



**FINANSTILSYNET**

THE FINANCIAL SUPERVISORY  
AUTHORITY OF NORWAY

Tematilsyn

# IFRS 15 – Oppfølging: Noteopplysninger og presentasjon i årsregnskap

Foretak notert på Oslo Børs og Oslo  
Axess som har Norge som hjemstat

**DATO:**  
24.11.2020

## Innhold

<b>1</b>	<b>Innledning</b>	<b>3</b>
<b>2</b>	<b>Opplysninger om regnskapsprinsipper og viktige vurderinger</b>	<b>4</b>
2.1	Generelt	4
2.2	Identifisering av leveringsforpliktelser	4
2.3	Fastsettelse og fordeling av transaksjonsprisen	5
2.4	Oppfyllelse av leveringsforpliktelser	7
<b>3</b>	<b>Presentasjon av kontraktseiendeler og -forpliktelser og relaterte noteopplysninger</b>	<b>9</b>
<b>4</b>	<b>Oppdeling av driftsinntekter</b>	<b>9</b>
<b>5</b>	<b>Transaksjonspris fordelt på gjenstående leveringsforpliktelser</b>	<b>10</b>

# 1 Innledning

Finanstilsynet har kontrollert foretakenes noteopplysninger og presentasjon etter kravene i IFRS 15 *Driftsinntekter fra kontrakter med kunder* i årsregnskapene for 2018 og 2019.

Resultatene av kontrollen for 2018 ble publisert på Finanstilsynets nettsted i desember 2019.<sup>1</sup> I den rapporten gjorde Finanstilsynet en rekke observasjoner av 20 foretaks noteopplysninger etter IFRS 15. Finanstilsynet påpekte at de fleste foretakene som var kontrollert i tematilsynet, hadde et betydelig forbedringspotensial. I rapporten ble det spesielt gjort observasjoner knyttet til følgende fire områder og om foretakene på disse områdene oppfylte opplysningskravene:

- opplysninger om regnskapsprinsipper og viktige vurderinger (inkludert opplysninger om identifisering av leveringsforpliktelser, fastsettelse av transaksjonspris, fordeling av transaksjonspris og oppfyllelse av leveringsforpliktelser)
- presentasjon av kontraktseideler og -forpliktelser og relaterte noteopplysninger
- oppdeling av driftsinntekter
- transaksjonspris fordelt på gjenstående leveringsforpliktelser

Finanstilsynet stilte spørsmål ved om foretakene hadde vurdert grundig nok om de oppfylte formålet med opplysninger («disclosure objective») i IFRS 15. Det ble understreket at foretakene må bruke skjønn for å vurdere om inntektsopplysningene oppfyller formålet med opplysningene i standarden, og ikke bare om individuelle opplysningskrav i IFRS 15 er oppfylt. Finanstilsynet pekte også på betydningen av å foreta vesentlighetsvurderinger for å sikre at ikke opplysninger mangler eller er tildekket, og at det ikke skal gis en stor mengde ubetydelige detaljopplysninger. Finanstilsynet observerte at opplysningene som var gitt, ofte ikke var spesifikke nok til å oppfylle kravene.

For 2019-regnskapene har Finanstilsynet gjennomført den samme kontrollen av IFRS 15-noteopplysninger av ti foretak, hvorav tre også var inkludert i kontrollen for 2018. I denne rapporten sammenfattes Finanstilsynets observasjoner og sammenlignes med forrige års observasjoner. Denne rapporten bør derfor leses sammen med IFRS 15-rapporten for 2018-årsregnskaper. Finanstilsynets observasjoner og påpekninger sammenfaller i stor grad med det Financial Reporting Council (FRC) påpeker i rapporten publisert i september 2020.<sup>2</sup>

