninger. Det er frivilligt at indregne indirekte produktionsomkostninger i kostprisen for materielle og immaterielle anlægsaktiver.

Overblik – kun regnskabsklasse C(mellemstor)

b)

Reference ÅRL	Indregnings- og målingsmæssige ændringer
§ 78a	Der indføres en mulighed for, at dattervirksomheder i regnskabsklasse C (mellemstor) kan aflægge årsrapport efter reglerne i regnskabsklasse B, når betingelserne for at benytte undtagelsen er opfyldt.

Overblik – kun regnskabsklasse C(stor)

c)

Reference ÅRL	Indregnings- og målingsmæssige ændringer
§ 83	Der indføres krav om, at aktiverede omkostninger til udviklingsprojekter skal indregnes som en bunden egenkapitalreserve i posten "Reserve for udviklingsomkostninger".

Husk også ændringerne beskrevet under "Ændringer, der vedrører alle regnskabsklasser" samt eventuelle tilvalg fra regnskabsklasse D.

De væsentligste specifikke ændringer – regnskabsklasse C

I kapitlet redegøres for de væsentligste specifikke ændringer til indregnings- og målingsmæssige forhold samt præsentations- og oplysningskrav, der vedrører regnskabsklasse C. Husk også ændringerne, der er relevante for alle regnskabsklasser samt eventuelle tilvalg fra regnskabsklasse D.

Indregning og måling

Indregning af IPO i kostprisen for egenfremstillede varebeholdninger, materielle og immaterielle anlægsaktiver – (gælder regnskabsklasse C(mellemstor) og C(stor))^{a)}

Indirekte produktionsomkostninger (IPO) skal fortsat indregnes i kostprisen for varebeholdninger. Loven stiller ikke længere krav om, at IPO for egenfremstillede materielle og immaterielle anlægsaktiver tillægges kostprisen for aktivet. Loven hindrer ikke virksomhederne i fortsat at indregne indirekte produktionsomkostninger i egenfremstillede aktiver.

Dattervirksomheder kan rykke en regnskabsklasse ned – (gælder regnskabsklasse C(mellemstor))^{b)}

Alle mellemstore dattervirksomheder i regnskabsklasse C får mulighed for at aflægge årsrapport efter reglerne i regnskabsklasse B (men ikke reglerne om mikrovirksomheder), hvis følgende betingelser alle er opfyldt:

+ Betingelser for brug af reglerne i regnskabsklasse B	+ Yderligere muligheder, hvis undtagelsen benyttes
• Dattervirksomhedens regnskab indgår ved fuld konsolidering i et koncernregnskab aflagt af en modervirksomhed • Modervirksomheden henhører under lovgivningen i et EU/EØS-land • Det af modervirksomheden udarbejdede koncernregnskab er revideret og udarbejdet efter reglerne i årsregnskabsloven eller regnskabsdirektivet (IFRS accepteres også). • Samtlige dattervirksomhedens virksomhedsdeltagere erklærer sig indforstået med, at undtagelsen benyttes. • Modervirksomheden indestår (garanterer) for alle dattervirksomhedens eksisterende forpligtelser samt forpligtelser, der opstår i perioden, indtil dattervirksomheden har indsendt årsrapport, hvor undtagelsen ikke er anvendt. • Det oplyses i både modervirksomhedens og dattervirksomhedens årsrapport, at årsrapporten for dattervirksomheden er aflagt efter § 78a.	• Dattervirksomheden kan vælge at lade revisionen foretage efter Erhvervsstyrelsens erklæringsstandard for små virksomheder (udvidet gennemgang) i stedet for efter revisionsstandarderne, uanset at der reelt er tale om en mellemstor virksomhed.

Dattervirksomheden skal sammen med sin egen årsrapport indsende koncernregnskabet for den modervirksomhed, hvori dattervirksomheden indgår. Hvis koncernregnskabet allerede er indsendt til Erhvervsstyrelsen, kan der i stedet, i dattervirksomhedens årsrapport henvises hertil.

Første gang, undtagelsen benyttes, skal dattervirksomheden til Erhvervsstyrelsen indsende de krævede erklæringer om, at samtlige dattervirksomheders virksomhedsdeltagere er indforstået med, at undtagelsen benyttes og om, at modervirksomheden garanterer for dattervirksomhedens forpligtelser. Dokumenterne skal indsendes sammen med dattervirksomhedens årsrapport.

Det vil ikke være muligt at indsende koncernregnskabet eller de krævede erklæringerne efterfølgende. Undtagelsen kan derfor kun benyttes, hvis koncernregnskabet foreligger på det tidspunkt, hvor dattervirksomhedens egen årsrapport skal indsendes.

Reserve for udviklingsomkostninger – (gælder regnskabsklasse C(stor))^{c)}

Udviklingsomkostninger skal for regnskabsklasse C(stor) indregnes i balancen, når forudsætningerne herfor er opfyldt. Det er stadig en valgmulighed for regnskabsklasse B og C (mellemstor). Der indføres krav om, at aktiverede udviklingsomkostninger skal indregnes som en bunden reserve i posten "Reserve for udviklingsomkostninger". Reserven kan ikke benyttes til udbytte, udlodning eller til dækning af underskud, men opløses, hvis aktivet sælges eller på anden måde udgår af virksomhedens drift. I takt med, at der af- eller nedskrives på udviklingsomkostningerne, opløses henlæggelsen, således et beløb svarende til af- eller nedskrivningen flyttes til en fri reserve.

Forklarende noter

Overblik – både regnskabsklasse C(mellemstor) og C(stor)

a)

Reference ÅRL	Ændringer til præsentations- og oplysningskrav
§ 9a, se side 17	Virksomheder, hvor det ansvarlige ledelsesorgan kun består af én person, fritages for at medtage en ledelsespåtegning i årsrapporten. Hvis det aflagte årsregnskab er revideret, og revisionen ventes at blive fravalgt for det kommende år, skal oplysninger om dette i stedet gives i ledelsesberetningen.
§ 80	Ophørende aktiviteter (aktiviteter der i henhold til en samlet plan skal afhændes, lukkes eller opgives, med mindre de ikke kan udskilles fra de øvrige aktiviteter) skal præsenteres i en særskilt linje i resultatopgørelsen og balancen. Posterne skal specificeres i noterne.
§ 86a	Der indføres krav om en særskilt fuldstændig egenkapitalopgørelse. Denne kan ikke længere præsenteres som en note.
§ 87a	Der indføres yderligere oplysningskrav vedrørende virksomhedskapitalen: ved kapitalandele uden pålydende værdi den bogførte pariværdi for hver klasse, antal og pålydende værdi ved nytegning af kapitalandele i regnskabsåret herunder den bogførte pariværdi, hvis kapitalandelene ikke har en pålydende værdi.
§ 88a	Krav om oplysning om de særlige forudsætninger, der ligger til grund for indregningen af udviklingsprojekter og skatteaktiver.
§ 88b	Der skal gives oplysninger, hvis et finansielt anlægsaktiv er indregnet til en højere værdi end dagsværdien. Der skal oplyses om dagsværdien, den indregnede værdi og årsagen til, at der ikke er foretaget nedskrivninger. Det skal desuden oplyses, hvilken dokumentation, der ligger til grund for antagelsen om, at den bogførte værdi vil blive genindvundet. Oplysninger for ensartede grupper af anlægsaktiver kan gives samlet.
§ 93	Ud over oplysninger om udestående beløb, ombytningskurs og -frist skal tillige gives oplysninger om øvrige rettigheder, som knytter sig til de af virksomheden udstedte konvertible gældsbreve og andre gældsbreve med ret til rente, hvis størrelse helt eller delvist er afhængig af det udbytte, som virksomheden deklarerer eller af virksomhedens overskud. Som eksempel nævnes warrants og optioner. Oplysningerne skal gives for hver rettighed.
§ 93a	Krav om specifikation af udskudt skat. Som minimum skal oplyses, om beløbet ved foregående regnskabsårs slutning, indregnet i resultatopgørelsen i regnskabsåret, indregnet direkte på egenkapitalen i regnskabsåret og beløbet på balancetidspunktet.
§ 95a	Ledelsens forslag til anvendelse af virksomhedens overskud eller dækning af underskud skal gives i en note. Ekstraordinært udbytte skal oplyses. Udlodning af ekstraordinært udbytte, som er foretaget efter regnskabsårets udløb, skal oplyses.
§ 98c	Virksomheden kan afgive de oplysninger om alle transaktioner med nærtstående parter, som kræves efter IAS 24, eller den kan vælge kun at oplyse om transaktioner med nærtstående parter, der ikke er gennemført på markedsmæssige vilkår.
§ 98d	Oplysninger om begivenheder efter balancedagen skal fremover gives i en note i stedet for i ledelsesberetningen. Desuden skal der ud over arten af de betydelige begivenheder efter balancedagen også oplyses om den finansielle virkning heraf.

Overblik – ændringer kun til regnskabsklasse C(mellemstor)

b)

Reference ÅRL	Ændringer til præsentations- og oplysningskrav
§ 94a	Oplysning om risici og fordele, der er forbundet med arrangementer, som ikke er indregnet i balancen og den finansielle virkning heraf. Tidligere var det kun en krav for regnskabsklasse C(stor) og D.

Husk også ændringerne beskrevet under "Ændringer, der vedrører alle regnskabsklasser" samt eventuelle tilvalg fra regnskabsklasse D.

De væsentligste specifikke ændringer – regnskabsklasse C (fortsat)

Præsentations- og oplysningskrav^{a), b), c)}

Ophørende aktiviteter – (gælder regnskabsklasse C(mellemstor) og C(stor))

Der indføres krav om, at virksomheden i en separat linje i resultatopgørelsen og balancen præsenterer de aktiviteter, der i henhold til en samlet plan skal afhændes, lukkes eller opgives, med mindre de ikke kan udskilles fra de øvrige aktiviteter. De poster, der er sammendraget i én linje, skal specificeres i noterne. Dermed tilpasses årsregnskabsloven til IFRS 5, herunder anvendes nu også terminologien "ophørte aktiviteter". Hidtil har det blot været et krav, at virksomheden noteoplyste om aktiviteterne. Der ændres ikke i kravene til indregning og måling for de aktiver og forpligtelser, indtægter og omkostninger, der er tilknyttet de ophørende aktiviteter.

Oplysningerne omfatter de i året faktisk ophørte aktiviteter, og de aktiviteter, der er ophørende, men stadig eksisterer på balancetidspunktet. Det er uden betydning, hvordan aktiviteterne ophører, men normalt vil der være tale om aktiviteter, der afhændes eller lukkes ned.

Efter lovbemærkningerne, kan virksomheden undlade at tilpasse sammenligningstal, når en aktivitet anses for ophørt, jf. henvisningen til årsregnskabslovens § 24, hvor sammenligningstal ikke kræves ændret, når aktiviteten har ændret karakter.

Oplysninger om nærtstående parter – (gælder regnskabsklasse C(mellemstor) og C(stor))

Efter de nuværende regler skal virksomheden kun oplyse om transaktioner med nærtstående parter, hvis de ikke er foretaget på normale markedsvilkår. Dette er modsat gældende IFRS-regler (IAS 24), hvor alle transaktioner med nærtstående parter skal oplyses, uanset om de er gennemført på markedsvilkår eller ej.

Fremover kan begge muligheder benyttes under årsregnskabsloven:

+ Hovedregel: Der oplyses om alle transaktioner med nærtstående parter	+ Undtagelse: Der oplyses kun om de transaktioner, der ikke er foretaget på normale markedsmæssige vilkår
Oplysningerne skal som minimum omfatte: • Transaktionernes art og beløbsmæssige størrelse. Eksempelvis varekøb, varesalg, husleje mv. Oplysningerne skal ikke gives pr. transaktion, men kan grupperes hensigtsmæssigt (eksempelvis samlet beløb af alle varesalg i året til en nærtstående part). • Den beløbsmæssige størrelse af mellemværende samt betingelser for disse. • Årets nedskrivninger af tilgodehavender fra nærtstående parter. • Den akkumulerede nedskrivning på eksisterende tilgodehavender. Der er ikke krav om navngivning af de nærtstående parter	• Det skal oplyses i noterne, hvis denne undtagelse er benyttet. • Til brug for vurderingen af, hvorvidt transaktioner er gennemført på markedsvilkår eller ej, skal virksomheden, jf. lovbemærkningerne i den interne dokumentation, beskrive vilkårene i den enkelte transaktion og begrunde, hvorvidt det vurderes, om den enkelte transaktion er gennemført på markedsvilkår eller ej.

