



**FINANSTILSYNET**

THE FINANCIAL SUPERVISORY  
AUTHORITY OF NORWAY

# Høringsnotat om endringer i forskrift om forenklet anvendelse av internasjonale regnskapsstandarder

Forslag til endringer i forskrift om forenklet  
anvendelse av internasjonale  
regnskapsstandarder

DATO:  
30. april 2021

# Innhold

<b>1</b>	<b>Innledning og sammendrag</b>	<b>3</b>
<b>2</b>	<b>Nærmere om forskriften og behov for endringer</b>	<b>4</b>
2.1	Generelt	4
2.2	Forskriftens system	4
<b>3</b>	<b>Vurderinger og forslag til endringer</b>	<b>5</b>
3.1	Konserninterne leieavtaler for leietaker	5
3.2	Konserninterne finansielle garantier	6
3.3	Virkelig verdi opsjonen	6
3.4	Førstegangs anvendelse av forskriften	7
3.5	Anleggsmidler holdt for salg og avviklet virksomhet	7
3.6	Endrede krav til noteopplysninger	8
3.7	Andre, ikke materielle endringer	8
<b>4</b>	<b>Ikrafttredelse og overgangsbestemmelser</b>	<b>9</b>
<b>5</b>	<b>Økonomiske og administrative konsekvenser</b>	<b>10</b>
<b>6</b>	<b>Forslag til ny forskrift</b>	<b>10</b>

# 1 Innledning og sammendrag

Forskrift 21 januar 2008 nr. 57 om forenklet anvendelse av internasjonale regnskapsstandarder (forskrift om forenklet IFRS) er fastsatt med hjemmel i regnskapsloven § 3-9 femte ledd. Forskriften bygger på de internasjonale regnskapsstandardene, men åpner for forenklinger gjennom unntak og alternative løsninger.

Internasjonale regnskapsstandarder er i stadig utvikling og det er vedtatt en rekke nye og/eller endrede regnskapsstandarder de siste årene, som har betydning for innholdet i forskriften. Med unntak av svært begrensede endringer i 2018, 2019 og 2020, ble det sist gjort en større gjennomgang og oppdatering av forskriften i 2014. Det er derfor behov for en ny vurdering av om det er behov for ytterligere unntak eller andre endringer, som en følge av nye og endrede internasjonale regnskapsstandarder, i tillegg til behov for oppdaterte henvisninger til regnskapsstandardene.

Finansdepartementet har i brev av 25. januar 2021 bedt Finanstilsynet om å utarbeide utkast til høringsnotat med forslag til nødvendige endringer i forskriften, eventuelt forslag til en ny forskrift, med frist 1. mai 2021.

Finanstilsynet foreslår å gjennomføre endringene ved en ny forskrift fordi endringene har et vesentlig omfang. I tillegg til de materielle endringene er det behov for å revidere store deler av forskriftsteksten på grunn av endringer i IFRS. Det er også behov for å omnummerere paragrafene i deler av forskriften. En ny forskrift vil derfor være mer tilgjengelig for brukerne.

Finanstilsynet foreslår følgende materielle endringer:

- Unntak fra IFRS 16 *Leieavtaler* for konserninterne leieavtaler for leietaker.
- Unntaket fra å benytte virkelig verdiopsjonen når betingelsene er oppfylt i overliggende konsernselskap foreslås opphevet.
- Krav til noteopplysninger etter IFRS 3 *Virksomhetssammenslutning* foreslås opphevet
- Krav til noteopplysninger etter IFRS 7 om sikring foreslås unntatt
- Krav til noteopplysninger som følge av fortolkninger godkjent av International Accounting Standards Board foreslås opphevet

Videre har Finanstilsynet vurdert om det også bør innføres et unntak fra IFRS 9 *Finansielle instrumenter* for avgitte konserninterne finansielle garantier, men har kommet til å ikke ville foreslå dette. Her kan høringsinstansene ha andre synspunkter.

På enkelte områder innenfor presentasjon og noteopplysninger har Finanstilsynet søkt å klargjøre forskriftsteksten, uten at det foreslås materielle endringer. Utover dette er alle henvisninger til IFRS oppdatert.

I punkt 2 redegjøres det for forskriften og behov for endringer. I punkt 3 redegjøres det for vurderinger og forslag til endringer. I punkt 4 fremkommer forslag til ikrafttredelse og overgangsregler. Administrative og økonomiske konsekvenser av forslaget er omhandlet i punkt 5 og forslag til ny forskrift er gjengitt i punkt 6.

## 2 Nærmere om forskriften og behov for endringer

### 2.1 Generelt

I 2004 ble regnskapsloven (rskl.) endret for å gjennomføre EØS-reglene om anvendelse av internasjonale regnskapsstandarder (IFRS), jf. omtale i Ot. prp. nr. 89 (2003-2004). Etter regnskapsloven § 3-9 er det obligatorisk å bruke IFRS i regnskaper som er omfattet av EØS-forordningen (i hovedsak konsernregnskapene til børsnoterte foretak). I Norge er kravet også gjort gjeldende i selskapsregnskapet for tilsvarende regnskapspliktige som ikke avlegger konsernregnskap. For andre regnskapspliktige er det adgang til å anvende IFRS i selskapsregnskap og konsernregnskap.

