

KOMMISSIONENS FORORDNING (EF) Nr. 1260/2008**af 10. december 2008****om ændring af forordning (EF) nr. 1126/2008 om vedtagelse af visse internationale regnskabsstandarder i overensstemmelse med Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EF) nr. 1606/2002 for så vidt angår IAS 23****(EØS-relevant tekst)**

KOMMISSIONEN FOR DE EUROPÆISKE FÆLLESSKABER HAR —

under henvisning til traktaten om oprettelse af Det Europæiske Fællesskab,

under henvisning til Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EF) nr. 1606/2002 af 19. juli 2002 om anvendelse af internationale regnskabsstandarder ⁽¹⁾, særlig artikel 3, stk. 1, og

ud fra følgende betragtninger:

- (1) Ved Kommissionens forordning (EF) nr. 1126/2008 ⁽²⁾ blev der vedtaget visse internationale standarder og fortolkningsbidrag, som eksisterede pr. 15. oktober 2008.
- (2) Den 29. marts 2007 offentliggjorde International Accounting Standards Board (IASB) en ajourført version af IAS 23 Låneomkostninger, i det følgende benævnt »den ajourførte IAS 23«. I henhold til den ajourførte IAS 23 er det ikke længere muligt straks at indregne låneomkostninger som en omkostning, der er direkte knyttet til anskaffelsen, opførelsen eller produktionen af et kvalificerende aktiv. Alle sådanne omkostninger skal aktiveres som en del af aktivets kostpris. Andre låneomkostninger indregnes som en omkostning. Den ajourførte IAS 23 erstatter IAS 23 Låneomkostninger, der blev ajourført i 1993.
- (3) Høringen af Den Tekniske Gruppe (TEG) under European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) bekræfter, at ændringerne til IAS 23 opfylder de tekniske kriterier for vedtagelse som omhandlet i artikel 3, stk. 2, i forordning (EF) nr. 1606/2002. I henhold til Kommissionens

afgørelse 2006/505/EF af 14. juli 2006 om oprettelse af en undersøgelsesgruppe for rådgivning om regnskabsstandarder, som skal rådgive Kommissionen om objektivitet og neutraliteten af udtalelser fra European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) ⁽³⁾, har undersøgelsesgruppen for rådgivning om regnskabsstandarder vurderet EFRAG's udtalelse om godkendelse og har rådgivet Europa-Kommissionen om, at den er afbalanceret og objektiv.

(4) Forordning (EF) nr. 1126/2008 bør derfor ændres i overensstemmelse hermed.

(5) Foranstaltningerne i denne forordning er i overensstemmelse med udtalelse fra Regnskabskontroludvalget —

UDSTEDT FØLGENDE FORORDNING:

Artikel 1

I bilaget til forordning (EF) nr. 1126/2008 erstattes IAS 23 Låneomkostninger (ajourført 1993) af IAS 23 Låneomkostninger (ajourført 2007) som anført i bilaget til denne forordning.

Artikel 2

Virksomhederne anvender IAS 23 (ajourført 2007) som anført i bilaget til denne forordning senest fra den dato, der indleder deres første regnskabsår efter den 31. december 2008.

*Artikel 3*Denne forordning træder i kraft på tredjedagen efter offentliggørelsen i *Den Europæiske Unions Tidende*.

Denne forordning er bindende i alle enkeltheder og gælder umiddelbart i hver medlemsstat.

Udfærdiget i Bruxelles, den 10. december 2008.

På Kommissionens vegne

Charlie McCREEVY

Medlem af Kommissionen⁽¹⁾ EFT L 243 af 11.9.2002, s. 1.⁽²⁾ EUT L 320 af 29.11.2008, s. 1.⁽³⁾ EUT L 199 af 21.7.2006, s. 33.

BILAG

INTERNATIONALE REGNSKABSSTANDARDER

IAS 23	IAS 23 <i>Låneomkostninger</i> (ajourført 2007)
--------	---

INTERNATIONAL REGSKABSSTANDARD 23**Låneomkostninger**

GRUNDPRINCIP

- 1 Låneomkostninger, som er direkte knyttet til anskaffelsen, opførelsen eller produktionen af et kvalificerende aktiv, er en del af dette aktivs kostpris. Andre låneomkostninger indregnes som omkostning.

