

Norsk RegnskapsStandard

Høringsutkast

NRS 11 Delårsregnskap

~~(Oktober 2021)~~(Januar 2022)

Formål	2
Virkeområde	2
Definisjoner	2
Innhold i et delårsregnskap	2
Noteopplysning om samsvar med denne standarden	4
Noteopplysninger om vesentlige forhold	4
Perioder og talloppstillinger i delårsregnskapet	5
Vesentlighet	6
Innregning og måling	6
Samme regnskapsprinsipper og vurderingsregler som i årsregnskapet	6
Sesongmessige, sykliske eller uregelmessige inntekter	7
Utgifter som påløper uregelmessig i løpet av regnskapsåret	8
Bruk av estimater	8
Omarbeiding av tidligere delårsregnskap	8
Ikrafttredelse	8
Vedlegg	9

Formål

Formålet med denne standarden er å angi minstekravene til innhold i et delårsregnskap og beskrive prinsippene for et ~~fullstendig eller sammendratt~~ delårsregnskap avlagt i samsvar med god regnskapsskikk. Tidsriktige og pålitelige delårsregnskaper gjør det lettere for investorer, kreditorer og andre regnskapsbrukere å forstå et foretaks evne til å generere overskudd og kontantstrømmer, samt dets finansielle stilling og likviditet.

Virkeområde

1. Denne standarden gjelder for foretak som ~~utarbeider årsregnskap i samsvar med regnskapspliktig etter~~ regnskapsloven og god regnskapsskikk når disse ~~velger eller~~ plikter å ~~avlegge~~ ~~utarbeide~~ delårsregnskap. ~~Standarden kan også anvendes av regnskapspliktige etter regnskapsloven som frivillig utarbeider delårsregnskap i samsvar med god regnskapsskikk. Standarden gjelder ikke for foretak som anvender forskrift om forenklet anvendelse av internasjonale regnskapsstandarder (forenklet IFRS).~~
2. Denne standarden regulerer ikke hvilke foretak som skal offentliggjøre delårsregnskap, eller hvor ofte eller hvor raskt etter avslutningen av en delårsperiode offentliggjøringen skal skje.
3. Dersom et foretaks delårsregnskap angis å være i samsvar med god regnskapsskikk, må det være i samsvar med alle bestemmelsene i denne standarden.

Definisjoner

4. Følgende definisjoner er lagt til grunn i denne standarden:

En «delårsperiode» er den perioden delårsregnskapet angir å omfatte ~~og~~. Delårsperioden vil alltid være kortere enn et regnskapsår, og vil være bestemt av hyppigheten av foretakets rapportering.

Et «delårsregnskap» er et finansregnskap for en delårsperiode. Delårsregnskapet kan enten være et fullstendig finansregnskap i samsvar med regnskapslovens krav til bestanddeler, presentasjon, innregning, måling og noteopplysninger eller et sammendratt finansregnskap som beskrevet i denne standarden.

«Hittil i ~~å~~ regnskapsåret» er perioden fra regnskapsårets begynnelse til utløpet av delårsperioden.

Innhold i et delårsregnskap

5. Et fullstendig årsregnskap skal i henhold til regnskapsloven og god regnskapsskikk inneholde følgende bestanddeler:
 - a) balanse,
 - b) resultatregnskap,
 - c) en oppstilling over endringer i egenkapitalen (alternativt noteopplysning),
 - d) kontantstrømoppstilling,
 - e) noteopplysninger, og

f) sammenligningstall for den foregående perioden i samsvar med regnskapsloven og god regnskapsskikk.

Et delårsregnskap skal inneholde de samme bestanddelene som angitt i bokstav a) til f).

Et delårsregnskap kan være sammendratt, men må følge samme oppstillingsplaner som årsregnskapet (se punkt 8).

6. ~~Delårsregnskapet kan inneholde mindre omfattende informasjon enn årsregnskapet, både grunnet kostnadene ved utarbeidelse, krav om tidsriktig informasjon til regnskapsbrukerne, samt for å unngå gjentakelse av tidligere rapportert informasjon.~~ Hensikten med et delårsregnskap er å gi en oppdatering på det sist avlagte årsregnskapet. Et delårsregnskap fokuserer derfor på nye aktiviteter, nye hendelser og omstendigheter, og det er følgelig ikke nødvendig å gjenta informasjon som foretaket har rapportert ~~tidligere i sist avlagte årsregnskap.~~ Delårsregnskapet kan inneholde mindre omfattende informasjon enn årsregnskapet, både grunnet kostnadene ved utarbeidelse, krav om tidsriktig informasjon til regnskapsbrukerne, samt for å unngå gjentakelse av informasjon som er rapportert i det sist avlagte årsregnskapet.
7. Som angitt i punkt 4 kan et delårsregnskap enten være et fullstendig finansregnskap eller et sammendratt finansregnskap.