Etter regnskapsloven § 3-9 femte ledd kan departementet gi forskrift om forenklet anvendelse av internasjonale regnskapsstandarder etter forskriftene om internasjonale regnskapsstandarder fastsatt i medhold av annet ledd. I forskriften kan det gjøres unntak fra opplysningskrav i de internasjonale regnskapsstandardene. Forskriften kan i særlige tilfeller tillate avvik fra bestemmelser i de internasjonale regnskapsstandardene om innregning og måling, og om nødvendig fastsette alternativ regnskapsføring. Enkelte notekrav gjelder uavhengig av regnskapspråk, blant annet krav til opplysninger om investeringer i andre selskaper og opplysninger om ytelser til ledende ansatte. Regnskapslovens kapittel 6 om oppstillingsplaner gjelder fullt ut.

Gjeldende forskrift tillater alle regnskapspliktige å anvende forenklet IFRS i selskapsregnskapet og konsernregnskapet, bortsett fra finansinstitusjoner, verdipapirforetak og andre foretak som det føres tilsyn med etter finanstillitsloven § 1 og foretak som etter regnskapsloven er pålagt å anvende full IFRS.

### 2.2 Forskriftens system

Mulighetene for unntak fra måle- og innregningsregler etter IFRS er i henhold til regnskapsloven § 3-9 femte ledd begrenset, og forskriften inneholder et begrenset antall unntak. Måle- og innregningsreglene er gitt ved en generell henvisning til IFRS. Unntak fra disse er konkret angitt. Noen av de foreslåtte unntakene gjelder kun for selskaper innenfor konsern som anvender IFRS eller forenklet IFRS i sitt konsernregnskap.

Notekrav for foretak som anvender forenklet IFRS tar utgangspunkt i regnskapsloven og god regnskapsskikk. På enkelte områder er det utarbeidet egne krav, på andre områder skal IFRS følges helt eller delvis. Krav hentet fra regnskapsloven og IFRS er gitt ved henvisning.

Tidligere forskrift inneholdt gjengivelse av notekrav fra god regnskapsskikk på en rekke områder. Ved oppdateringen i 2014 ble det lagt inn en generell henvisning til god regnskapsskikk i stedet for gjengivelse av hvert enkelt notekrav som var hentet fra god regnskapsskikk. Begrunnelsen for dette var å redusere behovet for vedlikehold av forskriften ved endringer. Endret systematikk for noteopplysninger krever at regnskapsprodusentene har oversikt over både notekrav etter regnskapsloven, notekrav etter god regnskapsskikk og

enkelte notekrav etter IFRS. Finanstilsynet foreslår likevel at systematikken opprettholdes fordi dette gir en mer oversiktlig forskrift og reduserer behovet for oppdatering av forskriften fremover. Finanstilsynet foreslår på enkelte områder å redusere tilleggskrav etter IFRS slik at forskriften ligger tettere opp til god regnskapsskikk enn IFRS.

## 3 Vurderinger og forslag til endringer

Finanstilsynet har vurdert om det er behov for endringer i forskriften som følge av nye IFRS-standarder som har kommet etter 2014. Dette er IFRS 9 *Finansielle instrumenter*, IFRS 15 *Driftsinntekter fra kontrakter med kunder* og IFRS 16 *Leieavtaler*. I tillegg er det enkelte endringer i andre standarder som er vurdert. I vurderingen av hvilke forenklinger og valgmuligheter som bør gis i forskriften, har Finanstilsynet gjort en avveining mellom forenkling og sammenlignbarhet. Enhver valgadgang vil redusere sammenlignbarheten mellom selskapenes regnskaper.

### 3.1 Konserninterne leieavtaler for leietaker

IFRS 16 om leieavtaler trådte i kraft 1. januar 2019. Standarden krever at leietaker skal regnskapsføre alle leieavtaler i balansen, med unntak fra leieavtaler med lav verdi og korte leieavtaler. Dette betyr at en leieforpliktelse (nåverdien av alle faste fremtidige leiebetalinger) og en bruksretteiendel balanseføres.

Finanstilsynet foreslår å innføre et frivillig unntak fra IFRS 16 for konserninterne leiekontrakter for leietaker. Konserninterne leieavtaler blir eliminert i konsernregnskapet. Forslaget innebærer en valgadgang til å benytte den norske regnskapsstandard NRS 14 som gjelder leieavtaler i selskapsregnskapet. For foretak som kun har konserninterne leieavtaler som tilfredsstill kriteriene i NRS 14 for operasjonelle leieavtaler, vil dette innebære at leiebetalingene blir kostnadsført løpende og ikke balanseført som i IFRS 16. Dette vil redusere kostnadene ved å utarbeide selskapsregnskapet.

Flere store foretak ønsker å benytte de samme prinsippene i selskapsregnskapene som i konsernregnskapet, på grunn av blant annet segmentrapportering. Disse selskapene ønsker derfor å kunne benytte IFRS 16 også i selskapsregnskapet. Finanstilsynet vil på denne bakgrunn foreslå et valg mellom IFRS 16 og NRS 14 for leietakers regnskapsføring av konserninterne leieavtaler. Dette vil ikke gi sammenlignbare selskapsregnskap og krever at brukerne av selskapsregnskapene forstår konsekvensen av de to standardene.