Observasjonene knyttet til 2019-årsregnskapene stemmer på de aller fleste punkter godt overens med 2018-årsregnskapene. Finanstilsynet noterer derfor fortsatt at de fleste foretakene som er kontrollert, har et betydelig forbedringspotensial. Finanstilsynet noterer også at det er inkonsistens i det foretakene rapporterer til Finanstilsynet som viktige vurderinger (Altinn-rapporteringen (KRT-1003<sup>3</sup>)) og hva som opplyses å være viktige vurderinger i årsregnskapene. Finanstilsynet påpekte i rapporten *Kontroll av noterte foretaks*

---

<sup>1</sup> <https://www.finanstilsynet.no/tilsyn/finansiert-rapportering/tematilsyn-og-kontroll-av-finansiell-rapportering---rapporter/>

<sup>2</sup> <https://www.frc.org.uk/getattachment/72f67d70-f042-4853-bdff-8de7e17bd324/IFRS-15-Thematic-Report-2020-Final.pdf>

<sup>3</sup> Egenrapportering for foretak underlagt Finanstilsynets egenkontroll (KRT-1003): <https://www.finanstilsynet.no/rapportering/fellesrapporteringer/egenrapportering-for-foretak-underlagt-regnskapskontroll/>

*finansielle rapportering i 2019*<sup>4</sup> svakheter i foretaks egenrapportering til Finanstilsynet (KRT-1003) ut fra plikten til å svare fullstendig og korrekt i egenrapporteringen. Finanstilsynet forventer at foretakene påser at det er konsistens mellom års- og delårsrapportering og egenrapportering til Finanstilsynet.

Basert på funn i 2019-kontrollen har Finanstilsynet så langt startet kontrollsaker knyttet til noteopplysninger med to enkeltforetak.

## 2 Opplysninger om regnskapsprinsipper og viktige vurderinger

### 2.1 Generelt

Finanstilsynet noterer seg, som i fjor, at i flere tilfeller kunne foretakene med fordel beskrevet regnskapsprinsippene tydeligere og mer spesifikt knyttet til foretakets kontrakter. Også i årsregnskapene for 2019 er det i flere tilfeller ikke gitt god nok informasjon til at brukere er i stand til å forstå fullt ut hvordan foretaket har innregnet inntekter fra kundekontrakter i samsvar med IFRS 15.

### 2.2 Identifisering av leveringsforpliktelser

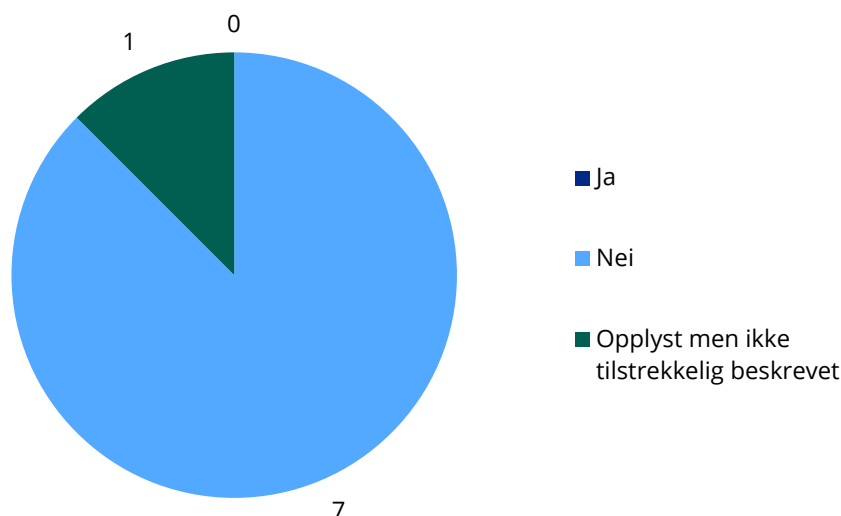
Observasjonene i 2019-kontrollen er konsistente med observasjonene i 2018-kontrollen når det gjelder leveringsforpliktelser. Blant de viktigste observasjonene var at få foretak ga alle opplysningene som kreves i IFRS 15.119, og enkelte foretak ga ikke nok informasjon til at brukerne kunne forstå hvilke leveringsforpliktelser de har. Finanstilsynet understreker igjen at det er viktig å gi foretaksspesifikk informasjon om leveringsforpliktelser for at brukerne skal forstå hvordan driftsinntektene måles og innregnes fra foretakets kontrakter med kunder.