Egenkapitalopgørelse – (gælder regnskabsklasse C (mellemstor) og C(stor))

Kravet om noteoplysninger om bevægelser på egenkapitalen erstattes af et krav om udarbejdelse af en egentlig fuldstændig egenkapitalopgørelse som et selvstændigt element i årsregnskabet eksempelvis præsenteret umiddelbart efter balancen. I opgørelsen skal særskilt fremgå til- og afgang på posterne "Reserve for opskrivninger" og "Reserve for udviklingsomkostninger".

Forklarende noter

Overblik – ændringer kun til regnskabsklasse C(stor)

a)

Reference ÅRL	Ændringer til præsenterings- og oplysningskrav
§ 96	Nettoomsætningen skal fordeles på aktiviteter samt på geografiske markeder, hvis disse aktiviteter henholdsvis markeder afviger betydeligt indbyrdes med hensyntagen til tilrettelæggelsen af salget af varer og tjenesteydelser.
§ 99a	Udvidelse af redegørelsen for samfundsansvar, så den fremover også omfatter: • En kort beskrivelse af virksomhedens forretningsmodel. • Oplysning om virksomhedens politikker. Der skal som minimum oplyses om politikker for miljø, herunder klimapåvirkning, sociale forhold, medarbejderforhold, respekt for menneskerettigheder, antikorruption og bestikkelse. Oplysningerne skal gives efter "følg eller forklar-princippet". • Oplysning om de væsentligste risici relateret til virksomhedens forretningsaktiviteter, som indebærer en særlig risiko til virksomhedens politikområder. Oplysninger skal gives for hvert enkelt politikområde og omfatte en beskrivelse af, hvordan virksomheden håndterer de pågældende risici. • Oplysning om virksomhedens anvendelse af eventuelle ikke-finansielle nøglepræstationsindikatorer.
§ 99c	Virksomheder med aktiviteter inden for efterforskning, prospektering, opdagelse, udvikling og udvinding af mineral-, olie- og naturgasforekomster mv. eller skovning af primærskove skal supplere ledelsesberetningen med en beretning om betalinger til myndigheder. Oplysningerne skal gives pr. myndighed. Oplysning om betalinger under 750.000 kr. kan undlades.
§ 101	Ved ændringer af anvendt regnskabspraksis kan virksomheden undlade at tilpasse hoved- og nøgletaloversigten for 2.-4. foregående regnskabsår, dvs. årene 3-5 i oversigten.

- b) Politikområderne miljø, sociale medarbejderforhold samt antikorruption og bestikkelse er nye områder, der skal redegøres for. Som eksempler på oplysninger om miljøforhold, nævnes i lovbemærkningerne oplysninger om aktuelle og forudsigelige påvirkninger af en virksomheds aktiviteter for miljøet, og hvor det er relevant, for sundheden og sikkerheder, brugen af vedvarende og/eller ikke-vedvarende energikilder, drivhusgasemissioner, vandforbrug og luftforurening. Oplysninger om virksomhedens klimaforhold kan indgå som en del af virksomhedens miljørapportering.

Som eksempel på sociale og personalemæssige anliggender nævnes i lovbemærkningerne eksempelvis arbejdsvilkår, foranstaltninger, der er truffet for at sikre ligestilling, sundhed og sikkerhed på arbejdspladsen, respekten for fagforeningsretigheder mv.

- c) Det skal positivt oplyses, hvordan politikker omsættes til handling i virksomheden. Dermed kan det ikke blot oplyses, at virksomheden ikke omsætter politikker til handling. Samtidig skal virksomheden oplyse om eventuelle systemer eller procedurer herfor, hvis sådanne er implementerede.
- d) For hver enkelt politik skal de væsentligste risici i relation til virksomhedens forretningsaktiviteter, og hvordan virksomheden håndterer de pågældende risici, oplyses. Af lovbemærkningerne fremgår:

"at virksomhederne bør fremlægge tilstrækkelige oplysninger om forhold, der springer i øjnene, som dem der med størst sandsynlighed vil føre til, at de væsentligste risici for alvorlige påvirkninger manifesterer sig, samt om påvirkninger, der allerede har manifesteret sig. Alvoren af sådanne påvirkninger bør vurderes på baggrund af deres omfang og grad. Risikoen for negativ påvirkning kan stamme fra virksomhedens egne aktiviteter eller kan hænge sammen med dens drift, og hvor det er relevant og proportionalt, dens produkter, tjenesteydelser eller forretningsforbindelser, herunder leverandør og underleverandørkæder".

- e) Anvendelse af nøglepræstationsindikatorer (KPI'er), som er relevante for specifikke forretningsaktiviteter, skal oplyses. Det er ikke nærmere angivet i lovbemærkningerne, hvordan anvendelse af KPI'er skal beskrives.

De væsentligste specifikke ændringer – regnskabsklasse C (fortsat)

Præsentations- og oplysningskrav^{a)} (fortsat)

Segmentoplysninger – (gælder regnskabsklasse C(stor))

Store virksomheder skal i dag oplyse om nettoomsætningens fordeling på forretningssegmenter henholdsvis geografiske segmenter, hvis disse afviger indbyrdes. Bestemmelsen præciseres, således store virksomheder skal angive nettoomsætningens fordeling på aktiviteter samt på geografiske markeder, hvis disse afviger betydeligt indbyrdes, når der tages hensyn til den måde, hvorpå salget af de varer og tjenesteydelser, der indgår i virksomhedens ordinære drift, er tilrettelagt. Der sigtes her til organiseringen af og strukturen for de driftshandlinger, der ligger til grund for virksomhedens nettoomsætning, dvs. den primære drift. Bestemmelsen hindrer ikke, at virksomheden i stedet vælger at aflægge segmentoplysninger efter IFRS 8, hvorved den interne ledelsesrapportering vil danne grundlag for de oplysninger, der rapporteres.

Øgede krav til redegørelse for samfundsansvar – (gælder regnskabsklasse C(stor))

For virksomheder omfattet af regnskabsklasse C(stor) og D øges kravene til redegørelse for samfundsansvar. Implementeringen sker i to tempi, så virksomheder med over 500 ansatte og af interesse for offentligheden (regnskabsklasse D) omfattes af de nye krav for regnskabsår, der påbegynder 1. januar 2016 eller senere. Øvrige virksomheder omfattes fra regnskabsår, der påbegynder 1. januar 2018 eller senere.

Alle virksomheder omfattes af kravet vedrørende oplysninger om miljø fra regnskabsår, der påbegynder 1. januar 2016 eller senere, dog stadig med mulighed for at oplyse, at sådanne politikker ikke findes. Dette skyldes den delvise afskaffelse af den grønne regnskabspligt.

+ Redegørelsen for samfundsansvar skal omfatte følgende (nye oplysningskrav er understreget):

- En kort beskrivelse af virksomhedens forretningsmodel^{b)}
- Oplysning om virksomhedens politikker for samfundsansvar. Som minimum skal virksomheden oplyse om politikker og beskrive, hvad de indeholder, for:^{c)}
 - Miljø, herunder klimapåvirkning
 - Sociale forhold og medarbejderforhold
 - Respekt for menneskerettigheder
 - Antikorruption og bestikkelse
- Oplysning om hvordan hver enkelt politik omsættes til handling. Desuden skal der gives oplysninger om anvendte processer for rettidig omhu (due diligence), hvis virksomheden anvender sådanne.^{d)}
- Oplysning om væsentligste risici i relation til virksomhedens forretningsaktiviteter, og hvordan virksomheden håndterer de pågældende risici. Oplysningerne om risici skal gives for hver enkelt politik.^{e)}
- Oplysning om anvendelse af ikke-finansielle KPI'er.^{f)}
- Vurdering af, hvilke resultater der er opnået som følge af virksomhedens arbejde med samfundsansvar i regnskabsåret. Oplysninger skal gives for hver enkelt politik.

Som hidtil skal virksomhederne oplyse, hvis de ikke har politikker for samfundsansvar. Nyt er, at virksomhederne er forpligtet til at anvende det såkaldte følg eller forklar-princip for deres aktiviteter for samfundsansvar, hvorfor det for hvert af områderne, som virksomhederne ikke har politikker for, skal anføres, sammen med en angivelse af grunden herfor. Detaljeringsgraden heraf afgøres af virksomheden.

Der er ingen ændringer til placeringen af redegørelsen, der stadig skal gives i tilknytning til ledelsesberetningen, i en supplerende beretning, på virksomhedens hjemmeside eller som rapportering efter FNs Global Compact eller Global Reporting Initiative. Dattervirksomheder har også stadig mulighed for at henvise til modervirksomhedens rapportering eller koncernregnskabet, efter de retningslinjer der allerede er fastsat.

Der er ingen ændringer til reglerne omkring måltal og politik for underrepræsenterede køn (§ 99b).

Forklarende noter

Overblik – ændringer kun til regnskabsklasse C(stor)

- a)** Med opremsningen sigtes mod enhver aktivitet, der leder frem til, at virksomheden kommer i besiddelse af produkter mv., der kan genere indtægter eller bruges af virksomheden selv. Det forudsættes, at virksomheden ikke er underleverandør, men selv bærer risikoen for aktiviteten og har rettighederne til udvindingen.
- b)** Myndighed er defineret som enhver national, regional eller lokal myndighed i Danmark eller i udlandet, herunder en tjenestegren, et organ eller en virksomhed, der er kontrolleret af den pågældende myndighed på samme måde, som en dattervirksomhed er kontrolleret af en modervirksomhed.
- c)** En betaling skal kun henføres til én kategori og dermed til den type, der passer bedst til de opremsede kategorier.
- d)** Oplysningskravet omfatter kun de oplistede kategorier og ikke andre skatter og afgifter, herunder merværdiafgifter.

De væsentligste specifikke ændringer – regnskabsklasse C

Præsentations- og oplysningskrav (fortsat)

Beretning om betaling til myndigheder – (gælder regnskabsklasse C(stor))

Efter § 99b indsættes en ny paragraf, § 99c, der omfatter store virksomheder med aktiviteter inden for efterforskning, prospektering, opdagelse, udvikling og udvinding af mineral-, olie- og naturgasforekomster eller skovning af primærskove.^{a)} Der stilles krav om, at disse virksomheder skal supplere med oplysninger om betalinger til myndigheder.^{b)} Opgørelsen af betalinger skal ske ud fra samme principper som en pengestrømsopgørelse og ikke det grundlæggende periodiseringsprincip.

+ Beretningen skal indeholde følgende oplysninger om betaling til myndigheder foretaget i regnskabsåret:

- Samlede betalinger foretaget til hver myndighed
- Samlede beløb pr. type af betaling til hver myndighed vedrørende:^{c),d)}
 - Produktionsrettigheder
 - Skatter og afgifter på indtægter, produktion eller overskud (skatter og afgifter på forbrug er ikke inkluderet)
 - Royalties
 - Udbytte
 - Underskrifts-, opdagelses- og produktionsbonusser
 - Licensafgifter, lejeafgifter, adgangsgebyrer og andre vederlag for licenser eller koncessioner
 - Betalinger for forbedring af infrastruktur.

I tilfælde, hvor betalinger vedrører et bestemt projekt, skal der inkluderes oplysninger om det samlede beløb pr. type af betaling, der er givet til hvert enkelt projekt samt samlede betalinger til hvert enkelt projekt.

En enkeltstående eller en række af forbundne betalinger, der udgør under 750.000 kr. i regnskabsåret, kan undlades oplyst. Den beløbsmæssige afgrænsning vedrører den enkelte betaling og ikke den enkelte type af betaling, som er anført ovenfor. Den enkelte betaling, der skal vurderes på, kan således omfatte flere typer af betalinger. Med forbundne betalinger forstås eksempelvis en licensafgift, der betales månedligt. Ved en månedlig licensafgift vil det være afgørende, om den samlede årlige licensafgift overstiger 750.000 kr.

Beretningen om betaling til myndigheder skal gives i tilknytning til ledelsesberetningen, i en supplerende beretning eller på virksomhedens hjemmeside.

Dattervirksomheder har mulighed for at undlade at redegøre, hvis de er omfattet af modervirksomhedens beretning om betaling til myndigheder.