Foretak som har benyttet IFRS 16 for konserninterne leieavtaler i selskapsregnskapet i 2019, 2020 og 2021, vil kunne endre regnskapsføringen til NRS 14 fra og med 2022 eller i 2021 dersom de velger å anvende ny forskrift tidligere. Endringen må regnskapsføres som en prinsippendring i samsvar med IAS 8 og det må gis noteopplysninger etter RL §7-3 og NRS 5 nr. 5.

IFRS 16 har liten effekt på resultatet og egenkapitalen i forhold til NRS 14. Konsekvensene for utbyttegrunnlag vil derfor være minimale. Finanstilsynet legger også til grunn at forslaget ikke vil ha skattemessige konsekvenser.

## 3.2 Konserninterne finansielle garantier

Finanstilsynet har vurdert et unntak fra reglene om konserninterne finansielle garantier. Finansielle garantier skal regnskapsføres i henhold til IFRS 9 Finansielle instrumenter. Standarden trådte i kraft 1. januar 2018.

IFRS 9 krever at utstederen av en finansielle garantikontrakt regnskapsfører den til virkelig verdi ved førstegangsinnregning, jf. IFRS 9.5.1.1. Etter førstegangsinnregning skal den finansielle garantikontrakten måles til det høyeste av det førstegangsinnregnede beløpet og forventet tap etter tapsreglene i IFRS 9 avsnitt 5.5, jf. IFRS 9.4.2.1 c).

Enkelte konsern har et stort omfang av finansielle garantier i forbindelse med konserninterne låneavtaler eller konsernkontoordninger. Disse låneavtalene og konsernkontoordningene blir eliminert i konsernregnskapet, men må regnskapsføres i selskapsregnskapet. Det er krevende å regnskapsføre dette i henhold til IFRS 9 i selskapsregnskapet.

Norske regnskapsstandarder har ikke spesifikke regler om regnskapsføring av finansielle garantier med unntak av et notekrav i regnskapsloven § 7-28. Regnskapsføring av finansielle garantier må derfor følge de generelle bestemmelsene for innregning og måling. Etter NRS 13 *Usikre forpliktelser og betingede eiendeler* skal en usikker forpliktelse innregnes når det er sannsynlighetsovervekt for at forpliktelsen kommer til oppgjør og den kan måles pålitelig. I slike tilfeller regnskapsføres forpliktelsen som avsetning for forpliktelser i balansen. I etterfølgende perioder justeres avsetningen til det beste estimatet på forpliktelsen.

Forpliktelser knyttet til finansielle garantier vil bli regnskapsført på et senere tidspunkt etter norske regler enn etter IFRS fordi de etter norske regler først regnskapsføres når det er sannsynlighetsovervekt for utbetaling. Hvis det er sannsynlighetsovervekt for at garantien kommer til utbetaling, er det grunn til å tro at forpliktelsene ikke vil være vesentlig forskjellig, uansett om det er IFRS eller NRS som benyttes.

Et frivillig unntak fra IFRS 9 for konserninterne finansielle garantier vil redusere kostnadene ved å utarbeide selskapsregnskapet for de som velger det, men redusere sammenlignbarheten for brukerne av selskapsregnskapet. Videre kan et unntak få konsekvenser for utbyttegrunnlaget dersom det ikke er sannsynlighetsovervekt for at garantien kommer til utbetaling. Finanstilsynet legger til grunn at et unntak ikke vil ha skattemessige konsekvenser.

Finanstilsynet har ikke foreslått et unntak fra IFRS 9 om konserninterne finansielle garantier. Finanstilsynet har ikke oversikt over besparelsene et unntak vil gi og heller ikke konsekvensene for brukere av regnskapet og har dermed ikke kunnet gjøre en kost/nytte vurdering.

## 3.3 Virkelig verdi opsjonen

Gjeldende forskrift har unntak fra bestemmelsene i IAS 39 vedrørende virkelig verdi opsjonen. Dette gjelder der betingelsene for virkelig verdi opsjonen er tilfredsstilt i et

overliggende konsernselskap. Dette kan for eksempel gjelde et datterselskap som har en finansiell forpliktelse som risikomessig blir styrt sammen med en eiendelsportefølje i morselskapet som måles til virkelig verdi. Her kan datterselskapet etter forskriften velge å regnskapsføre den finansielle forpliktelsen til virkelig verdi i selskapsregnskapet. Etter IFRS ville dette kun vært mulig dersom eiendelsporteføljen lå i datterselskapet.

Finanstilsynet antar at dette unntaket i forskriften er lite brukt. I tillegg har Regnskapslovutvalget pekt på at unntaket kan være i strid med EUs regnskapsdirektiv.

Finanstilsynet foreslår derfor å innsnevre valgadgangen i gjeldende forskrift slik at den er i samsvar med IFRS 9. Selv om Finanstilsynet antar at unntaket er lite brukt, har Finanstilsynet ikke full oversikt over konsekvensene av dette forslaget.

Det bes om høringsinstansenes syn på dette forslaget.

### 3.4 Førstegangs anvendelse av forskriften

Etter gjeldende forskrift kan foretakene benytte unntaksreglene i IFRS 1 ved førstegangs anvendelse av forenklet IFRS. I tillegg kan IFRS 1 D6 fravikes.