Finanstilsynet observerer også at i egenrapporteringen (KRT-1003) opplyser åtte av ti foretak i utvalget at identifisering av leveringsforpliktelser er en viktig vurdering, jf. IFRS 15.123. Figuren nedenfor viser foretakenes rapportering av dette i årsregnskapet for 2019.

---

<sup>4</sup> <https://www.finanstilsynet.no/tilsyn/finansiell-rapportering/tematilsyn-og-kontroll-av-finansiell-rapportering---rapporter/>

Figur 1. Er det opplyst om viktige vurderinger foretatt for identifisering av leveringsforpliktelser i årsregnskapet?



Kilde: Foretakenes årsregnskap

Egenrapporteringen til Finanstilsynet (KRT-1003) er inkonsistent med hva som er rapportert i årsregnskapet for de fleste av selskapene, som i egenrapporteringen har valgt identifisering av leveringsforpliktelser som en viktig vurdering. Det fremstår derfor som at opplysninger i årsregnskapet mangler, eller at opplysningene gitt til Finanstilsynet er uriktige.

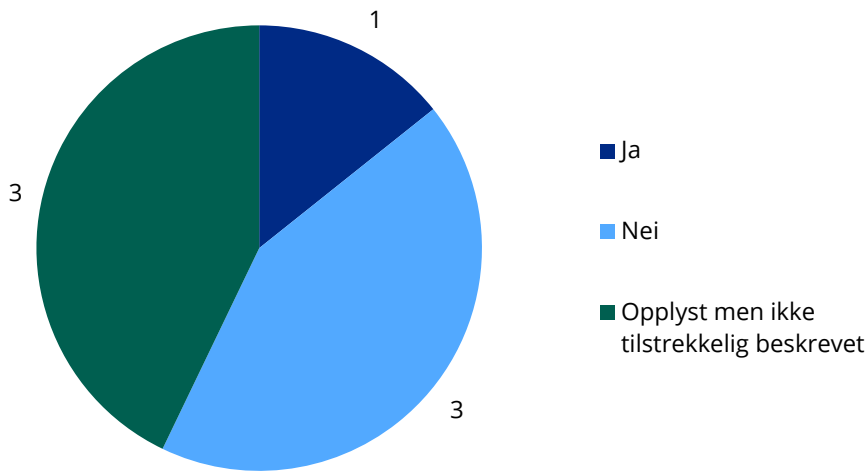
Finanstilsynet forventer at foretakene forbedrer noteopplysninger knyttet til leveringsforpliktelser og fremhever behovet for tydelige, strukturerte og foretaksspesifikke noteopplysninger både knyttet til regnskapsprinsipper og til viktige vurderinger av leveringsforpliktelser.

## 2.3 Fastsettelse og fordeling av transaksjonsprisen

Observasjonene i 2019-kontrollen er konsistente med 2018-kontrollen når det gjelder fastsettelse og fordeling av transaksjonsprisen. For eksempel observerer Finanstilsynet igjen at de fleste foretakene ga enkelte opplysninger om variabelt vederlag i regnskapsprinsippene, men mange ga ikke foretaksspesifikke opplysninger, og enkelte foretak ga ingen opplysninger om når betaling vanligvis skal skje.

Finanstilsynet observerer også på dette området at egenrapporteringen til Finanstilsynet (KRT-1003) er inkonsistent med rapporteringen i årsregnskapet. I rapporteringen til Finanstilsynet opplyser sju av ti foretak i utvalget at fastsettelse av transaksjonspris er en viktig vurdering, jf. IFRS 15.123. Figuren nedenfor viser foretakenes rapportering av dette i årsregnskapet for 2019.