Forklarende noter

Overblik – regnskabsklasse D

a)

Reference ÅRL	Indregnings- og målingsmæssige ændringer
§§ 82, 102, se side 19	Indirekte produktionsomkostninger skal fortsat indregnes i kostprisen for varebeholdninger. Det er frivilligt at indregne indirekte produktionsomkostninger i kostprisen for materielle og immaterielle anlægsaktiver.
§ 83, se side 19	Der indføres krav om, at aktiverede omkostninger til udviklingsprojekter skal indregnes som en bunden egenkapitalreserve i posten "Reserve for udviklingsomkostninger".

b)

Reference ÅRL	Ændringer til præsentations- og oplysningskrav
§ 80, se side 21	Ophørende aktiviteter skal præsenteres i en særskilt linje i resultatopgørelsen og balancen. Posterne skal specificeres i noterne.
§ 86a, se side 21	Der indføres krav om en særskilt fuldstændig egenkapitalopgørelse. Denne kan ikke længere præsenteres som en note.
§ 87a	Der indføres yderligere oplysningskrav vedrørende virksomhedskapitalen: Ved kapitalandele uden pålydende værdi den bogførte pariværdi for hver klasse, antal og pålydende værdi ved nytegning af kapitalandele i regnskabsåret herunder den bogførte pariværdi, hvis kapitalandelene ikke har en pålydende værdi.
§ 88a	Krav om oplysning om de særlige forudsætninger, der ligger til grund for indregningen af udviklingsprojekter og skatteaktiver.
§ 88b	Der skal gives oplysninger, hvis et finansielt anlægsaktiv er indregnet til en højere værdi end dagsværdien. Der skal oplyses om dagsværdien, den indregnede værdi og årsagen til, at der ikke er foretaget nedskrivninger. Det skal desuden oplyses, hvilken dokumentation, der ligger til grund for antagelsen om, at den bogførte værdi vil blive genindvundet. Oplysninger for ensartede grupper af anlægsaktiver kan gives samlet.
§ 93	Ud over oplysninger om udestående beløb, ombytningskurs og -frist skal tillige gives oplysninger om øvrige rettigheder, som knytter sig til de af virksomheden udstedte konvertible gældsbeviser og andre gældsbeviser med ret til rente, hvis størrelse helt eller delvist er afhængig af det udbytte, som virksomheden deklarerer eller af virksomhedens overskud. Som eksempel nævnes warrants og optioner.
§ 93a	Krav om specifikation af udskudt skat. Som minimum skal oplyses om beløbet ved foregående regnskabsårs slutning, indregnet i resultatopgørelsen i regnskabsåret, indregnet direkte på egenkapitalen i regnskabsåret og beløbet på balance tidspunktet.
§ 95a	Ledelsens forslag til anvendelse af virksomhedens overskud eller dækning af underskud skal gives i en note. Ekstraordinært udbytte skal oplyses. Udlodning af ekstraordinært udbytte, som er foretaget efter regnskabsårets udløb, skal oplyses.
§ 96, se side 23	Nettoomsætningen skal fordeles på aktiviteter samt på geografiske markeder, hvis disse aktiviteter henholdsvis markeder afviger betydeligt indbyrdes med hensyntagen til tilrettelæggelsen af salget af varer og tjenesteydelser.
§ 98c, se side 21	Virksomheden kan afgive de oplysninger om alle transaktioner med nærtstående parter, som kræves efter IAS 24, eller den kan vælge kun at oplyse om transaktioner med nærtstående parter, der ikke er gennemført på markedsmæssige vilkår.
§ 98d	Oplysninger om begivenheder efter balancedagen skal fremover gives i en note i stedet for i ledelsesberetningen. Desuden skal der ud over arten af de betydelige begivenheder efter balancedagen også oplyses om den finansielle virkning heraf.
§ 99a, se side 23	Udvidelse af redegørelsen for samfundsansvar, så den fremover også omfatter: • En kort beskrivelse af virksomhedens forretningsmodel. • Oplysning om virksomhedens politikker. Der skal som minimum oplyses om politikker for miljø, herunder klimapåvirkning, sociale forhold, medarbejderforhold, respekt for menneskerettigheder, antikorrupition og bestikkelse. Oplysningerne skal gives efter "følg eller forklar-princippet". • Oplysning om de væsentligste risici relateret til virksomhedens forretningsaktiviteter, som indebærer en særlig risiko til virksomhedens politikområder. Oplysninger skal gives for hvert enkelt politikområde og omfatte en beskrivelse af, hvordan virksomheden håndterer de pågældende risici • Oplysning om virksomhedens anvendelse af eventuelle ikke-finansielle nøglepræstationsindikatorer
§ 99c, se side 25	Virksomheder med aktiviteter inden for efterforskning, prospektering, opdagelse, udvikling og udvinding af mineral-, olie- og naturgasforekomster mv. eller skovning af primærskove skal supplere ledelsesberetningen med en beretning om betalinger til myndigheder. Oplysningerne skal gives pr. myndighed. Oplysning om betalinger under 750.000 kr. kan undlades.
§ 101	Ved ændringer af anvendt regnskabspraksis kan virksomheden undlade at tilpasse hoved- og nøgletalsoversigten for 2.-4. foregående regnskabsår, dvs. årene 3-5 i oversigten.
§ 106a	Kravet om segmentoplysninger for visse regnskabsposter (aktiver, forpligtelser og ordinært resultat) ophæves.

Husk også ændringerne beskrevet under "Ændringer, der vedrører alle regnskabsklasser".

De væsentligste specifikke ændringer – regnskabsklasse D

I kapitlet redegøres for de væsentligste specifikke ændringer til indregnings- og målingsmæssige forhold samt præsenterations- og oplysningskrav, der vedrører regnskabsklasse D. Husk også ændringerne, der er relevante for alle andre regnskabsklasser.

Indregning og måling samt præsenterations- og oplysningskrav^{a), b)}

Størstedelen af de nye krav for en regnskabsklasse D skyldes ændringer til andre regnskabsklasser. Alle kravene er opsummeret i appendiks 1 og beskrevet i kapitlet "Ændringer, der vedrører alle regnskabsklasser" eller i kapitlerne for de øvrige regnskabsklasser, hvor bestemmelserne også er et krav.

Virksomheder i regnskabsklasse D fritages for at vise opdelingen af visse regnskabsposter på forretningssegmenter eller geografiske segmenter. Ændringen får udelukkende betydning for statslige aktieselskaber, der ikke aflægger efter IFRS. Børsnoterede virksomheder, der aflægger efter IFRS, skal som hidtil give segmentoplysninger efter IFRS 8.

De nye krav til CSR-redegørelsen og de nye krav til ledelsesberetninger, for så vidt angår betalinger til myndigheder, er også gældende for regnskabsklasse D, selvom de aflægges efter IFRS. Kravene følger af de danske tillægskrav efter IFRS-bekendtgørelsen.

Forklarende noter

Overblik – koncernregnskab

a)

Koncerner		
	Hvis to af grænserne i to på hinanden følgende år ikke overskrides kan koncernregnskab undlades	
	Nuværende	Fremover
Nettoomsætning, mio. kr.	> 72	> 89
Balancesum, mio. kr.	> 36	> 44
Antal ansatte	> 50	> 50

b)

Reference ÅRL	Ændringer til koncernregnskabspligten
§ 110	Størrelsen på "små koncerner" kan fremadrettet opgøres på to måder: - Inkl. koncerninterne eliminerings, således at beløbsstørrelserne opgøres på konsolideret niveau - Ekskl. eliminerings og samtidig forhøje beløbsstørrelserne (balancesum og nettoomsætning) med 20 %. Dette indebærer, at der heller ikke foretages udligning af den regnskabsmæssige værdi af kapitalandele i dattervirksomhederne.
§ 112	Betingelserne ændres for at kunne undlade udarbejdelsen af et koncernregnskab med henvisning til overliggende koncernregnskab. Det højereliggende koncernregnskab skal nu også indeholde konsolideret ledelsesberetning, og koncernregnskabet skal være revideret. Undtagelsen, hvis virksomheden indregnes til indre værdi i koncernregnskabet, udgår.

c)

Reference ÅRL	Indregnings- og målingsmæssige ændringer
§ 116	Det tillades at konsolidere en dattervirksomhed på baggrund af dennes årsrapport, hvis dattervirksomhedens balancedag er op til tre måneder efter koncernens balancedag.
§ 120	Muligheden for at undlade eliminerings af koncerninterne transaktioner i visse situationer bortfalder.
§ 121	Mulighed for at anvende sammenlægningsmetoden i en virksomhedssammenslutning mellem ligeværdige parter ophæves.
§ 122	Alene omkostninger til omstruktureringer, som er indregnet i den erhvervede virksomhed inden erhvervelsestidspunktet (overtagelsesdagen), kan indgå ved allokeringen af vederlaget og den efterfølgende beregning af goodwill. Omstruktureringer, som besluttet af den erhvervende virksomhed, skal altid indregnes i resultatopgørelsen. Erhvervsstyrelsen vil desuden udarbejde en vejledning om forholdet mellem årsregnskabsloven og IFRS 3 for virksomhedssammenslutninger. Der tages udgangspunkt i de faktiske forhold ved vurderingen af, hvilken virksomhed der er den overtagende, således at der fremover tages hensyn til omvendte virksomhedsovertagelser. Hvor det ikke er åbenbart, hvem der er den reelle overtager, kan den formelt erhvervende virksomhed anses for erhverver. Negativ goodwill skal indregnes straks i resultatopgørelsen og ikke længere periodiseres.
§ 123	Mulighed for at anse sammenlægningen som sket på erhvervelsestidspunktet og ikke med tilbagevirkende kraft.
§ 129	Også ved fusioner skal den reelt erhvervende (overtagende) virksomhed regnskabsmæssigt anses som erhverver.

De væsentligste specifikke ændringer – koncernregnskaber

I kapitlet redegøres udelukkende for de specifikke ændringer til indregnings- og målingsmæssige forhold samt oplysningskrav, der vedrører et koncernregnskab. Koncernregnskabets øvrige indregnings- og målingsmæssige forpligtelser samt præsentations- og oplysningskrav følger af de øvrige kapitler.

Koncernregnskabspligt^{a), b)}

Som en konsekvens af forøgelsen af størrelsesgrænserne forhøjes også grænserne for, hvornår koncerner kan udelade at aflægge et koncernregnskab. Størrelsen på "små koncerner", der kan undlade at aflægge koncernregnskab, kan fremadrettet opgøres på to måder, enten med fuld eliminering af koncerninterne transaktioner og udligning af kapitalandele eller uden eliminerings- og uden udligning af værdien af kapitalandele i dattervirksomheder. Benyttes sidstnævnte mulighed, forhøjes beløbsgrænserne for balancesum og omsætning med 20 %.

Samtidig ændres kvalitetskravene til, hvornår man kan undlade koncernregnskab. Fremadrettet er det et krav, at virksomheden indgår ved fuld konsolidering i en modervirksomheds koncernregnskab. Muligheden for at undlade koncernregnskab, hvis virksomheden indregnes til indre værdi, bortfalder. Samtidig præciseres, at modervirksomhedens ledelsesberetning, revisionspåtegning og koncernregnskab skal indsendes sammen med virksomhedens egen årsrapport. Dette krav gælder, selv om der i forhold til den udenlandske lovgivning vil være mulighed for at undlade disse dele. Et urevideret koncernregnskab kan således ikke anvendes.

Indregning og måling^{c)}

Virksomhedssammenslutninger, fusioner og spaltninger

Reglerne for overtagelse af virksomheder, fusioner og spaltninger vil med den nye årsregnskabslov i et stort omfang blive tilpasset IFRS (IFRS 3).

Det har hidtil været en mulighed i årsregnskabsloven at benytte sammenlægningsmetoden i en virksomhedssammenslutning mellem ligeværdige parter, forudsat en række kriterier var opfyldt. Denne mulighed ophæves, således at det nu kun er koncerninterne virksomhedssammenslutninger, og virksomhedssammenslutninger hvor begge parter er underlagt den samme interesses bestemmende indflydelse, hvor sammenlægningsmetoden, som vi kender den i dag, kan benyttes.

Ved vurderingen af, hvilken virksomhed der er den overtagende, tages der fremadrettet udgangspunkt i de faktiske forhold, således den reelt erhvervende virksomhed også regnskabsmæssigt anses som erhverver. Dermed tages der nu hensyn til omvendte virksomhedsovertagelser. I nuværende lov anses den juridisk overtagende part også regnskabsmæssigt som erhverver. Hvor det ikke er åbenbart, hvem den reelle overtager er, kan den formelt erhvervende virksomhed anses for erhverver.

Under den nuværende lov anses en sammenlægning for foretaget ved regnskabsårets start med krav om tilpasning af sammenligningstal. Ny mulighed er at anse sammenlægningen som sket på erhvervelsestidspunktet uden tilpasning af sammenligningstal. Valg af metode skal ske konsekvent for alle virksomhedssammenslutninger, som indregnes efter sammenlægningsmetoden.

Sammenfattende kan anvendelsen af metoderne opsummeres, som følger:

+ Overtagelsesmetoden
• Skal anvendes ved koncerneksterne virksomhedsovertagelser • Kan anvendes ved koncerninterne virksomhedssammenslutninger, og virksomhedssammenslutninger hvor begge parter er underlagt den samme interesses bestemmende indflydelse
+ Sammenlægningsmetoden – sammenlægning foretages ved regnskabsårets start
• Kan anvendes ved koncerninterne virksomhedssammenslutninger, og virksomhedssammenslutninger hvor begge parter er underlagt den samme interesses bestemmende indflydelse. Sammenligningstal skal tilpasses.
+ Sammenlægningsmetoden – sammenlægning foretages på erhvervelsestidspunktet
• Kan anvendes ved koncerninterne virksomhedssammenslutninger, og virksomhedssammenslutninger hvor begge parter er underlagt den samme interesses bestemmende indflydelse. Sammenligningstal tilpasses ikke.