Presentasjon og noteopplysninger følger av regnskapsloven og god regnskapsskikk med ett unntak. Det er dermed ikke krav om inngående balanse slik IFRS 1 krever. Dette er foreslått presisert i forskriften. Det skal gis en avstemming av egenkapitalen rapportert i samsvar med tidligere nasjonale regnskapsprinsipper mot foretakets egenkapital i henhold til forenklet IFRS for tidspunktet for overgang til forenklet IFRS og utgangen av den siste perioden som ble presentert i henhold til tidligere nasjonale regnskapsprinsipper i foretakets siste årsregnskap.

Finanstilsynet vil ikke foreslå endringer på dette området utover å presisere at det ikke er krav til inngående balanse.

### 3.5 Anleggsmidler holdt for salg og avviklet virksomhet

Anleggsmidler holdt for salg og avviklet virksomhet skal i utgangspunktet innregnes og måles etter IFRS 5. Forskriften gir imidlertid unntak fra dette i selskapsregnskapet og angir at prinsippene i IAS 16 kan benyttes i stedet.

Presentasjon og noteopplysninger skal følge regnskapsloven og NRS 12 *Avvikling og avhendelse*. Dette er foreslått presisert i forskriften.

For øvrig vil ikke Finanstilsynet foreslå endringer på dette området.

### 3.6 Endrede krav til noteopplysninger

Finanstilsynet foreslår å oppheve § 4-2 nr. 2 om virksomhetssammenslutninger. Gjeldende forskrift krever at det skal gis tilleggsopplysninger etter IFRS 3, nr. B64, B65 og B67 bokstav a til c. Disse opplysningskravene er delvis overlappende med kravene etter NRS 9 *Fusjon* og NRS 17 *Virksomhetskjøp og konsernregnskap*. Finanstilsynet anser det som tilstrekkelig at det skal gis opplysninger som kreves i god regnskapsskikk sammen med kravet i regnskapsloven § 7-1, annet ledd om nødvendige tilleggsopplysninger.

Finanstilsynet foreslår å unnta noteopplysninger om sikringsbokføring etter IFRS 7 i § 4-2 nr. 4. Det er krav til noteopplysninger om sikringsbokføring i NRS 18 *Finansielle eiendeler og forpliktelser* og Finanstilsynet anser det som tilstrekkelig å gi opplysninger etter denne standard. For øvrig er § 4-2 nr. 4 oppdatert med riktige henvisninger til IFRS 7.

Finanstilsynet foreslår å oppheve § 4-2 nr. 13 om noteopplysninger i samsvar med fortolkninger godkjent av International Accounting Standards Bord. Etter Finanstilsynets vurdering er et slikt generelt krav unødvendig fordi kravet om å gi nødvendige tilleggsopplysninger i regnskapsloven 7-1, annet ledd anses tilstrekkelig. I tillegg ser ikke Finanstilsynet behovet for å ha et generelt krav om noteopplysninger etter fortolkningene når det ikke er et generelt krav om noteopplysninger etter IFRS-standardene.

### 3.7 Andre, ikke materielle endringer

Finanstilsynet foreslår å rette § 1-2 tredje ledd med korrekte henvisninger til § 3-2 og § 4-2 som har vært feil.

Finanstilsynet foreslår å oppheve § 1-4 om adgang til ytterligere forenklinger for regnskapsåret 2020 da dette har vært en overgangsløsning.

Finanstilsynet foreslår å oppdatere § 2-2 om egenkapitaloppstilling med riktige henvisninger til IAS 1. IAS 1 har blitt endret siden forrige oppdatering av forskriften.

Finanstilsynet foreslår å flytte § 2-3 om sammenligningstall til § 4-4. Dette fordi innholdet i paragrafen gjelder presentasjon og passer bedre i kapittel 4 enn under kapittel 2 med overskriften regnskapets bestanddeler. Finanstilsynet foreslår også å presisere at det ikke er krav om tre balanser ved førstegangsanvendelse av forskriften slik IFRS 1 krever, da dette har vært uklart for enkelte brukere av forskriften.

Finanstilsynet foreslår å presisere i § 3-1 nr. 2 om anleggsmidler holdt for salg og avvirket virksomhet at regnskapslovens bestemmelser og NRS 12 *Avvikling og avhendelse* gjelder for presentasjon og noteopplysninger da dette har vært uklart.

Finanstilsynet foreslår å oppdatere § 3-1 nr. 3 om utbytte og konsernbidrag med riktige henvisning til IAS 27.12 og IFRS 9.5.7.1 A. Bestemmelsen i IAS 18.30 c) er flyttet til IFRS 9.5.7.1 A. Videre foreslår Finanstilsynet å klargjøre at skattekonsekvenser av avsatt konsernbidrag skal regnskapsføres i samme periode som konsernbidraget.



Finanstilsynet foreslår å oppdatere § 3-2 nr. 3, nr. 4 og nr. 5 om finansielle instrumenter med henvisninger til IFRS 9. Bestemmelsene i IAS 39 er erstattet med bestemmelser i IFRS 9.

Finanstilsynet foreslår ny § 3-2 nr. 7 for foretak som benytter bestemmelsene om sikringsbokføring etter IFRS 9. Foretakene kan benytte bestemmelsene om sikringsbokføring enten etter IAS 39 eller etter IFRS 9. Finanstilsynet foreslår at foretak som benytter bestemmelsene om sikringsbokføring etter IFRS 9, også skal kunne benytte unntaket i forskriften. Foretak som benytter bestemmelsene om sikringsbokføring etter IAS 39, kan benytte § 3-2 nr. 6 som er uendret.