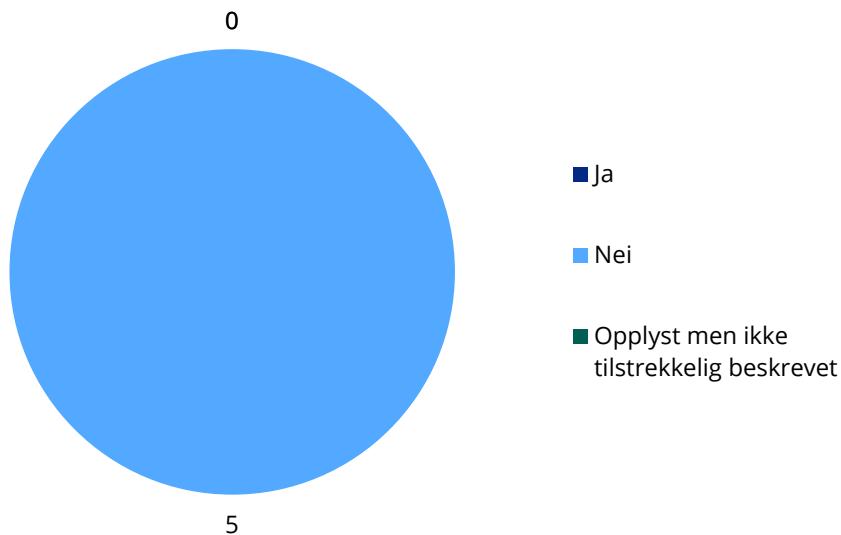
Figur 2. Er det opplyst om viktige vurderinger foretatt av fastsettelse av transaksjonspris i årsregnskapet?



Kilde: Foretakenes årsregnskap

I egenrapporteringen til Finanstilsynet (KRT-1003) opplyser fem av ti foretak i utvalget at fordeling av transaksjonspris er en viktig vurdering, jf. IFRS 15.123. Figuren nedenfor viser foretakenes rapportering av dette i årsregnskapet for 2019.

Figur 3. Er det opplyst om viktige vurderinger foretatt av fordeling av transaksjonspris i årsregnskapet?



Kilde: Foretakenes årsregnskap

Finanstilsynet forventer at foretakene forbedrer informasjonen om transaksjonspris. Det er viktig at informasjon om fastsettelse og fordeling av transaksjonspris er foretaksspesifikk, og at de viktige vurderingene foretatt i denne sammenheng er tydelig forklart.

Finanstilsynet merker seg at det fremover kan være behov for å gi opplysninger knyttet til påvirkning av covid-19 på estimater av variabelt vederlag, inkludert vurderingen av hvilke begrensninger det er på estimater av variabelt vederlag.

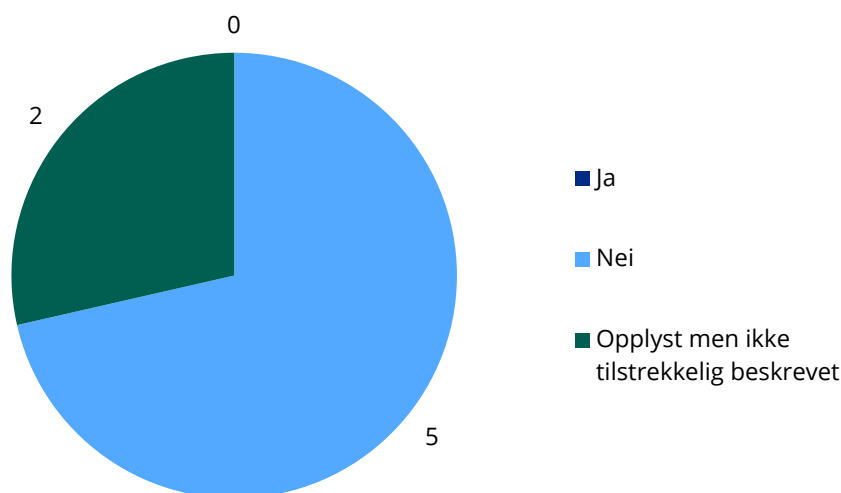
## 2.4 Oppfyllelse av leveringsforpliktelser