For å være et fullstendig finansregnskap må delårsregnskapet være utarbeidet i samsvar med kravene som gjelder for et årsregnskap, herunder fulle noteopplysninger og detaljerte oppstillingsplaner-, i tillegg til noteopplysninger som følger av denne standarden. Veiledningen om innregning og måling i denne standarden gjelder også for et fullstendig delårsregnskap.

Alternativt kan delårsregnskapet være et sammendratt finansregnskap i samsvar med kravene fastsatt i denne standarden. Avvik fra et fullstendig finansregnskap, enten det er i form av sammendratte oppstillinger eller avvik fra notekravene i regnskapsloven og god regnskapsskikk som gjelder for et årsregnskap, innebærer at delårsregnskapet skal anses som et sammendratt finansregnskap.

8. Dersom delårsregnskapet er et sammendratt finansregnskap, skal oppstillingsplanene minst omfatte hver av overskriftene og delsummene som framgår av foretakets sist avlagte årsregnskap, samt noteopplysninger som angitt i denne standarden. Ytterligere poster eller noter skal inkluderes dersom utelatelse av disse vil innebære at det sammendratte delårsregnskapet blir misvisende.

~~Etter regnskapsloven består årsregnskapet av~~

9. Denne standarden verken krever eller forbyr at morforetakets selskapsregnskap og konsernregnskapet inkluderes i et delårsregnskap. Hvis et morforetak utarbeider og offentliggjør konsernregnskap, skal ~~også~~ delårsregnskapet være inneholde et konsernregnskap ~~utarbeidet etter samme regnskapsprinsipper og vurderingsregler som i årsregnskapet.~~ Denne standarden verken krever eller forbyr at morforetakets selskapsregnskap inkluderes i delårsregnskapet.

Noteopplysning om samsvar med denne standarden

10. Dersom et foretaks delårsregnskap utarbeides i samsvar med denne standarden, skal dette fremkomme av noteopplysningene (se punkt 3). Det skal angis om det er et fullstendig eller sammendratt delårsregnskap.

Noteopplysninger om vesentlige forhold

11. Et delårsregnskap skal inneholde opplysninger om hendelser, transaksjoner og andre forhold som er vesentlige for å forstå endringene i foretakets eller, i tilfelle konsernregnskap utarbeides, konsernets finansielle stilling og resultat siden utgangen av forrige regnskapsår. Opplysninger i delårsregnskapet knyttet til disse forholdene skal ajourføre relevant informasjon presentert i sist avlagte årsregnskap, siden delårsregnskapet dekker delårsperioden og perioden hittil i ~~år~~-regnskapsåret.

~~11.~~12. Det forutsettes at brukerne av delårsregnskapet har tilgang til foretakets sist avlagte årsregnskap. Ajourføring av informasjon som allerede er gitt gjennom sist avlagte årsregnskap kan derfor begrenses til en oppdatering på vesentlige forhold.

~~12.~~13. Nedenfor angis hendelser, transaksjoner og andre forhold som krever informasjon i delårsregnskapet dersom de er vesentlige. Listen er ikke uttømmende.

- a) Endringer av regnskapsprinsipper, og virkningen av ~~endring~~endringer av ~~regnskapsprinsipper~~regnskapsprinsipper i inneværende regnskapsår.
- b) Korrigering av feil i tidligere perioder, og virkningen av slike feil.
- c) Nedskrivning av varelager til netto salgsverdi og reversering av en slik nedskrivning.
- d) Nedskrivning av anleggsmidler og reversering av en slik nedskrivning.
- e) Kjøp og salg av varige driftsmidler, samt forpliktende avtaler om framtidig kjøp og/eller salg, samt eventuell endring i slike avtaler.
- f) Endringer i usikre og betingede forpliktelser.
- g) Endringer i betingede eiendeler.
- h) Mislighold av lån eller brudd på betingelser i låneavtale på balansedagen.
- i) Transaksjoner med nærstående parter.
- j) Arten og omfanget av vesentlige endringer i regnskapsestimater som er rapportert i tidligere delårsperioder i inneværende regnskapsår, eller endringer i regnskapsestimater som er rapportert i tidligere regnskapsår.
- k) Utstedelse, gjenkjøp og tilbakebetaling av obligasjoner og egenkapitalinstrumenter.
- l) Utbetalt utbytte, samt eventuelle nye utbyttevedtak fattet i delårsperioden.