Finanstilsynet foreslår å oppdatere § 3-3 om kontrakter om kjøp eller salg av en ikke-finansiell gjenstand med henvisninger til IFRS 9. Bestemmelsene i IAS 39 er erstattet med bestemmelser i IFRS 9.

Finanstilsynet foreslår å ta inn presentasjon i overskriften til kapittel 4 fordi paragrafene i kapitlet også gjelder presentasjon.

Finanstilsynet foreslår å ta inn i § 4-1, første ledd at oppstillingsplaner etter regnskapsloven kapittel 6 gjelder. Dette fremgår også av § 1-2 andre ledd, men har vært uklart for brukerne av forskriften. Videre foreslår Finanstilsynet å presisere at regnskapsloven § 7-1 annet ledd gjelder. Selv om dette også har vært et krav tidligere, ønsker Finanstilsynet å fremheve dette ved å gjengi lovteksten i Regnskapsloven § 7-1 annet ledd.

Finanstilsynet foreslår å ta inn i § 4-2 nr. 7 om resultat per aksje at IAS 33 kun gjelder for foretak som er innenfor virkeområdet til denne standard da dette har vært uklart for brukerne av forskriften.

## 4 Ikrafttredelse og overgangsbestemmelser

Finanstilsynet foreslår at forskriften gjøres gjeldende for regnskapsår som begynner 1. januar 2022 eller senere, men med mulighet for tidlig anvendelse av forskriften. For foretak som ønsker å benytte seg av unntaket for konserninterne leieavtaler eller som har benyttet den utvidede bestemmelsen knyttet til virkelig verdi opsjonen, kan det være byrdefullt om forskriften får ikrafttredelse fra og med 1. januar 2021. Dette fordi de disse transaksjonene har vært regnskapsført i selskapsregnskapet etter gammel forskrift frem til ny forskrift blir vedtatt. Finanstilsynet foreslår at foretak som anvender forskriften for regnskapsåret 2021, gir informasjon om dette i noteopplysningene.

Finanstilsynet foreslår at oppdaterte henvisninger til IFRS 9 i forskriften får anvendelse for regnskapsår som begynner i 2021. Tidligere bestemmelser i IAS 39, som forskriften henviser til, er overført til IFRS 9 uten endringer. For at foretak som ikke velger å benytte den nye forskriften i 2021 likevel skal kunne benytte unntakene vedrørende finansielle instrumenter, må henvisningene til IFRS 9 gjelde for regnskapsåret 2021.

## 5 Økonomiske og administrative konsekvenser

Finanstilsynet foreslår enkelte frivillige unntak som vil medføre lettelser for regnskapsprodusentene. Dette gjelder unntak for konserninterne leieavtaler for leietaker, noteopplysninger knyttet til virksomhetssammenslutninger, noteopplysninger knyttet til sikringsbokføring og noteopplysninger som kreves av fortolkninger avgitt av fortolkningsorganet til IASB. Etter Finanstilsynets oppfatning har disse kravene vært byrdefulle for regnskapsprodusentene og unntak vil dermed gi en besparelse.

Frivillig unntak knyttet til konserninterne leieavtaler, vil redusere sammenlignbarheten mellom selskap som benytter forenklet IFRS. Det er viktig at det kommer klart frem hvilke unntak den regnskapspliktige har benyttet slik at regnskapsbrukerne kan forstå konsekvensene for regnskapet. Dette er et notekrav etter forskriftens § 4-1, fjerde ledd.

Finanstilsynet legger til grunn av forslaget om konserninterne leieavtaler ikke vil ha konsekvenser for utbytte- eller skattegrunnlag.

## 6 Forslag til ny forskrift

### Kapittel 1. Virkeområde

#### **§ 1-1. Regnskapspliktige som forskriften gjelder for**

Forskriften gjelder regnskapspliktige jf. regnskapsloven § 1-2 første ledd, med unntak av regnskapspliktige som nevnt i regnskapsloven § 1-2 første ledd nr. 5 og nr. 6, og med unntak av regnskapspliktige som i henhold til regnskapsloven § 3-9 tredje ledd annet punktum plikter å utarbeide årsregnskap i samsvar med internasjonale regnskapsstandarder.

For regnskapspliktige som i henhold til regnskapsloven § 3-9 første ledd plikter å utarbeide sitt konsernregnskap i samsvar med internasjonale regnskapsstandarder, gjelder forskriften bare for selskapsregnskapet.

#### **§ 1-2. Adgang til forenklet anvendelse av internasjonale regnskapsstandarder**

Regnskapspliktige som nevnt i § 1-1 kan utarbeide selskapsregnskap og konsernregnskap i samsvar med forskrifter gitt i medhold av regnskapsloven § 3-9 annet ledd (internasjonale regnskapsstandarder), med de unntak og tillegg som følger av denne forskrift, med mindre annet følger av bestemmelse i annen lov eller forskrift.

Regnskapsloven § 3-1 fjerde ledd gjelder tilsvarende, men slik at bestemmelsene i regnskapsloven kapittel 6 og 7 likevel gjelder. Reglene i kapittel 7. II Noteopplysninger for små foretak kan likevel ikke benyttes.