Observasjonene i 2019-kontrollen stemmer for en stor del overens med observasjonene Finanstilsynet gjorde i 2018-kontrollen. Foretakene i årets kontroll har imidlertid i større grad klart å gi informasjon om når leveringsforpliktelser er oppfylt, sammenlignet med i fjor da enkelte foretak ikke opplyste om dette for alle sine leveringsforpliktelser. Det er fortsatt få foretak som beskriver viktige vurderinger de har foretatt i forbindelse med beslutningen om inntektsføring skal skje over tid, samt vurderingene som er foretatt ved fastsettelse av på hvilket tidspunkt kontroll overføres. De fleste foretakene gir opplysninger om hvilken metode som benyttes for å måle progresjon for leveringsforpliktelser over tid. Det er imidlertid mange foretak som ikke opplyser om hvorfor den valgte metoden gir et troverdig bilde av hvordan varer eller tjenester overføres, som også ble observert i 2018-kontrollen.

Finanstilsynet observerer at også på dette området er rapporteringen til Finanstilsynet (KRT-1003) inkonsistent med rapporteringen i årsregnskapet, med unntak av at det er gitt noteopplysninger om benyttet metode for å måle progresjon på leveringsforpliktelser oppfylt over tid.

I egenrapporteringen til Finanstilsynet (KRT-1003) opplyser sju av ti foretak i utvalget at oppfyllelse av leveringsforpliktelser over tid er en viktig vurdering, jf. IFRS 15.123. Figuren nedenfor viser foretakenes rapportering av dette i årsregnskapet for 2019.

Figur 4. Er det opplyst om viktige vurderinger foretatt av oppfyllelse av leveringsforpliktelser over tid i årsregnskapet?

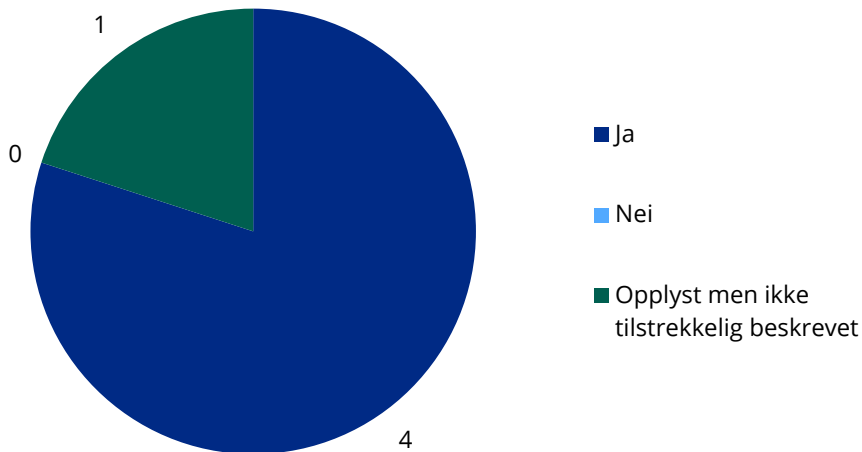


Kilde: Foretakenes årsregnskap

I egenrapporteringen til Finanstilsynet (KRT-1003) opplyser fem av ti foretak i utvalget at metode for å måle progresjon på leveringsforpliktelser oppfylt over tid er en viktig vurdering,

jf. IFRS 15.123. Figuren nedenfor viser foretakenes rapportering av dette i årsregnskapet 2019.