ANVENDELSESOMRÅDE

- 2 En virksomhed skal anvende denne standard på den regnskabsmæssige behandling af låneomkostninger.
- 3 Denne standard omhandler ikke faktiske eller beregnede omkostninger vedrørende egenkapital, herunder præferencestillet egenkapital, der ikke er klassificeret som en forpligtelse.
- 4 Det kræves ikke, at virksomheden anvender standarden på låneomkostninger, som er direkte knyttet til anskaffelsen, opførelsen eller produktionen af:
 - (a) et kvalificerende aktiv, der måles til dagsværdi, eksempelvis et biologisk aktiv; eller
 - (b) varebeholdninger, som fremstilles eller på anden måde serieproduceres i store mængder.

DEFINITIONER

- 5 Denne standard anvender nedenstående udtryk med følgende betydning:

Låneomkostninger er renter og andre omkostninger, som en virksomhed afholder i forbindelse med lån af finansielle midler.

Et *kvalificerende aktiv* er et aktiv, som kræver en væsentlig tidsperiode for at blive klar til dets planlagte anvendelse eller salg.

- 6 Låneomkostninger kan omfatte:

- (a) renter på kassekreditter og kort- og langfristede lån,
- (b) amortisering af kurstab eller kursgevinst i forbindelse med låntagning,
- (c) amortisering af ekstraomkostninger afholdt i forbindelse med optagelsen af lån,
- (d) finansieringsomkostninger vedrørende finansielle leasingkontrakter indregnet i overensstemmelse med IAS 17 *Leasingkontrakter*, og
- (e) valutakursforskelle hidrørende fra låntagning i fremmed valuta, i det omfang disse anses som en regulering af renteomkostninger.

- 7 Afhængigt af omstændighederne kan følgende være kvalificerende aktiver:

- (a) varebeholdninger,
- (b) produktionsanlæg,
- (c) elværker,
- (d) immaterielle aktiver,
- (e) investeringsejendomme.

Finansielle aktiver og varebeholdninger, der fremstilles eller på anden vis produceres på kort tid, er ikke kvalificerende aktiver. Aktiver, som ved anskaffelsen er klar til deres planlagte anvendelse eller salg, er ikke kvalificerende aktiver.

INDREGNING

- 8 En virksomhed skal aktivere låneomkostninger, som er direkte knyttet til anskaffelsen, opførelsen eller produktionen af et kvalificerende aktiv, som en del af dette aktivs kostpris. En virksomhed skal indregne andre låneomkostninger i det regnskabsår, de afholdes.

- 9 Låneomkostninger, som er direkte knyttet til anskaffelsen, opførelsen eller produktionen af et kvalificerende aktiv, medtages i dette aktivs kostpris. Sådanne låneomkostninger aktiveres som en del af aktivets kostpris, når det er sandsynligt, at de vil medføre fremtidige økonomiske fordele for virksomheden, og omkostningerne kan måles pålideligt. Når virksomheden anvender IAS 29 *Regnskabsaflæggelse i hyperinflationsøkonomier*, skal den indregne den andel af låneomkostningerne, som kompenserer for inflation, i det samme regnskabsår i overensstemmelse med afsnit 21 i standarden.