Adgangen til å fravike bestemmelser i internasjonale regnskapsstandarder som følger av forskriften § 3-2 nr. 2 til 7, jf. § 3-3, og § 4-2 nr. 3 må anvendes under ett, og kan ikke anvendes enkeltvis.

### **§ 1-3. Delårsregnskap**

Delårsregnskap som angis å være utarbeidet i samsvar med denne forskrift skal følge IAS 34, men slik at unntak og tillegg etter denne forskrift som er anvendt i årsregnskapet, også gjelder for delårsregnskapet så fremt de er relevante for delårsregnskap.

## **Kapittel 2. Regler om regnskapets bestanddeler**

### **§ 2-1. Oppstilling av annet totalresultat for perioden**

Regnskap som utarbeides etter forskriftens § 1-2 skal inneholde en separat oppstilling av annet totalresultat for perioden i samsvar med IAS 1. Oppstillingen skal presenteres umiddelbart etter resultatregnskapet.

### **§ 2-2. Egenkapitaloppstilling**

Regnskap som utarbeides etter forskriftens § 1-2 kan, uten hensyn til bestemmelser gitt i forskrifter med hjemmel i regnskapsloven § 3-9 annet ledd, avvike fra bestemmelsene i IAS 1 nr. 10 bokstav c og nr. 106-110 om krav til egenkapitaloppstilling. I den grad det velges å gjøre avvik etter bestemmelsens foregående punktum gjelder regnskapsloven § 7-25.

## **Kapittel 3. Måle- og innregningsregler**

### **§ 3-1. Adgangen til å fravike måle- og innregningsregler som gjelder alle regnskapspliktige under forskriften**

Regnskapspliktige som utarbeider selskaps- eller konsernregnskap etter § 1-2 kan fravike følgende bestemmelser i internasjonale regnskapsstandarder slik det er angitt her:

1. IFRS 1 nr. D6 kan fravikes slik at balanseført verdi etter tidligere oppskrivning under god regnskapsskikk kan videreføres ved overgangen uten hensyn til angitte kriterier i IFRS 1.
2. IFRS 5 kan fravikes i selskapsregnskapet, men slik at anleggsmidler holdt for salg og avviklet virksomhet istedenfor må innregnes og måles etter prinsippene i IAS 16. For øvrig gjelder regnskapslovens bestemmelser og NRS 12 for presentasjon og noteopplysninger
3. IAS 10 nr. 12 og 13, IAS 27.12, IFRS 9.5.7.1 A og IFRIC 17 nr. 10 kan fravikes slik at utbytte og konsernbidrag regnskapsføres i samsvar med regnskapslovens bestemmelser. Skattekonsekvenser av avsatt konsernbidrag regnskapsføres i samme periode som konsernbidraget innregnes som forpliktelse.
4. IAS 28 kan fravikes slik at investering i tilknyttet selskap og deltakelse i felles kontrollert virksomhet kan regnskapsføres i samsvar med kostmetoden i selskapsregnskapet.

### **§ 3-2. Adgang til å fravike måle- og innregningsregler som gjelder for selskaper i konsern der konsernregnskapet er utarbeidet etter internasjonale regnskapsstandarder eller etter denne forskriften**

Regnskapspliktige som er morselskap eller datterselskap i konsern der morselskapet utarbeider konsernregnskap i samsvar med internasjonale regnskapsstandarder etter regnskapsloven § 3-9 første ledd eller i samsvar med denne forskrift, kan gjøre følgende fravik fra bestemmelser i internasjonale regnskapsstandarder i selskapsregnskapet under hensyn til kravene i § 1-2 tredje ledd:

1. IAS 16 nr. 43 kan fravikes slik at de samme vurderinger av avskrivningsenhet (dekomponering) legges til grunn i selskapsregnskapet som i konsernregnskapet.
2. IAS 32 nr. 28-32, nr. 38, AG 30-35 og AG 37 kan fravikes i de tilfeller der kun foretak innenfor samme konsern er motpart i kontrakten. Egenkapitalkomponenten i sammensatte finansielle instrumenter skal i slike tilfeller klassifiseres som finansiell forpliktelse.
3. IFRS 9.2.3 og IFRS 9.4.3.3-4.3.7 kan fravikes for kontrakter inngått mellom foretak i samme konsern.
4. IFRS 9.2.4, IFRS 9.2.6 og IFRS 9.2.7 kan fravikes slik at bestemmelsene erstattes med bestemmelsene i § 3-3.
5. Ved anvendelse av IFRS 9.3.2.6 (c) skal en finansiell eiendel innregnes dersom foretaket har beholdt kontroll over den finansielle eiendelen ved konsernintern kontrakt. Ved innregning etter denne bestemmelsen kan IFRS 9.3.2.16 - 3.2.21 og IFRS 9 B3.2.13 for øvrig fravikes.
6. I IAS 39 nr. 88 gjelder følgende tilføyelse som ny bokstav f etter siste punktum:  
  