Omstruktureringsomkostninger, som er indregnet i den erhvervede virksomhed inden overtagelsesdagen, skal indgå ved allokeringen af købesummen og den efterfølgende beregnede goodwill. Omstruktureringer, der besluttet af den erhvervende virksomhed, skal altid indregnes i resultatopgørelsen. Hidtil har sidstnævnte skullet indregnes som en del af kostprisen for de overtagne forpligtelser, når omstruktureringen vedrørte den erhvervede virksomhed og blev annonceret i forbindelse med overtagelsen.

Negativ goodwill, der opstår i forbindelse med overtagelsen af en virksomhed, skal fremover indtægtsføres straks og ikke længere periodiseres.

Forklarende noter

Overblik – koncernregnskab

a)

Reference ÅRL	Ændringer til præsenterings- og oplysningskrav
§ 118	Der indføres krav om en særskilt egenkapitalopgørelse for koncernen. Denne kan ikke længere præsenteres som en note. Minoritetsinteressernes forholdsmæssige andel af dattervirksomhedernes egenkapital skal indregnes som en del af egenkapitalen og ikke som en særskilt hovedpost. Desuden skal minoritetsinteressernes forholdsmæssige andel af resultatet vises som en særskilt post i ledelsens forslag til anvendelse af virksomhedens overskud eller dækning af underskud.
§ 126	Bestemmelsen tilpasses, således at den samler op på de ændringer til oplysningskravene, der tilsvarende finder anvendelse på koncernregnskabet. De væsentligste ændringer til oplysningskravene er opstillet på side 31. Krav om oplysning om gennemsnitlig antal ansatte i pro rata-konsoliderede virksomheder.
§ 128a, se side 25	Kravene efter § 99c om betalinger til myndigheder for visse virksomheder gælder også for koncernregnskabet.

De væsentligste specifikke ændringer – koncernregnskaber

Præsentations- og oplysningskrav^{a)}

Minoritetsinteresser

Bestemmelsen vedrørende præsentation af minoritetsinteresser tilpasses IFRS, således minoritetsinteressernes forholdsmæssige andel af dattervirksomhedernes egenkapital nu skal opføres som en særskilt post under egenkapitalen og ikke længere som en særskilt post mellem egenkapital og forpligtelser.

Tilsvarende skal minoritetsinteressernes forholdsmæssige andel af resultatet opføres som en særskilt post i ledelsens forslag til anvendelse af virksomhedens overskud eller dækning af underskud. Hidtil har minoriteterne været præsenteret som en særskilt post i resultatopgørelsen.

Er egenkapitalen negativ, vil minoritetsinteresser dermed også kunne udgøre et negativt beløb. Da minoritetsinteressernes forholdsmæssige andel af dattervirksomhedernes egenkapital anses som en del af koncernens egenkapital, vil køb af kapitalandele fra en minoritetssejer også være at betragte som en egenkapitaltransaktion (udlodning). Tilsvarende vil gælde ved salg af en minoritetsandel, uden at kontrollen afgives (kapitaltilgang).

Øvrige noteoplysningskrav

I den nuværende årsregnskabslov er oplistet en række notekrav til årsregnskabet, som tilsvarende finder anvendelse på koncernregnskabet. Oplistningen ajourføres med de ændringer til oplysningskrav, der er beskrevet under de øvrige regnskabsklasser:

+ Ændringer til oplysningskravene for et koncernregnskab er i hovedtræk:

- Egenkapitalopgørelsen skal præsenteres som et særskilt element i årsregnskabet.
- Nettoomsætningen skal fordeles på aktiviteter samt på geografiske markeder, hvis disse aktiviteter henholdsvis markeder afviger betydeligt indbyrdes med hensyntagen til tilrettelæggelsen af salget af varer og tjenesteydelser.
- Størrelsen og arten af indtægts- og omkostningsposter, som er særlige på grund af størrelse eller art, skal oplyses.
- Ledelsens forslag til anvendelse af virksomhedens overskud eller dækning af underskud skal gives i en note. Ekstraordinært udbytte skal fremgå direkte af resultatdisponeringen. Udlodning af ekstraordinært udbytte, som er foretaget efter regnskabsårets udløb, skal oplyses i tilknytning til resultatdisponeringen.
- For anlægsaktiver opskrevet efter årsregnskabslovens § 41 skal der gives oplysninger om værdien, som ville have været indregnet, hvis der ikke var foretaget opskrivning. Desuden krav om specifikation af "Reserve for opskrivninger" under egenkapitalen.
- For de aktiver og forpligtelser, der måles til dagsværdi, skal forudsætninger oplyses, hvis dagsværdien ikke måles på grundlag af observationer på et aktivt marked. Oplysningerne kan gives samlet eller for én kategori eller gruppe af aktiver.
- Det skal oplyses om omfanget og karakteren af virksomhedens afledte finansielle instrumenter, der løbende måles til dagsværdi. Oplysningerne kan gives samlet eller for én kategori eller gruppe af instrumenter.
- Det skal oplyses om de positive og negative forskelsbeløb, som konstateres ved første indregning og måling af kapitalandele i associerede virksomheder, der er indregnet efter indre værdi (§ 43a).
- Der skal oplyses om de særlige forudsætninger, der ligger til grund for indregningen af udviklingsprojekter og skatteaktiver.
- Det skal gives yderligere oplysninger, hvis et finansielt anlægsaktiv er indregnet til en højere værdi end dagsværdien, herunder: dagsværdien, den indregnede værdi og årsagen til, at der ikke er foretaget nedskrivninger. Desuden skal oplyses, hvilken dokumentation, der ligger til grund for antagelsen om, at den bogførte værdi vil blive genindvundet. Oplysninger for ensartede grupper af anlægsaktiver kan gives samlet.
- Der indføres yderligere oplysningskrav vedrørende virksomhedskapitalen.
- Ud over oplysninger om udestående beløb, ombytningskurs og -frist skal tillige gives oplysninger om øvrige rettigheder, som knytter sig til de af virksomheden udstedte konvertible gældsbreve og andre gældsbreve med ret til rente, hvis størrelse helt eller delvist er afhængig af det udbytte, som virksomheden deklarerer eller af virksomhedens overskud.
- Krav om specifikation af udskudt skat.
- For udlån til ledelsen skal oplyses om nedskrivninger på indregnede beløb, om der er givet helt eller delvist afkald på indregnede beløb.
- Transaktioner med nærtstående parter kan fremover vælges oplyst, uanset om disse er foregået på markedsvilkår eller ej.
- Oplysninger om begivenheder efter balancedagen skal fremover gives i en note i stedet for i ledelsesberetningen. Desuden skal der ud over arten af de betydelige begivenheder efter balancedagen også oplyses om den finansielle virkning heraf.
- Det gennemsnitlige antal beskæftigede i pro rata-konsoliderede virksomheder skal oplyses særskilt.
- Der skal gives yderligere oplysninger, hvis sammenlægningsmetoden anvendes.
- Minoritetsinteressernes forholdsmæssige andel af dattervirksomhedernes resultat skal opføres som en særskilt post i ledelsens forslag til anvendelse af virksomhedens overskud eller dækning af underskud. Minoritetsinteressernes forholdsmæssige andel af dattervirksomhedernes egenkapital skal indregnes som en del af egenkapitalen og ikke som en særskilt hovedpost.



Overgangsbestemmelser

Med få undtagelser træder loven i kraft for regnskabsår, der påbegynder 1. januar 2016 eller senere. Som hovedregel skal loven implementeres med tilbagevirkende kraft med effekt af ændringen direkte på egenkapitalen primo. Desuden skal sammenligningstal ændres i overensstemmelse med den nye praksis.

Loven kan førtidsimplementeres for regnskabsår, der afslutter 31. december 2015 eller senere, blot dette sker systematisk og konsekvent, således regnskabet giver et retvisende billede. Det vil derfor ikke være muligt at udvælge enkelte gunstige regler og anvende disse uden sammenhæng med den øvrige regnskabsaflæggelse.

Overblik over specifikke overgangsbestemmelser:

Emne	Specifik overgangsregel	Ikrafttrædelsesdato
Redegørelse for samfundsansvar	For virksomheder omfattet af regnskabsklasse D, som på balancetidspunktet har haft et gennemsnitligt antal heltidsbeskæftigede i løbet af regnskabsåret på 500 eller derover, får de nye bestemmelser virkning for regnskabsår, der påbegynder 1. januar 2016 eller senere. For store virksomheder omfattet af regnskabsklasse C og virksomheder omfattet af regnskabsklasse D, som på balancetidspunktet har haft et gennemsnitligt antal heltidsbeskæftigede i løbet af regnskabsåret på under 500, får de nye regler virkning fra og med regnskabsår, der påbegynder 1. januar 2018 eller senere. Dermed kan redegørelsen gives efter den nuværende § 99a, dog således at virksomheder fra regnskabsår, der påbegynder 1. januar 2016 eller senere, skal redegøre specifikt for miljømæssige forhold.	Regnskabsår, der påbegynder 1. januar 2016 eller senere Regnskabsår, der påbegynder 1. januar 2018 eller senere
Virksomhedssammenlutninger	De hidtil anvendte beregninger, som er foretaget ved erhvervelsen af en dattervirksomhed eller en anden bestående virksomhed, kan fortsat anvendes. Dermed kan vælges alene at benytte de nye krav for virksomhedsovertagelser, der finder sted den 1. januar 2016 eller senere.	Regnskabsår, der påbegynder 1. januar 2016 eller senere
Ophør med anvendelse af korridormetoden for ydelsesbaserede pensionsordninger	Virksomheder, der på tidspunktet for lovens ikrafttræden har anvendt korridor-metoden, kan fortsat anvende denne metode for regnskabsår, der påbegynder før 1. januar 2021.	Regnskabsår, der påbegynder 1. januar 2021 eller senere
Investeringsaktiver	Virksomheder, der har anvendt muligheden for at indregne andre investeringsaktiver end investeringsejendomme til dagsværdi, kan benytte dagsværdien pr. seneste balancedag før 1. januar 2016 som ny kostpris for aktiverne i årsrapporten for det efterfølgende regnskabsår. Der vil ikke skulle tilpasses sammenligningstal i resultatopgørelsen.	Regnskabsår, der påbegynder 1. januar 2016 eller senere
Reserve for udviklingsprojekter under egenkapitalen	Bindingskravet for udviklingsomkostninger kan ske således, at der alene for de udviklingsomkostninger, der indregnes første gang i balancen i regnskabsår, der begynder den 1. januar 2016 eller senere, skal ske en tilsvarende indregning i posten "Reserve for udviklingsomkostninger".	Regnskabsår, der påbegynder 1. januar 2016 eller senere

Førtidsimplementering

Mulighederne for førtidsimplementering af loven for regnskabsår, der starter 1. januar 2015 eller senere, bør overvejes i god tid inden virksomhedens balancedag. Der er en række virksomheder, hvor førtidsimplementering bør overvejes, bl.a.:

- Virksomheder, der ønsker at indregne investeringsejendomme til dagsværdi, men tidligere har været afholdt fra dette, som følge af kravet om hovedaktivitet
- Virksomheder, der som følge af de nye beløbsgrænser kan rykke en regnskabsklasse ned, og derfor kan opnå en mindre ressourcekrævende regnskabsaflæggelse. Herunder forøges også størrelsesgrænserne for, hvornår koncernregnskabspligten indtræder.

Virksomheder, der overvejer førtidsimplementering, bør foretage en detaljeret analyse af indvirkningen fra den nye lov.

Forklarende noter

Øvrige

- a) For uddybende kommentarer henvises til vores hjemmeside <http://www.kpmg.com/dk/en/services/audit/pages/default.aspx>, hvor du kan finde udsendte nyhedsbreve om emnerne. På siden har du også mulighed for at tilmelde dig vores fremtidige nyhedsbreve inden for de områder, du finder relevante.

Øvrige

IFRS for SMEs

Erhvervsstyrelsen får bemyndigelse til at fastsætte regler om, at små og mellemstore virksomheder kan fravige kravene i årsregnskabsloven, hvis de ønsker at anvende IFRS for SMEs i den udstrækning, dette er muligt inden for rammerne af det nye EU-direktiv.

En række interessenter har efterspurgt en mulighed for at kunne anvende IFRS for SMEs også i Danmark. Erhvervsstyrelsen vil undersøge det konkrete behov, herunder en analyse af forskellene over til årsregnskabsloven med henblik på at fastslå, hvilke bestemmelser i årsregnskabsloven, der i givet fald skal kunne fraviges, hvis virksomheden vælger at anvende IFRS for SMEs.