Aktiveringsberettigede låneomkostninger

- 10 Låneomkostninger, som er direkte knyttet til anskaffelsen, opførelsen eller produktionen af et kvalificerende aktiv er de låneomkostninger, som ville have været undgået, hvis omkostninger til det kvalificerende aktiv ikke var afholdt. Når virksomheden låner midler specielt med henblik på at anskaffe et bestemt kvalificerende aktiv, kan låneomkostninger direkte knyttet til dette kvalificerende aktiv let identificeres.
- 11 Det kan være vanskeligt at identificere et direkte forhold mellem et bestemt lån og et kvalificerende aktiv samt bestemme, hvilke lån der kunne have været undgået på anden vis. Sådanne vanskeligheder opstår eksempelvis, når en virksomheds finansieringsaktiviteter koordineres centralt. Vanskeligheder kan ligeledes opstå, når en koncern anvender en række forskellige gældsinstrumenter til at låne midler til forskellige rentesatser og udlåner disse midler på forskellige betingelser til andre virksomheder inden for koncernen. Andre komplikationer kan opstå ved anvendelsen af lån i eller knyttet til fremmed valuta, når koncernen har aktiviteter i højinflationsøkonomier, samt i forbindelse med kursudsving. Som følge heraf er opgørelsen af låneomkostninger, der er direkte knyttet til anskaffelsen af et kvalificerende aktiv, vanskelig, og det er nødvendigt at udøve skøn.
- 12 I det omfang en virksomhed låner midler specielt med henblik på at anskaffe et kvalificerende aktiv, skal virksomheden opgøre den aktiveringsberettigede andel af låneomkostningerne som de faktisk afholdte låneomkostninger vedrørende denne låntagning i regnskabsåret med fradrag af eventuelle investeringsafkast fra den midlertidige investering af disse lån.
- 13 Ved finansieringen af et kvalificerende aktiv kan det ske, at en virksomhed låner midler og afholder tilknyttede låneomkostninger, før nogle af eller alle midlerne anvendes til dækning af det kvalificerende aktiv. I sådanne tilfælde investeres midlerne ofte midlertidigt, indtil de anvendes til betaling af det kvalificerende aktiv. Ved opgørelsen af de aktiveringsberettigede låneomkostninger i et regnskabsår trækkes eventuelle investeringsafkast fra sådanne midler fra de afholdte låneomkostninger.
- 14 I det omfang en virksomhed låner midler generelt og anvender dem med henblik på at anskaffe et kvalificerende aktiv, skal virksomheden opgøre de aktiveringsberettigede låneomkostninger ved anvendelse af en aktiveringssats på dette aktivs omkostninger. Aktiveringssatsen skal være det vejede gennemsnit af de låneomkostninger, som kan knyttes til virksomhedens udestående lån i regnskabsåret, bortset fra lån specielt optaget med henblik på at anskaffe et kvalificerende aktiv. Låneomkostninger, som en virksomhed aktiverer i et regnskabsår, må ikke overstige låneomkostninger afholdt i det samme regnskabsår.
- 15 I nogle tilfælde er det hensigtsmæssigt at medtage alle modervirksomhedens samt dens dattervirksomheders lån ved beregningen af et vejet gennemsnit af låneomkostninger. I andre tilfælde er det hensigtsmæssigt for hver dattervirksomhed at anvende et vejet gennemsnit af låneomkostninger knyttet til dens egne lån.

Beløb hvormed det kvalificerende aktivs regnskabsmæssige værdi overstiger genindvindingsværdien

- 16 Når den regnskabsmæssige værdi eller den forventede endelige kostpris for et kvalificerende aktiv overstiger genindvindingsværdien eller nettorealiseringsværdien, nedskrives eller afskrives den regnskabsmæssige værdi i overensstemmelse med kravene i andre standarder. I visse tilfælde tilbageføres nedskrivningen eller afskrivningen i overensstemmelse med disse andre standarder.

Påbegyndelse af aktivering

- 17 En virksomhed skal begynde at aktivere låneomkostningerne som en del af det kvalificerende aktivs kostpris på påbegyndelsesdatoen. Påbegyndelsesdatoen for aktivering er den første dato, hvor virksomheden opfylder alle nedenstående kriterier:
- (a) den afholder omkostninger på aktivet,
 - (b) den afholder låneomkostninger, og
 - (c) den udfører aktiviteter, som er nødvendige for at forberede aktivet til dets planlagte anvendelse eller salg.

- 18 Omkostninger til et kvalificerende aktiv omfatter udelukkende de omkostninger, som har medført kontante betalinger, overførsel af andre aktiver eller påtagelsen af rentebærende forpligtelser. Omkostningerne reduceres med eventuelle acontobetaling og tilskud modtaget (jf. IAS 20 *Regnskabsmæssig behandling af offentlige tilskud og oplysning om andre former for offentlig støtte*). Et aktivs gennemsnitlige regnskabsmæssige værdi i et regnskabsår, herunder tidligere aktiverede låneomkostninger, er normalt en rimelig tilnærmelse af de omkostninger, hvorpå aktiveringssatsen er anvendt i regnskabsåret.
- 19 De aktiviteter, som er nødvendige for at forberede aktivet til dets planlagte anvendelse eller salg, omfatter mere end den fysiske opførelse af aktivet. De omfatter teknisk og administrativt arbejde før påbegyndelsen af den fysiske opførelse, eksempelvis aktiviteter i forbindelse med indhentning af tilladelser før påbegyndelsen af den fysiske opførelse. Dog omfatter sådanne aktiviteter ikke besiddelsen af et aktiv, når der ikke foretages en produktion eller udvikling, som vil ændre aktivets tilstand. Eksempelvis aktiveres låneomkostninger afholdt, mens en grund er under byggemodning, i løbet af det regnskabsår, hvor de til byggemodningen knyttede aktiviteter foretages. Låneomkostninger, som afholdes, mens grunde anskaffet til byggeformål besiddes, uden at der foretages tilknyttede aktiviteter, opfylder derimod ikke kriterierne for aktivering.