I de tilfeller hvor (a) til (e) ovenfor er dokumentert og oppfylt i et overliggende konsernregnskap og det foreligger en konsernintern kontrakt som fullt ut gjenspeiler sikringsobjektet eller sikringsinstrumentet i det overliggende konsernets sikringsdokumentasjon, kan kopi av denne dokumentasjonen, med påført identifikasjon av den relevante konserninterne kontrakten, oppfylle kravene i (a) til (e) ovenfor.
7. I IFRS 9.6.4.1 gjelder følgende tilføyelse som ny bokstav d etter siste punktum:  
  
I de tilfeller hvor (a) til (c) ovenfor er dokumentert og oppfylt i et overliggende konsernregnskap og det foreligger en konsernintern kontrakt som fullt ut gjenspeiler sikringsobjektet eller sikringsinstrumentet i det overliggende konsernets sikringsdokumentasjon, kan kopi av denne dokumentasjonen, med påført identifikasjon av den relevante konserninterne kontrakten, oppfylle kravene i (a) til (c) ovenfor.
8. Leietaker kan fravike IFRS 16 for konserninterne leieavtaler. NRS 14 gjelder i stedet. Foretak som endrer regnskapsføring fra IFRS 16 til NRS 14 må følge innregningsreglene for prinsippendringer i IAS 8 og gi noteopplysninger etter RL § 7-3 og NRS 5 nr. 5.

9. IAS 40 nr. 5 kan fravikes slik at samme klassifisering av eiendom (investeringseiendom eller eierbenyttet eiendom) legges til grunn i selskapsregnskapet som i konsernregnskapet.

### **§ 3-3. Fravik fra IFRS 9 nr. 2.4, 2.6 og 2.7 – kontrakter om kjøp eller salg av en ikke-finansiell gjenstand**

Dersom IFRS 9 nr. 2.4, 2.6 og 2.7 fravikes i henhold til § 3-2 nr. 4 skal nr. 2.4, 2.6 og 2.7 nedenfor anvendes istedet for bestemmelsene i IFRS 9.

- 2.4. Denne standard kommer til anvendelse på kontrakter om kjøp eller salg av en ikke-finansiell gjenstand som kan gjøres opp netto i kontanter eller i et annet finansielt instrument eller ved bytte av finansielle instrumenter, som om kontraktene var finansielle instrumenter, unntatt kontrakter som er inngått og fortsatt innehas med det formål å motta eller levere en ikke-finansiell gjenstand i samsvar med foretakets eller ett eller flere konsernforetaks forventede innkjøps-, salgs- eller bruksbehov.
- 2.6. Det er ulike måter en kontrakt om kjøp eller salg av en ikke-finansiell gjenstand kan gjøres opp på: netto i kontanter eller i et annet finansielt instrument eller ved bytte av finansielle instrumenter. Eksempler på dette er:
- når vilkårene i kontrakten tillater begge parter å gjøre opp kontrakten netto i kontanter eller i et annet finansielt instrument, eller ved å bytte finansielle instrumenter,
  - når adgangen til å gjøre opp netto i kontanter eller i et annet finansielt instrument, eller ved å bytte finansielle instrumenter, ikke er eksplisitt i vilkårene i kontrakten, men foretaket har som praksis å gjøre opp tilsvarende kontrakter netto i kontanter eller i et annet finansielt instrument, eller ved å bytte finansielle instrumenter (enten med en motpart ved å inngå motregningskontrakter eller ved å selge kontrakten før den utøves eller forfaller),
  - når foretaket for tilsvarende kontrakter har som praksis å motta det underliggende og selge dette innen en kort periode etter levering med det formål å generere et overskudd fra kortsiktige svingninger i pris eller salgsmarginer, og
  - når den ikke-finansielle gjenstanden som kontrakten omfatter, lett kan omgjøres i kontanter.

En kontrakt der bokstav b eller c kommer til anvendelse, er ikke inngått med det formål å motta eller levere den ikke-finansielle gjenstanden i samsvar med foretakets forventede innkjøps-, salgs- eller bruksbehov, og faller dermed innenfor virkeområdet til denne standard. Dette gjelder allikevel ikke for konserninterne kontrakter. Andre kontrakter der nr. 2.4 kommer til anvendelse, blir vurdert for å avgjøre om de ble inngått og fortsatt innehas med det formål å motta eller levere ikke-finansielle gjenstander i samsvar med foretakets eller ett eller flere konsernforetaks forventede innkjøps-, salgs- eller bruksbehov, og om de derfor omfattes av denne standard.

- 2.7. En utstedt opsjon om å kjøpe eller selge en ikke-finansiell gjenstand som kan gjøres opp i kontanter eller et annet finansielt instrument eller ved bytte av finansielle instrumenter, i samsvar med nr. 2.6 a) eller nr. d), faller inn under virkeområdet til denne standard. Dette gjelder allikevel ikke for konserninterne kontrakter. En slik kontrakt kan ikke inngås med det formål å motta eller levere ikke-finansielle gjenstander i samsvar med foretakets forventede innkjøps-, salgs- eller bruksbehov.

## **Kapittel 4. Regler om presentasjon og noter til årsregnskapet**

## **§ 4-1. Generelle krav**

Regnskap som utarbeides etter forskriftens § 1-2, skal inneholde oppstillingsplaner i samsvar med regnskapsloven kapittel 6 og noteopplysninger i samsvar med regnskapsloven kapittel 7. Det skal gis opplysninger som er nødvendige for å bedømme den regnskapspliktiges eller konsernets stilling og resultat og som ikke fremgår av årsregnskapet for øvrig, jf. RL § 7-1, annet ledd. Kapittel 7.II Noteopplysninger for små foretak kan ikke anvendes.