- m) Endringer i forretningsvirksomhet eller økonomiske omstendigheter, og hvordan dette påvirker foretakets eller, i tilfelle konsernregnskap utarbeides, konsernets finansielle stilling og resultat, herunder evne til fortsatt drift.
- n) Forklarende informasjon til den sesongmessige eller sykliske arten av delårsperiodens virksomhet.
- o) Arten og omfanget av forhold som påvirker eiendeler, forpliktelser, driftsinntekter eller kontantstrømmer, når disse forholdene er uvanlige på grunn av sin art, størrelse eller hyppighet.
- p) Salgsinntekter spesifisert på virksomhetsområde og geografisk marked.
- q) Hendelser etter delårsperioden som ikke er gjenspeilet i delårsregnskapet.
- r) Virkningen av endringer i foretakets sammensetning i løpet av delårsperioden, for eksempel gjennom oppkjøp, fusjoner, fisjoner, tap av kontroll over datterforetak, restruktureringer og avviklet virksomhet. Informasjon om slike hendelser skal gis i tråd med gjeldende opplysningskrav for årsregnskapet.

~~13,14.~~ Regnskapsloven og de enkelte regnskapsstandardene angir hvilke opplysninger som kreves i et årsregnskap i tilknytning til mange av forholdene som er oppført i punkt ~~12,13~~, og gir veiledning til notekravene i denne standarden.

~~Noteopplysning om samsvar med denne standarden~~

~~Dersom et foretaks delårsregnskap avlegges i samsvar med denne standarden, skal dette fremkomme av noteopplysningene (se punkt 3). Det skal angis om det er et fullstendig eller sammendratt delårsregnskap. Perioder og talloppstillinger i delårsregnskapet~~

~~Et fullstendig eller sammendratt~~

~~14,15.~~ Et delårsregnskap skal inneholde følgende:

- a) balanse per utgangen av inneværende delårsperiode og sammenlignbare balansetall per utgangen av foregående regnskapsår,
- b) resultatregnskap for ~~delårsperioden~~ inneværende delårsperiode og for hittil i regnskapsåret ~~og, med~~ sammenlignbare tall for tilsvarende ~~delårsperioder~~ perioder i foregående regnskapsår,
- c) en oppstilling som viser endringer i egenkapital hittil i regnskapsåret (foretak som ikke utarbeider en slik oppstilling skal gi tilsvarende informasjon i note til delårsregnskapet), og
- d) kontantstrømpoppstilling for hittil i regnskapsåret med sammenlignbare tall for tilsvarende periode i foregående regnskapsår.

Se vedlegg til denne standarden for illustrasjon.

~~15,16.~~ For foretak med svært sesongpreget virksomhet kan det være nyttig med finansiell informasjon for de tolv månedene fram til slutten av delårsperioden, med sammenligningstall

for foregående tolv månedersperiode. Foretak med svært sesongpreget virksomhet oppfordres derfor til å gi slik informasjon i tillegg til informasjon som følger av punkt 15.

Vesentlighet

~~16,17.~~ Vurderingen av vesentlighet er relevant for innregning og måling av poster i et delårsregnskap, og for presentasjon av og noteopplysninger om slike poster.

~~17,18.~~ Ved beslutning om hvordan en post skal innregnes, måles, klassifiseres eller opplyses i delårsregnskapet, skal vesentlighetsvurderingen baseres på finansielle data for delårsperioden. ~~Dette innebærer at periodiseringer av for eksempel kvantumsrabatter lettere kan bli vesentlig feil i et delårsregnskap enn i et årsregnskap.~~ Ved vurdering av vesentlighet skal det tas hensyn til at tidsperioden og formålet med et delårsregnskap er forskjellig fra et årsregnskap. Det skal også tas hensyn til at målinger i et delårsregnskap kan avhenge av estimater i større grad enn målingene i årsregnskapet.

~~18,19.~~ Uvanlige eller særlige poster, endringer i regnskapsprinsipper eller estimater, samt feil, innregnes og opplyses på grunnlag av en vesentlighetsvurdering knyttet til delårsperioden. - ~~Målsettingen er at~~ Delårsregnskapet skal inneholde all informasjon som er relevant for forståelsen av foretakets eller, i tilfelle konsernregnskap utarbeides, konsernets finansielle stilling og resultat i delårsperioden.