Midlertidigt ophør af aktivering

- 20 En virksomhed skal bringe aktiveringen af låneomkostninger midlertidigt til ophør i perioder af længere varighed, hvor den midlertidigt afbryder den aktive udvikling af et kvalificerende aktiv.
- 21 Virksomheden kan afholde låneomkostninger i løbet af en periode af længere varighed, hvor den midlertidigt har afbrudt de aktiviteter, som er nødvendige for at forberede aktivet til dets planlagte anvendelse eller salg. Sådanne omkostninger vedrører besiddelsen af delvist færdiggjorte aktiver og opfylder ikke kriterierne for aktivering. Dog bringer en virksomhed normalt ikke aktivering af låneomkostninger til midlertidigt ophør i løbet af et regnskabsår, når den udfører væsentligt teknisk eller administrativt arbejde. En virksomhed skal heller ikke bringe aktivering af låneomkostninger til midlertidigt ophør, når en midlertidig forsinkelse er en nødvendig del af processen for at klargøre aktivet til dets planlagte anvendelse eller salg. Eksempelvis fortsættes aktivering i løbet af en periode af længere varighed, hvor høje vandstande forsinker opførelsen af en bro, hvis sådanne høje vandstande er normalt forekommende i byggeperioden i det pågældende geografiske område.

Ophør af aktivering

- 22 Virksomheder skal bringe aktivering af låneomkostninger til ophør, når praktisk talt alle aktiviteter, som er nødvendige for at forberede aktivet til dets planlagte anvendelse eller salg, er færdiggjort.
- 23 Aktiver er normalt klar til deres planlagte anvendelse eller salg, når den fysiske opførelse af aktiverne er færdiggjort, selv om rutinemæssigt administrativt arbejde stadig fortsætter. Hvis mindre tilretninger, eksempelvis indretningen af en ejendom efter købers eller brugers specifikationer, er det eneste, der udestår, indikerer dette, at praktisk talt alle aktiviteter er færdiggjort.
- 24 Når en virksomhed færdiggør opførelsen af et kvalificerende aktiv i flere dele, og hver del kan anvendes, mens opførelsen fortsætter på andre dele, skal virksomheden bringe aktiveringen af låneomkostninger til ophør, når den har færdiggjort alle væsentlige aktiviteter, som er nødvendige for at forberede den pågældende del til dens planlagte anvendelse eller salg.
- 25 Erhvervskomplekser med adskillige lejemål, som hver kan anvendes separat, er et eksempel på et kvalificerende aktiv, hvor hver del kan anvendes, mens opførelsen fortsætter på andre dele. Et eksempel på et kvalificerende aktiv, som skal færdiggøres, før de enkelte dele kan anvendes, er et industri anlæg, hvor adskillige processer udføres i en bestemt rækkefølge i forskellige dele af anlægget inden for samme lokation, eksempelvis et stålvalseværk.

OPLYSNINGER

- 26 En virksomhed skal oplyse:

- (a) låneomkostninger aktiveret i løbet af regnskabsåret, og
- (b) den aktiveringssats, der er anvendt ved opgørelsen af aktiveringsberettigede låneomkostninger.

OVERGANGSBESTEMMELSER

- 27 Når anvendelsen af denne standard udgør en ændring i anvendt regnskabspraksis, skal virksomheden anvende standarden på låneomkostninger vedrørende kvalificerende aktiver, for hvilke påbegyndelsesdatoen for aktivering er ikrafttrædelsestidspunktet eller senere.
- 28 Dog kan virksomheden angive et hvilket som helst tidspunkt før ikrafttrædelsestidspunktet og anvende standarden på låneomkostninger vedrørende alle kvalificerende aktiver, for hvilke påbegyndelsesdatoen for aktivering falder på dette tidspunkt eller senere.

IKRAFTTRÆDELSESTIDSPUNKT

- 29 Virksomheder skal anvende denne standard for regnskabsår, som begynder 1. januar 2009 eller derefter. Det er tilladt at anvende standarden før dette tidspunkt. Hvis en virksomhed anvender denne standard fra et tidspunkt før 1. januar 2009, skal den give oplysning om dette.

OPHÆVELSE AF IAS 23 (AJOURFØRT 1993)

- 30 Denne standard erstatter IAS 23 *Låneomkostninger*, som blev ajourført i 1993.

Appendiks

Ændringer af andre udtalelser

Ændringerne i dette appendiks finder anvendelse på regnskabsår, der begynder 1. januar 2009 eller derefter. Hvis en virksomhed anvender denne standard i et tidligere regnskabsår, finder ændringerne i dette appendiks anvendelse for det tidligere regnskabsår. I de ændrede afsnit er ny tekst understreget, og slettet tekst er gennemstreget.