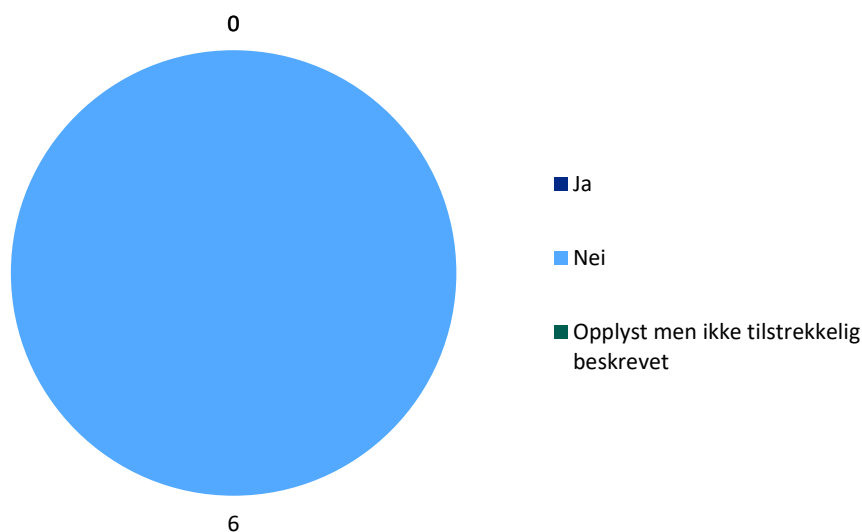
Figur 5. Er det opplyst om viktige vurderinger foretatt av metode for å måle progresjon på leveringsforpliktelser oppfylt over tid i årsregnskapet?



Kilde: Foretakenes årsregnskap

I rapporteringen til Finanstilsynet (KRT-1003) opplyser seks av ti foretak i utvalget at oppfyllelse av leveringsforpliktelser på et bestemt tidspunkt er en viktig vurdering, jf. IFRS 15.123. Figuren nedenfor viser foretakenes rapportering av dette i årsregnskapet for 2019.

Figur 6. Er det opplyst om viktige vurderinger foretatt av oppfyllelse av leveringsforpliktelser på et bestemt tidspunkt i årsregnskapet?



Kilde: Foretakenes årsregnskap



### 3 Presentasjon av kontraktseiendeler og -forpliktelser og relaterte noteopplysninger

I likhet med forrige års kontroll viser årets kontroll at det er behov for mer foretaksspesifikke beskrivelser av kontraktseiendeler og -forpliktelser. Det er sentralt at det gis en mer detaljert forklaring av sammenhengen mellom tidspunktet for oppfyllelse av leveringsforpliktelsene og det normale tidspunktet for betaling, og hvordan disse faktorene påvirker kontraktseiendelen og kontraktsforpliktelsen.

For de enkelte notekravene knyttet til kontraktseiendeler og -forpliktelser er observasjonene i 2019-kontrollen relativt like observasjonene i 2018-kontrollen. Også i årets kontroll ga enkelte foretak ingen noteopplysninger om kontraktseiendeler eller kontraktsforpliktelser. Enkelte foretak oppga bare inngående og utgående balanse, men ga ingen eller kun standardiserte beskrivelser på vesentlig endringer. Enkelte foretak opplyste om inngående og utgående balanser og forklarte endringene.

I likhet med observasjonene i 2018-kontrollen merket Finanstilsynet seg at i 2019 oppgir enkelte foretak at kontraktseiendeler blir overført til fordringer ved fakturering. Finanstilsynet stiller fortsatt spørsmål ved om fakturering av en kunde gjør at retten til vederlag blir ubetinget i alle disse tilfellene.<sup>5</sup> Enkelte foretak opplyste kun at kontrakteiendeler blir overført til fordringer når de anses å være ubetingede krav. Finanstilsynet gjentar, basert på observasjonene i 2019, at det kan være nødvendig for foretakene å gi en bedre forklaring på hvorfor beløpene som inngår i kontraktseiendelen, gir en betinget rett til vederlag for at brukerne skal forstå forskjellen mellom fordringer og kontraktseiendeler.

Basert på observasjonene i 2019, forutsetter Finanstilsynet at foretakene forbedrer presentasjonen av, og noteopplysninger knyttet til fordringer, kontraktseiendeler og kontraktsforpliktelser (kontraktssaldoer). Det er viktig at brukerne av årsregnskapet kan forstå disse kontraktssaldoene opp imot foretakets spesifikke kundekontrakter.