Indsendelsesfrister

Indsendelsesfristen for børsnoterede virksomheders delårsrapporter og statslige aktieselskabers halvårsrapporter ændres fra 2 til 3 måneder efter udløbet af den pågældende delårsperiode.

Øvrige indsendelsesfrister fastholdes uændret.

Det offentlige ejerregister^{a)}

Danske aktie-, partner- og anpartsselskaber, herunder iværksætterselskaber, skal registrere oplysninger om ejere, som ejer 5 % eller mere af selskabets samlede kapital eller stemmerettigheder i Det Offentlige Ejerregister. Herudover skal aktionærer, der erhverver ihændeleveraktier og samlet ejer mindre end 5 % af selskabskapitalen eller stemmerettighederne i et selskab, registrere ejerskabet i en ikke-offentlig del af ejerregistret.

Selskaber, der er stiftet den 14. december 2014 eller tidligere, skal foretage registreringen af deres ejerforhold, sådan som de så ud pr. 14. december 2014, senest 15. juni 2015. Ændringer i ejerforhold i disse selskaber, der sker den 15. december 2014 eller senere, skal registreres indenfor 14 dage.

Selskaber, der først er stiftet den 15. december 2014 eller senere, skal registrere deres ejere senest 14 dage efter stiftelsen.

Bogføringsloven^{a)}

Bogføringsloven er ændret pr. 1. marts 2015, således at virksomhederne fra denne dato kan opbevare regnskabsmateriale i elektronisk form i udlandet uden forudgående ansøgning eller anmeldelse til offentlige myndigheder. Dette betinges af, at de danske efterforsknings- og kontrolmyndigheder til enhver tid kan få adgang (i klar og læsbar form eller anerkendt filformat) til de materialer, der opbevares i udlandet, fra f.eks. en computer i Danmark, ligesom systembeskrivelser og adgangskoder skal opbevares i Danmark.

Regnskabsmaterialer kan fremover være på enten dansk eller engelsk. Myndighedernes mulighed for at kræve oversættelse begrænses, så der fremover kun kan kræves oversættelse af regnskabsmateriale, som ikke er på dansk eller engelsk.

IFRS-bekendtgørelsen

IFRS-bekendtgørelsen har kun undergået mindre opdateringer de senere år. Som konsekvens af mange ændringer i den nye årsregnskabslov, der også berører IFRS-aflæggere, forventes en opdatering af bekendtgørelsen i nærmeste fremtid.

Appendiks



Appendiks 1

Samlet overblik over ændringer i årsregnskabsloven

§ i årsregnskabsloven	Uddybning af ændring	Berørte regnskabsklasser			
		B	C (mellem)	C (stor)	D
6 Dattervirksomheder uden aktivitet	En dattervirksomhed uden aktivitet kan undlade at aflægge årsrapport og i stedet indsende en undtagelses-erklæring under visse forudsætninger. Tidligere var kravet, at dattervirksomheden var indregnet ved fuld konsolidering eller til indre værdi i modervirksomheden. Dette ændres, således at indregning til indre værdi i modervirksomheden ikke længere kan fritage for pligten til at udarbejde årsrapport.	X	X	X	X
7, 110 Forhøjelse af beløbsgrænser					
	Mikro-virksomheder				
	Klasse B				
	Klasse C(mellem)				
	Klasse C(stor)				
	Balancesum	Op til 2,7 mio. kr.	Fra 0-44 mio. kr.	Fra 44-156 mio. kr.	>156 mio. kr.
	Nettoomsætning	Op til 5,4 mio. kr.	Fra 0-89 mio. kr.	Fra 89-313 mio. kr.	>313 mio. kr.
	Antal ansatte	Gennemsnitlig antal heltidsbeskæftigede 10	Fra 0-50	Fra 50-250	>250
7 Opgørelse af omsætning i relation til størrelsesgrænser	Virksomheder, hvis finansielle indtægter eller indtægter fra investeringsvirksomhed mindst svarer til nettoomsætningen, skal ved beregningen af nettoomsætningen medtage disse indtægter i nettoomsætningen. Den ændrede definition får også betydning for koncernregnskabs- og revisionspligten.	X	X	X	
9a Ledelsespåtegning	Virksomheder, hvor det ansvarlige ledelsesorgan kun består af én person, fritages for at medtage en ledelsespåtegning i årsrapporten. Hvis det aflagte årsregnskab er revideret, og revisionen ventes at blive fravalgt for det kommende år, skal oplysninger om dette i stedet gives i ledelsesberetningen.	X	X	X	
19 Åbningsbalance	For en nyetableret virksomhed skal aktiver og forpligtelser i åbningsbalancen præsenteres efter enten sammenlægnings- eller overtagelsesmetoden, jf. §§ 122 og 123.	X	X	X	X
22, 76a Ledelsesberetning	Årsrapporten for en virksomhed i regnskabsklasse B skal indeholde en ledelsesberetning, der som minimum skal indeholde en beskrivelse af virksomhedens væsentligste aktiviteter og redegøre for eventuelle væsentlige ændringer i virksomhedens aktiviteter og økonomiske forhold.	X			

§ i årsregnskabsloven	Uddybning af ændring	Berørte regnskabsklasser			
		B	C (mellem)	C (stor)	D
22a Mikrovirksomheder	Ny type virksomhed "Mikrovirksomheder" (delmængde af regnskabsklasse B), som i to på hinanden følgende år ikke overskrider to af følgende størrelser: • En balancesum på op til 2,7 mio. kr. • En nettoomsætning på op til 5,4 mio. kr. • Et gennemsnitligt antal heltidsbeskæftigede i løbet af regnskabsåret på 10. Brugen af denne type virksomhed kræver overholdelse af en række særskilte krav. Anvendes en af lempelserne, kan virksomheden ikke indregne visse aktiver og forpligtelser til dagsværdi efter §§ 37, 37a og 38.	X			
22b Mikrovirksomheder	Enklere regnskabsregler for mikrovirksomheder. De undtages fra følgende noteoplysninger: • Anvendt regnskabspraksis • Gæld, der forfalder til betaling mere end 5 år efter balancetidspunktet • Visse særlige poster • Det gennemsnitlige antal heltidsbeskæftigede i regnskabsåret. Anvendes en af lempelserne, kan virksomheden ikke indregne visse aktiver og forpligtelser til dagsværdi efter §§ 37, 37a og 38.	X			
26 Modregning	Det er ikke længere tilladt at modregne forudbetalinger fra kunder i varebeholdninger eller igangværende arbejder (i modsætning til acontofaktureringer for udført arbejde).	X	X	X	X
30 Ekstraordinære poster	Klassifikation som "ekstraordinære poster" er ikke længere tilladt. Ekstraordinære poster udgår og erstattes af et oplysningskrav om "særlige poster" – se beskrivelsen til § 67a.	X	X	X	X
31 Resultatdisponering og ekstraordinært udbytte	Ledelsens forslag til anvendelse af virksomhedens overskud eller dækning af underskud skal placeres i tilknytning til resultatopgørelsen. Ekstraordinært udbytte skal fremgå særskilt af resultatdisponeringen. Udlodning af ekstraordinært udbytte, som er foretaget efter regnskabsårets udløb, skal fremgå i tilknytning til resultatdisponeringen.	X			
33 Immaterielle anlægsaktiver	Definitionen af et immaterielt aktiv tilpasses IAS 38. Koncessioner og varemærker kan herefter ikke indregnes, hvis de er internt oparbejdede.	X	X	X	X
33 Eventualaktiver	Eventualaktiver skal først indregnes, når det er overvejende sandsynligt, at de fremtidige økonomiske fordele vil tilflyde virksomheden.	X	X	X	X
34 Pro rata-konsolidering	Muligheden for at indregne kapitalandele ved pro rata-konsolidering i modervirksomhedens regnskab ophæves. Deltagelse i driftsfællesskaber, som defineret i IFRS 11, kan stadig pro rata-indregnes.	X	X	X	X
36 Overtagelse af bestående virksomhed	Overtagelse af en bestående virksomhed (en samlet aktivitet) skal ske på samme måde som ved koncern-etablering (sammenlægnings- eller overtagelsesmetoden), jf. §§ 122 og 123.	X	X	X	X

§ i årsregnskabsloven	Uddybning af ændring	Berørte regnskabsklasser			
		B	C (mellem)	C (stor)	D
37 Kapitalandele, der ikke handles på aktivt marked	Kapitalandele, der ikke handles på et aktivt marked, kan måles til kostpris.	X	X	X	X
37 Finansielle instrumenter	En række bestemmelser, som tidligere har fremgået af separat bekendtgørelse, er indarbejdet direkte i loven.	X	X	X	X
37 Finansielle instrumenter	Der gives mulighed for at benytte de internationale regnskabsstandarder for finansielle instrumenter. Anvendelsen er betinget af, at oplysningskravene ligeledes følges.	X	X	X	X
37a Finansielle instrumenter	Finansielle aktiver og forpligtelser eller bestanddele heraf kan måles til dagsværdi, hvis de er effektivt sikret af et sikringsinstrument, der er målt til dagsværdi. Tidligere indarbejdet i bekendtgørelse, som nu er ophævet.	X	X	X	X
38 Investeringsaktiver	Ikke længere krav om, at virksomheden har investeringsaktivitet som hovedaktivitet, for at der kan foretages løbende måling af investeringsejendomme eller biologiske aktiver til dagsværdi over resultatopgørelsen. Andre investeringsaktiver kan ikke længere indregnes til dagsværdi. Tilhørende forpligtelser kan ikke længere måles til dagsværdi.	X	X	X	X
40 Kostpris for anlægsaktiver	Præcisering af, at indirekte produktionsomkostninger kan tillægges kostprisen for et anlægsaktiv for en regnskabsklasse B, hvis omkostningerne vedrører fremstillingsperioden.	X			
41 Opskrivning af immaterielle anlægsaktiver	Immaterielle anlægsaktiver, der handles på en aktiv marked, kan opskrives til dagsværdi.	X	X	X	X
41 Reserve for opskrivninger	Reserve for opskrivning på anlægsaktiver (efter årsregnskabslovens § 41) skal reduceres med afskrivning af opskrivningen.	X	X	X	X
42, 46 Tilbageførsler af nedskrivninger på anlægs- og omsætningsaktiver	Nedskrivninger skal tilbageføres, når begrundelsen for nedskrivningerne ikke længere består. Nedskrivninger på goodwill kan ikke tilbageføres.	X	X	X	X
43 Restværdi	Restværdien for materielle og immaterielle anlægsaktiver med begrænset brugstid skal fremover revurderes løbende.	X	X	X	X
43 Fastsættelse af brugstid	Brugstidsgrænsen for immaterielle anlægsaktiver på 20 år ophæves. Kan brugstiden på goodwill og udviklingsprojekter ikke skønnes pålideligt, skal brugstiden fastsættes til 10 år.	X	X	X	X
44 Kostpris for omsætningsaktiver	Præcisering af, at indirekte produktionsomkostninger kan tillægges kostprisen for et omsætningsaktiv for en regnskabsklasse B, hvis omkostningerne vedrører fremstillingsperioden.	X			

§ i årsregnskabsloven	Uddybning af ændring	Berørte regnskabsklasser			
		B	C (mellem)	C (stor)	D
46 Opskrivning af varebeholdninger og andre omsætningsaktiver	Muligheden for at opskrive varebeholdninger til genanskaffelsesværdi og andre omsætningsaktiver til dagsværdi ophæves.	X	X	X	X
47 Omstruktureringsforpligtelse	Hensatte forpligtelser til omstrukturering skal først indregnes i balancen, når de er besluttet af virksomhedens ledelse, og der er udarbejdet en detaljeret plan herfor. Desuden er det et krav, at gennemførelsen er påbegyndt, eller de berørte parter er informeret om beslutningen.	X	X	X	X
47 Tilbagediskontering af udskudt skat	Muligheden, for at udskudte skatteforpligtelser kan tilbagediskonteres, ophæves.	X	X	X	X
48 Forslag til udbytte	Muligheden for at indregne forslag til udbytte som en forpligtelse ophæves, hvorefter forslag til årets udbytte altid skal indregnes under egenkapitalen.	X	X	X	X
49, 52 Fejl	Begrebet " fundamentale" fejl ændres til "væsentlige" fejl.	X	X	X	X
49 Egne kapitalandele	Indtægter og omkostninger ved køb og salg af egne kapitalandele skal altid indregnes direkte i egenkapitalen.	X	X	X	X
49 Aktuarmæssige gevinster og tab	Aktuarmæssige gevinster og tab, som indgår i opgørelsen af pensionsforpligtelsen, skal indregnes direkte i egenkapitalen mod tidligere i resultatopgørelsen.	X	X	X	X
50 Bruttoværdi af modregnede beløb	Bruttoværdien af de i resultatopgørelsen modregnede beløb i sikringsforhold skal oplyses i noterne.	X	X	X	X
51 Opskrivning af anlægsaktiver efter § 41	Ændrer virksomheden regnskabspraksis til at kunne opskrive anlægsaktiver efter § 41, skal de poster i regnskabet, der berøres heraf, ændres i overensstemmelse med den nye regnskabspraksis, og der skal ske indregning af effekten heraf direkte i egenkapitalen primo regnskabsåret. Sammenligningstal tilpasses ikke.	X	X	X	X
52a Rækkefølgen af noter	Noter skal præsenteres i samme rækkefølge, som de poster i resultatopgørelsen og balancen, de vedrører.	X	X	X	X