Innregning og måling

Samme regnskapsprinsipper og vurderingsregler som i årsregnskapet

~~19,20.~~ Regnskapslovens grunnleggende regnskapsprinsipper og vurderingsregler gjelder for delårsregnskapet på tilsvarende måte som for årsregnskapet. Et foretak skal anvende samme regnskapsprinsipper og vurderingsregler i delårsregnskapet som i årsregnskapet, bortsett fra endringer i regnskapsprinsipper som er foretatt etter tidspunktet for sist avlagte årsregnskap og som vil bli reflektert i neste årsregnskap. Hyppigheten av et foretaks rapportering (årlig, halvårlig eller kvartalsvis) skal ikke påvirke målingen av dets resultat for regnskapsåret (årsresultat). For å oppfylle dette formålet skal målinger i et delårsregnskap foretas basert på regnskapet hittil i regnskapsåret, likevel slik at det ikke er tillatt å reversere nedskrivninger av goodwill foretatt i en tidligere delårsperiode i en etterfølgende delårsperiode.

~~20,21.~~ Kravet om at et foretak anvender de samme regnskapsprinsippene i delårsregnskapet som i årsregnskapet, kan synes å innebære at måling i delårsperioden foretas som om hver delårsperiode er en uavhengig rapporteringsperiode. Kravet i punkt 20 om at hyppigheten av foretakets rapportering ikke skal påvirke målingen av årsresultatet, viser imidlertid bare at en delårsperiode er en del av regnskapsåret. Målinger basert på regnskapet hittil i regnskapsåret kan omfatte beløpmessige endringer i tidligere delårsperioders regnskapsestimater. Prinsippene for innregning av eiendeler, forpliktelser, inntekter og kostnader i delårsperioder er imidlertid de samme som i årsregnskapet.

~~21,22.~~ Dette kan illustreres på følgende måte:

- a) ~~⇒~~ Prinsippene for innregning og måling av nedskrivning eller restruktureringer i en

delårsperiode er de samme som et foretak følger dersom det bare utarbeider årsregnskap. Dersom slike poster innregnes og måles i en delårsperiode og estimatet endres i en etterfølgende delårsperiode i samme regnskapsår, endres det opprinnelige estimatet i den etterfølgende delårsperioden enten ved periodisering av et ytterligere tap eller ved reversering av det tidligere innregnede tapet¹.

~~b) b) Skattekostnader innregnes i hver delårsperiode. Permanente forskjeller som oppstår i perioden skal inngå i periodens skatteberegning. Dersom foretaket er underlagt progressive eller trinnvise skattesatser innregnes skatt for delårsperioden basert på beste estimat av den veide gjennomsnittlige effektive skattesatsen som forventes for hele regnskapsåret. Permanente forskjeller og progressive eller trinnvise skattesatser er eksempler på forhold som tas hensyn til i beste estimat av den veide gjennomsnittlige effektive skattesatsen.~~

Permanente forskjeller som oppstår i delårsperioden kan, dersom det er praktisk mulig, inngå i periodens skatteberegning, forutsatt at disse ikke inngår i beregningen av den gjennomsnittlige skattesatsen.

Dersom estimatet av den årlige skattesatsen endres vil dette påvirke skattekostnaden i samme periode som estimert skattesats endres. Denne standarden krever ikke at det ved presentasjon av skattekostnaden i delårsperioden gjøres et nøyaktig skille mellom utsatt skatt og betalbar skatt. Ved presentasjon av betalbar skatt skal det ses hen til forventet balanseført betalbar skatt ved regnskapsårets slutt.

~~Et foretak som kun utarbeider årsregnskap, vil ved måling av eiendeler, forpliktelser, inntekter, kostnader og kontantstrømmer ta hensyn til informasjonen som er tilgjengelig gjennom hele regnskapsåret.~~

22.23. Et foretak som eksempelvis rapporterer halvårlig, benytter informasjon som er tilgjengelig frem til regnskapsavleggelsen for halvåret. I årsregnskapet benytter foretaket informasjonen som er tilgjengelig frem til regnskapsavleggelsen for regnskapsåret. Målingene i årsregnskapet gjenspeiler eventuelle endringer i regnskapsestimater som er rapportert i halvårsregnskapet for første halvår. Beløp som er rapportert i halvårsregnskapet for første halvår justeres ikke med tilbakevirkende kraft for eventuelle endringer i estimater i en etterfølgende delårsperiode.

Sesongmessige, sykliske eller uregelmessige inntekter

23.24. Inntekter resultatføres når de er opptjent. Dette gjelder også inntekter som er utsatt for sesongvariasjoner, sykliske variasjoner eller påvirkes av uregelmessige forhold. Det skal ikke foretas en annen periodisering av inntekter i et delårsregnskap enn det som ville vært gjennomført i årsregnskapet.