- A1 Der er foretaget følgende ændringer i IFRS 1 *Førstegangsanvendelse af IFRS*.

Afsnit 9, 12 og 13 ændres, efter afsnit 25H indsættes en overskrift og afsnit 25I, og afsnit 47G tilføjes som følger:

- »9 Overgangsbestemmelserne i de øvrige IFRS-standarder er gældende for ændringer i anvendt regnskabspraksis, som foretages af en virksomhed, der allerede anvender IFRS. De gælder ikke for overgangen til IFRS for virksomheder, som anvender IFRS for første gang, jf. dog afsnit 25D, 25H, 25I, 34A og 34B.
- 12 IFRS 1 indfører to kategorier af undtagelser fra princippet om, at en virksomheds IFRS-åbningsbalance skal være i overensstemmelse med alle IFRS-regler:
- (a) afsnit 13-25I og 36A-36C tillader undtagelser fra visse krav i andre IFRS-standarder.
- (b) afsnit 26-34B forbyder anvendelse med tilbagevirkende kraft af visse aspekter af andre standarder.
- 13 En virksomhed kan vælge at anvende en eller flere af følgende undtagelser:
- (a) ...
- (l) måling af dagsværdien af finansielle aktiver eller finansielle forpligtelser ved første indregning (afsnit 25G),
- (m) et finansielt aktiv eller et immaterielt aktiv, der behandles regnskabsmæssigt i overensstemmelse med IFRIC 12 *Koncessionsaftaler* (afsnit 25H), og
- (n) låneomkostninger (afsnit 25I).

En virksomhed må ikke anvende disse undtagelser ved analogi i forhold til andre poster.

Låneomkostninger

- 25I En virksomhed, som anvender IFRS for første gang, kan anvende overgangsbestemmelserne i afsnit 27 og 28 i IAS 23 *Låneomkostninger* (ajourført i 2007). I disse afsnit skal henvisninger til ikrafttrædelsestidspunktet fortolkes som 1. januar 2009 eller tidspunktet for overgangen til IFRS, alt efter hvad der kommer senest.
- 47G Virksomheder skal anvende ændringerne i afsnit 13(n) og 25I på regnskabsår, der begynder 1. januar 2009 eller derefter. Hvis en virksomhed anvender IAS 23 i et tidligere regnskabsår, finder ændringerne anvendelse for det tidligere regnskabsår.»

A2 I IAS 1 *Præsentation af årsregnskaber* slettes den sidste sætning i afsnit 110.

A3 I IAS 7 *Pengestrømsopgørelsen* ændres afsnit 32 som følger:

- »32 Det samlede beløb for rentebetalinger i et regnskabsår oplyses i pengestrømsopgørelsen, hvad enten det er indregnet som omkostning i resultatopgørelsen eller aktiveret i overensstemmelse med IAS 23 *Låneomkostninger*.«

A4 I IAS 11 *Entreprisekontrakter* ændres den sidste sætning i afsnit 18 som følger:

- »18 Omkostninger, der er tilknyttet entrepriseaktiviteten generelt og kan allokere til konkrete kontrakter, omfatter også låneomkostninger.«

A5 I IAS 16 *Materielle anlægsaktiver* ændres afsnit 23 som følger:

- »23 Kostprisen for et materielt anlægsaktiv er lig kontantprisen på indregningstidspunktet. Når betaling udskydes længere end normale kreditvilkår, indregnes forskellen mellem kontantprisen og den samlede betaling som rente over kreditperioden, medmindre en sådan rente aktiveres i overensstemmelse med IAS 23.«

A6 I IAS 38 *Immaterielle aktiver* ændres afsnit 32 som følger:

- »32 Hvis betaling for et immaterielt aktiv udskydes længere end normale kreditvilkår, er aktivets kostpris lig kontantprisen. Forskellen mellem dette beløb og den samlede betaling indregnes som en renteomkostning over kreditperioden, medmindre den aktiveres i overensstemmelse med IAS 23 *Låneomkostninger*.«

A7 I IFRIC 1 *Ændringer i eksisterende forpligtelser i forbindelse med at tage anlæg ud af drift, retablering samt tilsvarende forpligtelser* ændres afsnit 8 som følger:

- »8 Den periodiske afvikling af effekten af diskonteringen skal indregnes i resultatet som en finansieringsomkostning, efterhånden som den finder sted. Aktivering i henhold til IAS 23 er ikke tilladt.«
-