§ i årsregnskabsloven	Uddybning af ændring	Berørte regnskabsklasser			
		B	C (mellem)	C (stor)	D
53 Oplysninger i anvendt regnskabspraksis	Der indføres en række nye krav til oplysninger om anvendt regnskabspraksis: • Værdiansættelsesmodeller og teknikker for aktiver og forpligtelser, der måles til dagsværdi, hvis dagsværdien ikke umiddelbart kan aflæses i markedet (eksempelvis investeringsejendomme) • Begrundelse for afskrivningsperiode på goodwill. Denne skal være særligt fyldestgørende, hvis kort eller lang afskrivningsperiode i forhold til andre virksomheder i samme branche • Den anvendte metode for virksomhedssammenslutninger, herunder begrundelse for valget, hvordan aktiver og forpligtelser er omvurderet til dagsværdi, de anvendte forudsætninger samt ved brug af sammenlægningsmetoden den anvendte sammenlægningsdato efter § 123. Samtidig ophæves kravet om oplysninger om anvendt regnskabspraksis for udbytte og begrundelse for afskrivningsperiode på andre immaterielle anlægsaktiver end goodwill.	X	X	X	X
56 Egenkapitalopgørelsen	Ophævelse af kravet om, at virksomheder i regnskabsklasse B skal præsentere en egenkapitalopgørelse.	X			
58 Nye oplysningskrav for opskrevne anlægsaktiver	For anlægsaktiver opskrevet efter årsregnskabslovens § 41 skal der gives oplysninger om værdien, som ville have været indregnet, hvis der ikke var foretaget opskrivning. Desuden krav om specifikation af "Reserve for opskrivninger" under egenkapitalen.	X	X	X	X
58a Oplysninger om aktiver og forpligtelser, der måles til dagsværdi	De centrale forudsætninger skal oplyses for de aktiver og forpligtelser, der måles til dagsværdi, hvis dagsværdien ikke måles på grundlag af observationer på et aktivt marked. Oplysningerne kan gives samlet eller for én kategori eller gruppe af aktiver.	X	X	X	X
58b Afledte finansielle instrumenter	Der skal oplyses om omfanget og karakteren af virksomhedens afledte finansielle instrumenter, der løbende måles til dagsværdi. Oplysningerne kan vises samlet eller for én kategori eller gruppe af instrumenter.	X	X	X	X
58c Positive og negative forskelsbeløb	Der skal oplyses om de positive og negative forskelsbeløb, som konstateres ved første indregning og måling af kapitalandele i datter- og associerede virksomheder, der er indregnet efter indre værdi (§ 43a).	X	X	X	X
64 Pantsætninger og sikkerhedsstillelser	Præcisering af, at samlet omfang af pantsætninger og sikkerhedsstillelser inkl. den regnskabsmæssige værdi af de pantsatte aktiver henholdsvis de aktiver, der er stillet sikkerhed for, skal oplyses.	X			
64, 94b Eventualforpligtelser	Bortfald af oplysningskrav om typer af eventualforpligtelser. Den samlede størrelse af eventualforpligtelser skal oplyses, herunder leje- og leasingforpligtelser, som følge af, at leasingforpligtelser ikke længere skal oplyses særskilt for en regnskabsklasse B. Eventualforpligtelser skal fortsat opdeles på en række specifikke kategorier i regnskabsklasse C og D.	X			

§ i årsregnskabsloven	Uddybning af ændring	Berørte regnskabsklasser			
		B	C (mellem)	C (stor)	D
64, 78, 102 Eventualposter og sikkerhedsstillelse tilknyttede og associerede virksomheder	Eventualforpligtelser, pantsætninger og sikkerhedsstillelser skal oplyses særskilt for tilknyttede henholdsvis associerede virksomheder.	X	X	X	X
67a, 78, 102 Særlige poster	Størrelsen og arten af indtægts- og omkostningsposter, som er særlige på grund af størrelse eller art, skal oplyses. Herunder skal særskilt oplyses om årets tilbageførsler af nedskrivninger på omsætningsaktiver, nedskrivninger på omsætningsaktiver, som overstiger normale nedskrivninger, nedskrivninger på anlægsaktiver og tilbageførsler af nedskrivninger på anlægsaktiver.	X	X	X	X
68 Oplysning om antal ansatte	Oplysning om det gennemsnitlige antal ansatte genindføres for regnskabsklasse B.	X			
71, 97b Største og mindste koncern, hvori virksomheden indgår i et koncernregnskab	Oplysningskravet om største koncern, hvori virksomheden indgår i et koncernregnskab ophæves, så der nu kun skal oplyses om den mindste koncern, hvori virksomheden indgår som dattervirksomhed i et koncernregnskab. Der stilles heller ikke krav om, at det skal oplyses, hvor de pågældende koncernregnskaber kan rekvireres.	X			
72, 97a Kapitalandele	Oplysninger om kapitalandele (navn, hjemsted, retsform, ejerandel samt størrelsen af egenkapital og resultat) ophæves for regnskabsklasse B. Kravet for regnskabsklasse C og D videreføres og udvides til altid at kræve oplysninger om egenkapital og resultat. Disse kunne tidligere undlades, når visse betingelser var opfyldt.	X	X	X	X
73 Udlån til ledelsen	Oplysningskravet om tilgodehavender hos og sikkerhedsstillelser for ledelsen i modervirksomheder og om tilgodehavender hos og sikkerhedsstillelser for personer, som står ledelsen i virksomheden eller modervirksomhed særligt nær, ophæves.	X			
73, 78, 102 Nedskrivninger eller afkald på tilgodehavender	For udlån til ledelsen skal oplyses om nedskrivninger på indregnede beløb, om der er givet helt eller delvist afkald på indregnede beløb.	X	X	X	X
75 Oplysninger om virksomhedskapitalen	Oplysningskravet om specifikation af virksomhedskapitalen, stiftelsesomkostninger og omkostninger ved kapitalforhøjelse ophæves.	X			
76, 77, 78, 102 Oplysning om egne kapitalandele	Oplysninger om egne kapitalandele skal ikke længere gives i noterne, men i ledelsesberetningen.	X	X	X	X
78a C (mellemstor) kan aflægge årsrapport efter B	Der indføres en mulighed for, at dattervirksomheder i regnskabsklasse C(mellemstor) kan aflægge årsrapport efter reglerne i regnskabsklasse B, når betingelserne for at benytte undtagelsen er opfyldt.		X		
80 Ophørende aktiviteter	Ophørende aktiviteter (aktiviteter der i henhold til en samlet plan skal afhændes, lukkes eller opgives, med mindre de ikke kan udskilles fra de øvrige aktiviteter) skal præsenteres i en særskilt linje i resultatopgørelsen og balancen. Posterne skal specificeres i noterne.		X	X	X

§ i årsregnskabsloven	Uddybning af ændring	Berørte regnskabsklasser			
		B	C (mellem)	C (stor)	D
82 Indirekte produktionsomkostninger	Indirekte produktionsomkostninger skal fortsat indregnes i kostprisen for varebeholdninger. Det er frivilligt at indregne indirekte produktionsomkostninger i kostprisen for materielle og immaterielle anlægsaktiver.		X	X	X
83 Immaterielle anlægsaktiver	Der indføres krav om, at aktiverede omkostninger til udviklingsprojekter skal indregnes som en bunden egenkapitalreserve i posten "Reserve for udviklingsomkostninger".			X	X
86a Egenkapitalopgørelse	Der indføres krav om en særskilt fuldstændig egenkapitalopgørelse. Denne kan ikke længere præsenteres som en note.		X	X	X
87a Oplysninger om virksomhedskapitalen	Der indføres yderligere oplysningskrav vedrørende virksomhedskapitalen: ved kapitalandele uden pålydende værdi, den bogførte pariværdi for hver klasse, antal og pålydende værdi ved nytegning af kapitalandele i regnskabsåret, herunder den bogførte pariværdi hvis kapitalandelene ikke har en pålydende værdi.		X	X	X
88a Oplysning om særlige forudsætninger	Krav om oplysning om de særlige forudsætninger, der ligger til grund for indregningen af udviklingsprojekter og skatteaktiver.		X	X	X
88b Finansielle anlægsaktiver	Der skal gives oplysninger, hvis et finansielt anlægsaktiv er indregnet til en højere værdi end dagsværdien. Der skal oplyses om dagsværdien, den indregnede værdi og årsagen til, at der ikke er foretaget nedskrivninger. Det skal desuden oplyses, hvilken dokumentation, der ligger til grund for antagelsen om, at den bogførte værdi vil blive genindvundet. Oplysninger for ensartede grupper af anlægsaktiver kan gives samlet.		X	X	X
93 Øvrige rettigheder	Ud over oplysninger om udestående beløb, ombytningskurs og -frist skal tillige gives oplysninger om øvrige rettigheder, som knytter sig til de af virksomheden udstedte konvertible gældsbreve og andre gældsbreve med ret til rente, hvis størrelse helt eller delvist er afhængig af det udbytte, som virksomheden deklarerer eller af virksomhedens overskud. Som eksempel nævnes warrants og optioner. Oplysningerne skal gives for hver rettighed.		X	X	X
93a Oplysninger om udskudt skat	Krav om specifikation af udskudt skat. Som minimum skal oplyses om beløbet ved foregående regnskabsårs slutning, indregnet i resultatopgørelsen i regnskabsåret, indregnet direkte på egenkapitalen i regnskabsåret og beløbet på balancetidspunktet.		X	X	X
94a Oplysninger om ikke-indregnede arrangementer	Oplysning om risici og fordele, der er forbundet med arrangementer, som ikke er indregnet i balancen og den finansielle virkning heraf. Tidligere var det kun et krav for regnskabsklasse C(stor) og D.		X		
95a Resultatdisponering og ekstraordinært udbytte	Ledelsens forslag til anvendelse af virksomhedens overskud eller dækning af underskud skal gives i en note. Ekstraordinært udbytte skal oplyses. Udlodning af ekstraordinært udbytte, som er foretaget efter regnskabsårets udløb, skal oplyses.		X	X	X
96 Segmentoplysninger	Nettoomsætningen skal fordeles på aktiviteter samt på geografiske markeder, hvis disse aktiviteter henholdsvis markeder afviger betydeligt indbyrdes med hensyntagen til tilrettelæggelsen af salget af varer og tjenesteydelser.			X	X

§ i årsregnskabsloven	Uddybning af ændring	Berørte regnskabsklasser			
		B	C (mellem)	C (stor)	D
98c Transaktioner med nærtstående parter	Virksomheden kan afgive de oplysninger om alle transaktioner med nærtstående parter, som kræves efter IAS 24, eller den kan vælge kun at oplyse om transaktioner med nærtstående parter, der ikke er gennemført på markedsmæssige vilkår.		X	X	X
98d Begivenheder efter balancedagen	Oplysninger om begivenheder efter balancedagen skal fremover gives i en note i stedet for i ledelsesberetningen. Desuden skal der ud over arten af de betydelige begivenheder efter balancedagen også oplyses om den finansielle virkning heraf.		X	X	X
99a Redegørelse for samfundsansvar	Udvidelse af redegørelsen for samfundsansvar, så den fremover også omfatter: • En kort beskrivelse af virksomhedens forretningsmodel. • Oplysning om virksomhedens politikker. Der skal som minimum oplyses om politikker for miljø, herunder klimapåvirkning, sociale forhold, medarbejderforhold, respekt for menneskerettigheder, antikorruption og bestikkelse. Oplysningerne skal gives efter "følg eller forklar-princippet". • Oplysning om de væsentligste risici relateret til virksomhedens forretningsaktiviteter, som indebærer en særlig risiko til virksomhedens politikområder. Oplysninger skal gives for hvert enkelt politikområde og omfatte en beskrivelse af, hvordan virksomheden håndterer de pågældende risici. • Oplysning om virksomhedens anvendelse af eventuelle ikke-finansielle nøglepræstationsindikatorer			X	X
99c Beretning om betalinger til myndigheder	Virksomheder med aktiviteter inden for efterforskning, prospektering, opdagelse, udvikling og udvinding af mineral-, olie- og naturgasforekomster mv. eller skovning af primærskove skal supplere ledelsesberetningen med en beretning om betalinger til myndigheder. Oplysningerne skal gives pr. myndighed. Oplysning om betalinger under 750.000 kr. kan undlades.			X	X
101 Tilpasning af hoved- og nøgletalsoversigt	Ved ændringer af anvendt regnskabspraksis kan virksomheden undlade at tilpasse hoved- og nøgletalsoversigten for 2.-4. foregående regnskabsår, dvs. årene 3-5 i oversigten.			X	X
106a Segmentoplysninger	Kravet om segmentoplysninger for visse regnskabsposter (aktiver, forpligtelser og ordinært resultat) ophæves.				X
110 Størrelsesgrænser for små koncerner	Størrelsen på "små koncerner" kan fremadrettet opgøres på to måder: • Inkl. koncerninterne eliminerings, således at beløbsstørrelserne opgøres på konsolideret niveau • Ekskl. eliminerings og samtidig forhøje beløbsstørrelserne (balancesum og nettoomsætning) med 20 %. Dette indebærer, at der heller ikke foretages udligning af den regnskabsmæssige værdi af kapitalandele i dattervirksomhederne.		X	(X)	(X)
112 Betingelser for undladelse af koncernregnskab	Betingelserne ændres for at kunne undlade udarbejdelsen af et koncernregnskab med henvisning til overliggende koncernregnskab. Det højereliggende koncernregnskab skal nu også indeholde konsolideret ledelsesberetning, og koncernregnskabet skal være revideret. Undtagelsen, hvis virksomheden indregnes til indre værdi i koncernregnskabet, udgår.		X	X	X