Eksempler på dette er utbytte, royalties og offentlige tilskudd. Andre eksempler er foretak som i sin drift alltid har større inntekter i noen av regnskapsårets delårsperioder enn i andre, for eksempel detaljister med sesongmessige inntektsvariasjoner. Etter regnskapslovens grunnleggende regnskapsprinsipper innregnes slike inntekter i den delårsperioden de er opptjent.

¹ Det er ikke tillatt å reversere nedskrivning av goodwill, jf. punkt 20.

Utgifter som påløper uregelmessig i løpet av regnskapsåret

24.25. Utgifter som påløper uregelmessig i løpet av regnskapsåret, skal også i delårsregnskapet periodiseres i samsvar med sammenstillingsprinsippet.

Bruk av estimater

25.26. Alle målinger som foretas i forbindelse med utarbeidelse av et delårsregnskap skal gjennomføres på en slik måte at foretaket gir pålitelig informasjon. Videre skal all vesentlig finansiell informasjon som er relevant for forståelsen av foretakets finansielle stilling eller resultat, opplyses om på en hensiktsmessig måte. Selv om målinger i både et årsregnskap og et delårsregnskap ofte baseres på rimelige estimater, kreves det generelt mer omfattende bruk av estimeringsmetoder når et delårsregnskap utarbeides enn ved utarbeidelsen av et årsregnskap.

Omarbeiding av tidligere delårsregnskap

26.27. Ved endring i regnskapsprinsipper skal regnskapstallene for ~~tidligere delårsperioder innenfor samme regnskapsår~~ inneværende delårsperiode og perioden hittil i regnskapsåret omarbeides, med mindre regnskapsføringen av overgangen er særskilt regulert gjennom god regnskapskikk. Sammenligningstallene fra tilsvarende ~~delårsperioder/perioder~~ i tidligere ~~regnskapsår, samt tallene for siste~~ regnskapsår skal også omarbeides. Omarbeiding skal skje i samsvar med NRS 5 *Spesifikasjon av særlige poster mv.*

Ett av formålene med ovennevnte er å sikre at samme regnskapsprinsipper anvendes på en bestemt transaksjonsklasse gjennom hele regnskapsåret.

27.28. Vesentlige feil som avdekkes i en delårsperiode skal føres direkte mot annen egenkapital. Regnskapstallene for ~~tidligere delårsperioder innenfor~~ inneværende ~~regnskapsår/delårsperiode og perioden hittil i regnskapsåret~~ skal omarbeides. Hvis feilen relaterer seg til tidligere regnskapsår, skal sammenligningstallene også omarbeides. Omarbeiding skal skje i samsvar med NRS 5 *Spesifikasjon av særlige poster mv.*

Ikrafttredelse

28.29. Denne standard trer i kraft for delårsregnskap som omfatter regnskapsperioder som begynner 1. januar 2022 eller senere.

Vedlegg

Nedenfor illustreres hvilke regnskapsoppstillinger et delårsregnskap utarbeidet etter denne standarden som et minimum skal inneholde, jf. punkt 15.

Eksempel 1: Det legges til grunn at foretaket utarbeider delårsregnskap kvartalsvis- og at regnskapsåret følger kalenderåret. I tabellen vises minimumskravene når foretaket utarbeider sitt delårsregnskap for første halvår--.

Regnskapsoppstilling	Inneværende delårsperiode	Hittil i regnskapsåret	Sammenligningstall	
Balanse	30.06.x1		31.12.x0	
Resultatregnskap	2. kvartal x1	1. halvår x1	2. kvartal x0	1. halvår x0
Oppstilling over endringer i egenkapital (alternativt noteopplysning)	1. halvår x1	1. halvår x1		
Kontantstrømoppstilling	1. halvår x1	1. halvår x1	1. halvår x0	

Innsatte celler

Eksempel 2: Det legges til grunn at foretaket kun utarbeider delårsregnskap for halvåret- og at regnskapsåret følger kalenderåret. I tabellen vises minimumskravene når foretaket utarbeider delårsregnskap for første halvår.

Regnskapsoppstilling	Inneværende delårsperiode	Sammenligningstall
Balanse	30.06.x1	31.12.x0
Resultatregnskap	1. halvår x1	1. halvår x0
Oppstilling over endringer i egenkapital (alternativt noteopplysning)	1. halvår x1	
Kontantstrømoppstilling	1. halvår x1	1. halvår x0