### 4 Oppdeling av driftsinntekter

Observasjonene i 2019 tilsier, i likhet med observasjonene i 2018, at det for flere foretak kan stilles spørsmål ved om de har oppgitt alle relevante kategorier som gjenspeiler hvordan arten av, størrelsen på, tidspunktene for og usikkerheten ved inntekter og kontantstrømmer påvirkes av økonomiske faktorer. Finanstilsynet observerer at om lag halvparten av foretakene, også i årets utvalg, ikke ga nok opplysninger til at brukerne av årsregnskapene kan forstå forholdet mellom opplysninger om oppdeling av driftsinntekter og opplysninger om driftsinntekter som gis for hvert enkelt rapporteringspliktig segment, jf. IFRS 15.115. Finanstilsynet viser også til «Report – 24<sup>th</sup> Extract from the EECS's Database of Enforcement»<sup>6</sup> – sak V hvor oppdeling av driftsinntekter er tema.

---

<sup>5</sup> Jf. IFRS 15.108

<sup>6</sup> <https://www.esma.europa.eu/press-news/esma-news/esma-publishes-24th-extract-its-eeecs-database>

Finanstilsynet påpekte i rapporten fra desember 2019 at i kontrollen av årsregnskapene for 2019 ville tilsynet også ta i betraktning informasjon om oppdeling av driftsinntekter gitt i andre deler av årsrapporten og/eller i presentasjoner. I 2019-kontrollen observerer Finanstilsynet at enkelte foretak ikke presenterer oppdeling av driftsinntekter for kategorier som det er gitt informasjon om i andre deler av årsrapporten og/eller i presentasjoner.

Som omtalt i rapporten fra desember 2019 vil Finanstilsynet også kontrollere opplysningene om oppdeling av driftsinntekter i delårsregnskaper i årets kontroll. Finanstilsynet observerer at av de ti foretakene i utvalget, hadde over halvparten av foretakene ikke gitt opplysninger om oppdeling av driftsinntekter i halvårsregnskapet for 2019, som kreves av IAS 34.16A 1).

Basert på disse funnene forventer Finanstilsynet fortsatt at foretakene forbedrer sine noteopplysninger om oppdeling av driftsinntekter, både i årsregnskap og delårsregnskap.

## 5 Transaksjonspris fordelt på gjenstående leveringsforpliktelser

I likhet med fjorårets observasjoner var det i årets utvalg få foretak som ga opplysninger som fullt ut oppfyller opplysningskravene om transaksjonspris fordelt på gjenstående leveringsforpliktelser i IFRS 15.120–122. Over halvparten av foretakene ga ingen opplysninger om transaksjonspris fordelt på gjenstående leveringsforpliktelser, selv om dette kunne antas å være relevant ut fra deres virksomhet eller type kontrakter. Enkelte av disse foretakene opplyste at «backlog» var et alternativt resultatmål utenfor årsregnskapet. Finanstilsynet legger til grunn at disse foretakene hadde gjenstående leveringsforpliktelser, og skulle ha opplyst om transaksjonspris fordelt på gjenstående leveringsforpliktelser i tråd med kravene i IFRS 15.

Finanstilsynet forutsetter at foretakene forbedrer sine noteopplysninger på dette området. Finanstilsynet minner foretakene om at det dreier seg om viktig informasjon som skal gjøre det mulig for brukerne å vurdere hva et foretak forventer å innregne fra de gjenstående leveringsforpliktelsene i foretakets eksisterende kontrakter. Foretakene bør sørge for å forklare om de benytter praktiske løsninger, og om et eventuelt vederlag fra kontrakter med kunder ikke inngår i transaksjonsprisen.



**FINANSTILSYNET**

Postboks 1187 Sentrum

0107 Oslo

[POST@FINANSTILSYNET.NO](mailto:POST@FINANSTILSYNET.NO)

[WWW.FINANSTILSYNET.NO](http://WWW.FINANSTILSYNET.NO)