§ i årsregnskabsloven	Uddybning af ændring	Berørte regnskabsklasser			
		B	C (mellem)	C (stor)	D
116 Dattervirksomheds balancedag	Det tillades at konsolidere en dattervirksomhed på baggrund af dennes årsrapport, hvis dattervirksomhedens balancedag er op til tre måneder efter koncernens balancedag.		X	X	X
118 Egenkapitalopgørelse for koncernen	Der indføres krav om en særskilt egenkapitalopgørelse for koncernen. Denne kan ikke længere præsenteres som en note.		X	X	X
118 Minoritetsinteresser	Minoritetsinteressernes forholdsmæssige andel af dattervirksomhedernes egenkapital skal indregnes som en del af egenkapitalen og ikke som en særskilt hovedpost. Desuden skal minoritetsinteressernes forholdsmæssige andel af resultatet vises som en særskilt post i ledelsens forslag til anvendelse af virksomhedens overskud eller dækning af underskud.		X	X	X
120 Elimineringer	Muligheden for at undlade elimineringer af koncerninterne transaktioner i visse situationer bortfalder.		X	X	X
121 Brug af sammenlægningsmetoden	Mulighed for at anvende sammenlægningsmetoden i en virksomhedssammenslutning mellem ligeværdige parter ophæves.	X	X	X	X
122 Virksomhedssammenslutninger	Alene omkostninger til omstruktureringer, som er indregnet i den erhvervede virksomhed inden erhvervelsestidspunktet (overtagelsesdagen), kan indgå ved allokeringen af vederlaget og den efterfølgende beregning af goodwill. Omstruktureringer, som besluttet af den erhvervende virksomhed, skal altid indregnes i resultatopgørelsen. Erhvervsstyrelsen vil desuden udarbejde en vejledning om forholdet mellem årsregnskabsloven og IFRS 3 for virksomhedssammenslutninger.	X	X	X	X
122 Overtagelsesmetoden	Der tages udgangspunkt i de faktiske forhold ved vurderingen af, hvilken virksomhed der er den overtagende, således at der fremover tages hensyn til omvendte virksomhedsovertagelser. Hvor det ikke er åbenbart, hvem der er den reelle overtager, kan den formelt erhvervende virksomhed anses for erhverver.	X	X	X	X
122 Negativ goodwill	Negativ goodwill skal indregnes straks i resultatopgørelsen og ikke længere periodiseres.	X	X	X	X
123 Sammenlægningsmetoden	Mulighed for at anse sammenlægningen som sket på erhvervelsestidspunktet og ikke med tilbagevirkende kraft.	X	X	X	X
126 Oplysninger når sammenlægningsmetoden anvendes	Der indføres nye krav om oplysninger, om virksomhedskapitalen (§ 87a) i koncernregnskabet, herunder antallet af aktier eller anparter og deres pålydende værdi. Samtidig indføres krav om ændringer i egenkapitalen som følge af anvendelsen af sammenlægningsmetoden samt navn og hjemsted for de virksomheder, der i årets løb er indregnet efter sammenlægningsmetoden.	X	X	X	X
126 Pro rata-konsoliderede virksomheder	Krav om oplysning om gennemsnitlig antal ansatte i pro rata-konsoliderede virksomheder.		X	X	X
126 Notekrav til koncernregnskabet	Bestemmelsen tilpasses, således at den samler op på de ændringer til oplysningskravene, der tilsvarende finder anvendelse på koncernregnskabet.		X	X	X

§ i årsregnskabsloven	Uddybning af ændring	Berørte regnskabsklasser			
		B	C (mellem)	C (stor)	D
128a Beretning om betaling til myndigheder	Kravene efter § 99c gælder også for koncernregnskabet.			X	X
129 Fusioner	Også ved fusioner skal den reelt erhvervende (overtagende) virksomhed regnskabsmæssigt anses som erhverver.	X	X	X	X
137a IFRS for SMEs	Erhvervsstyrelsen får bemyndigelse til at fastsætte regler om, at små og mellemstore virksomheder kan fravige kravene i årsregnskabsloven, hvis de ønsker at anvende IFRS for SMEs i den udstrækning, det er muligt inden for rammerne af regnskabsdirektivet. Erhvervsstyrelsen vil undersøge det konkrete behov og igangsætte en undersøgelse af konflikter mellem direktivet og IFRS for SMEs.	X	X	X	X
Bilag 1C Definition af kort- og langfristede forpligtelser	Definitionen af kort- og langfristede forpligtelser tilpasses IFRS. Lån, hvortil der er knyttet særlige betingelser, som er overtrådt på balancetidspunktet, skal fremover klassificeres som kortfristet, selv om långiver efter balancedagen måtte have tilkendegivet, at lånet ikke bliver opsagt som følge af overtrædelsen af lånebetingelserne. Tidligere var dette en langfristet forpligtelse.	X	X	X	X
Bilag 2 Skemaer for balancer og resultatopgørelser	Ændrede skemakrav samt tilføjelse af nyt balanceskema.	X	X	X	X

Appendiks 2

Oversigt over væsentlige forskelle mellem IFRS og årsregnskabsloven

	Årsregnskabsloven	IFRS som godkendt af EU
Generelt om årsrapportens bestanddele og elementer		
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.
Anvendt regnskabspraksis	• Skal placeres samlet i noterne	• Ingen krav om samlet placering i noterne
Resultatopgørelse/totalindkomstopgørelse	• Skemakrav med få muligheder for tilpasning. • Krav om resultatopgørelse. Ingen krav eller mulighed for præsentation af totalindkomstopgørelse. • Omkostninger præsenteres funktionsopdelt eller artsopdelt. • Minoritetsinteressers forholdsmæssige andel af dattervirksomhedernes resultat skal opføres som særskilt post i ledelsens forslag til anvendelse af virksomhedens overskud eller dækning af underskud i resultatopgørelsen/note. • Aktiviteter der i henhold til en samlet plan skal afhændes, lukkes eller opgives, med mindre de ikke kan udskilles fra de øvrige aktiviteter skal præsenteres i en særskilt linje i resultatopgørelsen med specifikation i noterne. Ingen krav om tilpasning af sammenligningstal. Der er ikke specifikke krav til specifikation samt placering i resultatopgørelsen. • Poster, der hidrører fra begivenheder, som ikke er ordinære, og som ikke forventes at være tilbagevendende, skal præsenteres som særlige.	• Ingen specifikke skemakrav, men alene krav om præsentation af visse poster. • Krav om "en separat resultatopgørelse og en opgørelse over anden totalindkomst" eller alternativt "en samlet totalindkomstopgørelse". • Omkostninger præsenteres funktionsopdelt eller artsopdelt enten i resultatopgørelsen eller specificeret i noterne. • Minoritetsinteressers andel af resultat vises som en resultatfordeling mellem majoritets- og minoritetsejere. • Ophørte aktiviteter skal præsenteres separat som et nettobeløb efter skat i resultatopgørelsen med tilpasning af sammenligningstal. Specifikke krav til noteoplysninger. • Hvis indtægts- eller omkostningsposter er væsentlige, skal deres art og størrelse oplyses separat. Præsentationen kan ske enten i noterne eller i totalindkomstopgørelsen.

	Årsregnskabsloven	IFRS som godkendt af EU
Resultatopgørelse/totalindkomstopgørelse (fortsat)	• 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"	• Ingen krav om resultatdisponering i resultatopgørelsen • Krav om præsentation af "Resultat pr. aktie" og "Udvandet resultat pr. aktie" i tilknytning til koncernresultatopgørelsen (kun krævet for børsnoterede virksomheder).
Balance	• Skemakrav med få muligheder for tilpasning. • 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 i særskilt hovedgruppe (skema 1) eller som lang- og kortfristede forpligtelser (skema 2) • Aktiviteter der i henhold til en samlet plan skal afhændes, lukkes eller opgives, med mindre de ikke kan udskilles fra de øvrige aktiviteter, skal præsenteres i en særskilt linje i balancen med specifikation i noterne. Sammenligningstal skal ikke tilpasses. Der er ikke specifikke krav til specifikationen samt placeringen i balance. • Ingen krav om 3. balance.	• Ingen specifikke skemakrav, men alene krav om præsentation af visse poster. • Kun klassifikation som lang- og kortfristede aktiver. • Udskudte skatteaktiver præsenteres som et langfristet aktiv. • Hensatte forpligtelser kun som lang- og kortfristede forpligtelser • Aktiver bestemt for salg skal præsenteres separat fra andre aktiver og forpligtelser i balancen med specifikke oplysningskrav i noterne. Sammenligningstal må ikke tilpasses. • Krav om præsentation af åbningsbalancen (3. balance) for sammenligningsåret, hvis væsentligt påvirket af ændret regnskabspraksis, ændret klassifikation af balanceposter eller væsentlige fejl.
Egenkapitalopgørelse	• Bortset fra klasse B-virksomheder, skal en egenkapitalopgørelse præsenteres. Hver post skal forklares primo til ultimo. • Til- og afgang i posterne "Reserve for opskrivinger" og "Reserve for udviklingsomkostninger" skal særskilt fremgå.	• Alle IFRS-aflæggere skal præsentere en egenkapitalopgørelse uanset størrelse • Opgørelsen skal vise "Årets resultat", "Anden totalindkomst" og "transaktioner med kapitalejerne" for hver post
Pengestrømsopgørelse	• Kun krav om pengestrømsopgørelse i koncernregnskabet. • Få krav til præsentation af pengestrømsopgørelse.	• Krav om pengestrømsopgørelse i både koncern- og i moder-virksomhedsregnskabet. • Restriktive bestemmelser for, hvad der kan indeholdes i likvider.

	Årsregnskabsloven	IFRS som godkendt af EU
Noteoplysninger	• Få notekrav. • Ikke krav om sammenligningstal i noterne, med mindre det specifikt fremgår af bestemmelsen. • Noterne skal præsenteres i den rækkefølge, hvori de poster, som noterne vedrører, er præsenteret i resultatopgørelsen henholdsvis balancen.	• Detaljerede notekrav. • Altid krav om sammenligningstal i noterne, bortset fra specifikke undtagelser. • Ingen krav om bestemt rækkefølge.
Supplerende beretninger	• Mulighed for indarbejdelse af supplerende beretninger.	• Ingen bestemmelser om supplerende beretninger.
Koncernregnskaber		
Koncernregnskaber	• Koncerndefinitionen i årsregnskabsloven baseret på IAS 27 (2000) 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 udøve betydelig indflydelse. • Muligheder for udeholdelse af dattervirksomheder. • Anvendes indre værdis metode for associerede virksomheder, skal der afskrives på goodwill. • En række forskelle forventes tydeliggjort i kommende vejledning fra Erhvervsstyrelsen – se næste punkt vedrørende virksomhedssammenslutninger)	• 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. • Anvendes indre værdis metode for associerede virksomheder, må der ikke afskrives på goodwill.