Krav etter internasjonale regnskapsstandarder om opplysninger i noter til årsregnskapet kan fravikes for regnskap som utarbeides i henhold til denne forskrifts § 1-2. Ved fravikelse etter dette ledd skal det gis følgende noteopplysninger:

- a. Krav etter god regnskapsskikk så langt det er relevant for anvendte måle- og innregnings- og presentasjonsregler. Unntak for små foretak kan ikke anvendes.
- b. Krav etter internasjonale regnskapsstandarder som angitt i § 4-2.
- c. Krav som angitt i § 4-3.

Det er adgang til å unnlate å gi sammenligningstall i noteopplysninger, med mindre sammenligningstall i noteopplysninger kreves etter regnskapsloven eller god regnskapsskikk.

Det skal opplyses om hvilke forenklinger etter denne forskrifts kapittel 3 som er benyttet.

## **§ 4-2. Noteopplysninger i samsvar med internasjonale regnskapsstandarder**

1. IFRS 1, nr. 24 bokstav a,
2. IFRS 6,
3. I tillegg til noteopplysninger etter NRS 18, skal det gis opplysninger etter IFRS 7, med unntak fra nr. 5A, nr. 12 C og D, nr. 13A–13F, nr. 21A – nr. 24F, nr. 32, nr. 32A, nr. 34–42H. IFRS 7 nr. 5 gjelder ikke for konserninterne kontrakter,
4. IAS 1, nr. 122–133. Regnskapspliktige morselskap eller datterselskap i konsern som utarbeider konsernregnskap i samsvar med internasjonale regnskapsstandarder etter regnskapsloven § 3-9 kan fravike denne bestemmelsen i selskapsregnskapet,
5. IAS 16, nr. 73 bokstav a, nr. 73 bokstav e romertall iv, og nr. 77 for regnskapspliktige som benytter verdireguleringsmodellen,
6. IAS 29,
7. IAS 33 dersom selskapet er innenfor virkeområdet til denne standard,
8. IAS 36, nr. 126 bokstav c og d for regnskapspliktige som benytter verdireguleringsmodellen,
9. IAS 38, nr. 118 bokstav e romertall iii og nr. 124–125 for regnskapspliktige som benytter verdireguleringsmodellen,
10. IAS 38, nr. 122 bokstav a for regnskapspliktige som har eiendeler definert som immaterielle eiendeler med ubestemt utnyttbar levetid i samsvar med IAS 38 nr. 88,
11. IAS 41, nr. 46,

### **§ 4-3. Andre noteopplysninger**

For hver klasse av eiendeler og forpliktelser som måles til virkelig verdi skal det opplyses om:

- a. Metoder og forutsetninger som er anvendt ved fastsettelsen av virkelig verdi.
- b. Balanseført verdi ved begynnelsen og slutten av perioden.
- c. Akkumulerte gevinster eller tap som følge av endringer i virkelig verdi som inngår i balanseført verdi ved begynnelsen og slutten av perioden.
- d. Gevinster eller tap som følge av endringer i virkelig verdi som er innregnet i resultatregnskapet i perioden, spesifisert per regnskapspost.
- e. Gevinster eller tap som følge av endringer i virkelig verdi som er innregnet i andre inntekter og kostnader i perioden, spesifisert per regnskapspost.

Regnskapspliktige som utarbeider selskaps- eller konsernregnskap etter § 1-2 skal gi opplysninger i samsvar med kravene for store foretak i NRS 13 Usikre forpliktelser og betingede eiendeler.

### **§ 4-4. Sammenligningstall ved endringer i regnskapsprinsipp og korrigerende av feil og førstegangs-anvendelse av denne forskrift**

Regnskap som utarbeides etter forskriftens § 1-2 kan, uten hensyn til bestemmelser gitt i forskrifter med hjemmel i regnskapsloven § 3-9 annet ledd, avvike fra bestemmelsene i IAS 1 om krav til oppstilling av finansiell stilling ved begynnelsen av den tidligste sammenligningsperioden. Dette gjelder også ved førstegangs-anvendelse av denne forskrift.

## **Kapittel 5. Ikrafttredelse og virkningstidspunkt**

### **§ 5-1. Ikrafttredelse og virkningstidspunkt**

Denne forskrift trer i kraft straks, med virkning for regnskapsår som begynner den 1. januar 2022 eller senere. Tidligere anvendelse av forskriften er tillatt. Dersom forskriften anvendes for regnskapsår som begynner i 2021 eller tidligere, skal dette fremgå av noteopplysningene.

Dersom forskriften ikke anvendes for regnskapsår som begynner i 2021 eller tidligere, skal adgangen i forskrift 21. januar 2008 nr. 57 § 3-2 nr. 3 til 7 og § 3-3 til å fravike måle- og innregningsregler i IAS 39 i, gjelde tilsvarende for IFRS 9.

Fra samme tidspunkt oppheves forskrift 21. januar 2008 nr. 57 om forenklet anvendelse av internasjonale regnskapsstandarder, men slik at forskriften kan anvendes for regnskapsår avsluttet 31. desember 2021 eller tidligere.