	Årsregnskabsloven	IFRS som godkendt af EU
Virksomhedssammenslutninger (Forskellene er baseret på, at fortolkningsgrundlaget fuldt ud er IFRS 3. En række forskelle er ikke omtalt i lovbemærkningerne, men forventes tydeliggjort i fremtidig vejledning fra Erhvervsstyrelsen. Følgende forventes bl.a. tydeliggjort: Indregning af købsomkostninger Trinvisse overtagelser af virksomheder Efterfølgende regulering af betingede købsvederlag Krav til identifikation af aktiver og forpligtelser, der skal indregnes til dagværdi ved brug af overtagelsesmetoden Indregning af goodwill på minoritetsandele Salg af dattervirksomhed, hvor der bibeholdes kapitalandele, men bestemmende indflydelse mistes Minoritetsinteressers put optioner Køb og salg af minoritetsandele, når virksomheden bibeholder kontrol. Den reelle forskel på opgørelsen af et betinget købsvederlag (dagsværdi under IFRS og kostpris under årsregnskabsloven) Opgørelse af efterfølgende ændringer til betinget købsvederlag (dagsværdien eller den faktiske betaling).	• Goodwill skal afskrives over forventet brugstid. Kan brugstiden ikke skønnes pålideligt, skal brugstiden fastsættes til 10 år. • Sammenlægningsmetoden kan anvendes ved koncerninterne transaktioner, og hvor de sammensluttede virksomheder er underlagt samme parts bestemmende indflydelse. Sammenlægning kan foretages ved regnskabsårets start eller på erhvervelsestidspunktet. • Betingede købsvederlag i forbindelse med køb eller salg af en dattervirksomhed måles ved første indregning til kostpris. Efterfølgende ændringer i forventninger til vederlaget behandles som et regnskabsmæssigt skøn og indregnes løbende i resultatopgørelsen. • Ikke afklaret • Ikke afklaret • Ikke afklaret • Ikke afklaret • Ikke afklaret • Ikke afklaret • Ikke afklaret • Ikke afklaret • Ikke afklaret	• Goodwill afskrives ikke, men skal minimum årligt testes for nedskrivningsbehov. • Ingen specifikke bestemmelser for koncerninterne transaktioner. • Betingede købsvederlag måles til dagsværdi. Senere reguleringer indregnes i resultatopgørelsen. • Transaktionsomkostninger omkostningsføres, når de afholdes. • Ved tab af kontrol i en dattervirksomhed genmåles evt. bibeholdte kapitalandele til dagsværdi via resultatet. • Væsentlige krav til indregning af overtagne immaterielle aktiver og eventualforpligtelser, uanset om fremtidige økonomiske fordele og træk på ressourcer er sandsynlige. • Forudsat visse betingelser er opfyldt, må overtagelsesbalancen reguleres indtil 12 måneder efter overtagelsen med effekt på den opgjorte goodwill. • Regulering af overtagelsesbalancen skal indarbejdes med tilbagevirkende kraft, og sammenligningstal tilpasses. • Mulighed for indregning af fuld goodwill på minoritetsandelen ved køb af mindre end 100 % af en dattervirksomhed. • Minoriteters put optioner indregnes som en forpligtelse. • Ved trinvis erhvervelse af virksomhed indregnes opskrivning af hidtidige kapitalandele til dagsværdi via resultatet.

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. • Ophørende aktiviteter (aktiviteter, der i henhold til en samlet plan skal afhændes, lukkes eller opgives) indregnes og måles som andre immaterielle aktiver. • Mulighed for indregning af låneomkostninger i kostprisen.	• Immaterielle aktiver med udefinerbar levetid afskrives ikke. I stedet krav om minimum årlig nedskrivningstest. • Aktiver med begrænset brugstid afskrives over brugsperioden. • Aktiver bestemt for salg skal måles til laveste værdi af regnskabsmæssig værdi og dagsværdien med fradrag af salgsomkostninger. Afskrivning ophører. • Krav om indregning af låneomkostninger i kostprisen for kvalificerende aktiver.
Materielle anlægsaktiver	• Kun krav om dekomponering, hvis opdelingen har en væsentlig indvirkning på regnskabet. • Ingen specifikke krav om indregning af nedtagningsforpligtelser i kostprisen. • Ophørende aktiviteter (aktiviteter, der i henhold til en samlet plan skal afhændes, lukkes eller opgives) indregnes og måles som andre materielle aktiver. • 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.	• Detaljerede krav om dekomponering. • Nedtagningsforpligtelser skal indregnes i kostprisen på et materielt aktiv. • Aktiver bestemt for salg skal måles til laveste værdi af regnskabsmæssig værdi og dagsværdien med fradrag af salgsomkostninger. Afskrivning ophører. • Krav om indregning af låneomkostninger i kostprisen for kvalificerende aktiver. • IFRS tillader som hovedregel ikke indregning af indirekte produktionsomkostninger. Omkostningerne skal være direkte henførbare.
Investeringsaktiver	• Andre investeringsaktiver end ejendomme og biologiske aktiver kan ikke måles til dagsværdi.	• Andre investeringsaktiver er primært reguleret i IAS 39.
Biologiske aktiver	• Biologiske aktiver kan måles til dagsværdi.	• Biologiske aktiver skal måles til dagsværdi efter IAS 41. Kan denne ikke opgøres pålideligt, skal de måles til kostpris.

	Årsregnskabsloven	IFRS som godkendt af EU
Kapitalandele i datter- og associerede virksomheder i selskabsregnskabet	- Hovedreglen er kostprismetoden. Mulighed for indre værdis metode eller dagværdi med værdiregulering over egenkapitalen. - Ved brug af kostprismetoden indregnes udbytte i resultatopgørelsen, med mindre akkumuleret udbytte overstiger akkumuleret indtjening siden overtagelsen af kapitalandelene. Et overskydende beløb indregnes som en reduktion af kostprisen.	- Kostpris eller dagsværdi efter IAS 39. - Udbytte fra kapitalandele indregnes altid i resultatopgørelsen. Der skal foretages nedskrivningstest ved indikationer på værdiforringelse (udbytte overstiger totalindkomsten i perioden, eller den regnskabsmæssige værdi af kapitalandele overstiger andelens regnskabsmæssige nettoværdi af aktiver inkl. goodwill og forpligtelser, som er indregnet i koncernregnskabet). - Brugen af indre værdis metode foreslås genindført fra 1. januar 2016 (amendments to IAS 27).
Varebeholdninger	Mulighed for indregning af renteomkostninger i kostprisen for egenfremstillede varebeholdninger.	Krav om indregning af renteomkostninger i kostprisen for kvalificerende aktiver.
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.
Egenkapital	Klassifikation af forpligtelser eller egenkapital foretages ud fra selskabsretlige krav.	Klassifikation af forpligtelser og egenkapital foretages ud fra det reelle økonomiske indhold.
Hensatte forpligtelser	Ingen bestemmelser vedrørende nedtagningsforpligtelser.	Specifikke bestemmelser for håndtering af nedtagningsforpligtelser.
Medarbejderforpligtelser	- Generelle bestemmelser som definitionen på forpligtelser og kravet om periodisering. - Ingen specifikke bestemmelser om aktiebaseret vederlæggelse. - IAS 19 (2000) anvendes til fortolkning af loven. Aktuarmæssige gevinster og tab indregnes i egenkapitalen.	- Specifikke krav til indregning af kort- og langfristede medarbejderforpligtelser. - 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. - Specifikke bestemmelser om indregning af ydelsesbaserede pensionsordninger. Alle aktuarmæssige gevinster og tab indregnes i anden totalindkomst.

	Årsregnskabsloven	IFRS som godkendt af EU
Regnskabsposter i resultatopgørelsen		
Omsætning	• 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, med mindre 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. • Dagsværdiregulering af finansielle aktiver disponible for salg indregnes i resultatopgørelsen. • Generel bestemmelse om sikring • Mulighed for at måle kapitalandele, der ikke er optaget på et aktivt marked, til kostpris. • Mulighed for at tilvælge alle IFRS bestemmelser inkl. oplysningskrav.	• 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 værdien af afgivne finansielle garantier.
Øvrige områder		
Leasing	• Leasingtagere i regnskabsklasse B kan vælge, hvorvidt finansielle leasingaftaler indregnes i balancen.	• Leasingaftaler skal kategoriseres som operationel eller finansiell leasing.
Offentlige tilskud	• Kun bruttopræsentation af tilskud tillades.	• Valg mellem brutto- og nettopræsentation af tilskud.

	Årsregnskabsloven	IFRS som godkendt af EU
Fremmed valuta	• Som funktionel valuta kan DKK eller EUR altid vælges. Anden valuta kan anvendes, hvis valutaen er relevant for virksomheden. • Der er krav om valg af modervirksomhedens funktionelle valuta som præsentrationsvaluta for både års- og koncernregnskabet. • Omregning af integrerede virksomheders regnskaber foretages efter temporalmetoden. • Omregning af selvstændige virksomheder foretages efter slutkursmetoden.	• Funktionel valuta skal vælges ud fra vurdering af relevans for virksomheden. Modervirksomhedens funktionelle valuta skal i visse situationer anvendes som funktionel valuta for udenlandske enheder (integrerede enheder). • Valgfri præsentrationsvaluta. • Alle virksomheder med anden funktionel valuta end modervirksomhedens funktionelle valuta skal omregnes efter slutkursmetoden.

Appendiks 3

Oversigt over tilvalgsmuligheder og alternative valgmuligheder i årsregnskabsloven

Berørte regnskabsklasser				
Tilvalg fra en højere regnskabsklasse: - Tilvalg af regler fra en højere regnskabsklasse skal ske konsekvent og systematisk. Dvs. samtlige krav, der stilles til indregning, måling, præsentation og oplysninger for regnskabsposten, skal følges. - Tilvalget skal fremgå af indledningen til anvendt regnskabspraksis				
	B	C (mellem)	C (stor)	D
Aktivering af udviklingsomkostninger i balancen. Herunder hører patenter, koncessioner og andre immaterielle aktiver, som følger af et udviklingsprojekt	X	X		
Udarbejdelse af pengestrømsopgørelse	X			
Udarbejdelse af egenkapitalopgørelse	X			
Alternative valgmuligheder: Et valg af regnskabspraksis, som skal omtales i anvendt regnskabspraksis	B	C (mellem)	C (stor)	D
Brug af undtagelserne for en "mikrovirksomhed"	X			
Ved brug af sammenlægningsmetoden efter § 122 kan sammenlægningen foretages på erhvervelsestidspunktet eller ved regnskabsårets start	X	X	X	X
Kapitalandele, der ikke handles på aktivt marked, kan måles til kostpris	X	X	X	X
Indregning, måling samt oplysningskrav for finansielle aktiver og forpligtelser kan foretages efter IFRS	X	X	X	X
Finansielle aktiver og forpligtelser eller bestanddele heraf kan vælges målt til dagsværdi (og ikke amortiseret kostpris), hvis de er effektivt sikret af et sikringsinstrument, der måles til dagsværdi	X	X	X	X
Investeringsejendomme og biologiske aktiver kan måles til dagsværdi eller til kostpris med fradrag af afskrivninger	X	X	X	X
Mulighed for indregning af indirekte produktionsomkostninger på egenfremstillede anlægs- og omsætningsaktiver samt varebeholdninger	X			
Mulighed for opskrivning af immaterielle aktiver til dagsværdi, hvis aktivt marked	X	X	X	X
Kapitalandele i datter- og associerede (inkl. fællesledede) virksomheder kan indregnes til kostpris, indre værdi eller dagsværdi. Er den fællesledede virksomhed et driftsfællesskab, som defineret i IFRS 11, kan andelene i projektet indregnes efter den økonomiske interesse i såvel års- som koncernregnskabet (pro rata-konsolidering)	X	X	X	X
Måling af materielle anlægsaktiver efter kostpris- eller dagsværdimetoden	X	X	X	X
Låneomkostninger kan indregnes i kostprisen på anlægsaktiver og/eller varebeholdninger	X	X	X	X
Indregning af finansielle leasingaftaler i balancen eller som off-balance-præsentation	X			
Indregning af entreprisekontrakter efter produktions- eller salgsmetoden	X			
Oplysninger om nærtstående parter kan gives efter IAS 24	X	X	X	X
Segmentoplysninger kan gives efter IFRS 8	X	X	X	X
Dattervirksomheder i regnskabsklasse C(mellem) kan aflægge årsrapport efter reglerne i regnskabsklasse B under visse forudsætninger		X		
Størrelsen på "små" koncerner kan opgøres enten inkl. koncerninterne eller ekskl. koncerninterne eliminerings.		X	X	X

Kontakt os

Michael Sten Larsen

Telefon 5215 0072
mstlarsen@kpmg.com

Jane Thorhauge Møllmann

Telefon 5215 0019
jmollmann@kpmg.com

www.kpmg.dk

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 152.000 medarbejdere. De selvstændige medlemsfirmaer i KPMG-netværket er tilknyttet KPMG International Cooperative, der er et schweizisk kooperativ. I Danmark er vi ca. 390 medarbejdere.

© 2015 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.