

IFRS SME:

– et dårlig alternativ for norsk næringsliv

Å erstatte god regnskapsskikk med IFRS SME vil resultere i regnskapsinformasjon som er betydelig mer ressurskrevende å utarbeide og i mindre grad verifiserbar. Samtidig bortfaller muligheten til å utvikle løsninger særlig tilpasset norsk næringsliv. Å øke næringslivets kostnader uten å øke regnskapenes nytteverdi kan vanskelig forsvares.



Artikkelen er forfattet av:

Statsautorisert revisor/dr. oec. **Steinar Sars Kvifte**
Ernst & Young
Partner og fagdirektør regnskap i Ernst & Young og førsteamanuensis II ved Norges Handelshøyskole.

Synspunktene som kommer til uttrykk i denne artikkelen er forfatterens egne.

Siden 2005 har NRS ansett en fremtidig IFRS for små og mellomstore selskaper som en milepæl i utviklingen av god regnskapsskikk (se omtale i egen rammesak). IASB vedtok i juli i 2009 *IFRS for Small and Medium-sized Entities (SMEs)* («IFRS SME» i fortsettelsen). I denne artikkelen vurderes det hvorvidt IFRS SME bør erstatte gjeldende god regnskapsskikk.

IFRS SME

Med NRS sin strategi som bakteppe, fremstår IFRS SME som særlig viktig for utviklingen av god regnskapsskikk og regnskapsreguleringen i Norge fremover. I det følgende redegjøres kort om IFRS SME.

Det fremgår av virkeområdet til IFRS SME at den er beregnet for andre enn børsnoterte foretak. Nedslagsfeltet er således prinsipielt øvrige og små foretak.

NRS har i sin strategi lagt vekt på at IFRS SME først kan danne grunnlag for norske regnskapsstandarder dersom den «*imøtekommer behovene til gruppen øvrige foretak*» (pkt. 29). NRS vektlegger, som redegjort for i rammesaken, tilpasning mot IFRS og forenkling ved utvikling av god regnskapsskikk. Forenklingshensynet kommer i stor

grad til uttrykk gjennom at øvrige foretak gis flere valgalternativer. Dette er i tråd med den norske forenklingsmodellen i gjeldende regnskapslov. Det var små foretak og deres behov for forenklinger som var i fokus ved utarbeidelsen av regnskapsloven. Etter loven kan disse foretakene på en rekke områder velge å regnskapsføre enten etter en hovedregel/hovedprinsipp eller en unntaksbestemmelse. Små foretak er således ikke forhindrede fra å følge regnskapslovens eller regnskapsstandardenes hovedregler/hovedprinsipper på ett eller flere områder, til tross for at man velger å anvende unntaksbestemmelsene på andre områder.

IFRS SME bygger på en annen forståelse av hva som anses å være «forenkende». Der som man velger å anvende IFRS SME, er det ikke tillatt å anvende «full» IFRS på ett eller flere områder, med ett unntak (finansielle instrumenter). Videre har IASB i IFRS SME «forenklet» ved å ta bort enkelte av valgalternativene som gjelder under full IFRS. For eksempel er det ikke adgang til å anvende oppskrivningsmodellen for varige driftsmidler, ei heller den transaksjonsbaserte kostmodellen for investeringseiendom, slik en kan etter full IFRS. I tillegg forbyr IFRS SME i flere tilfeller samme løsning som under full IFRS. I den norske modellen er flere alternativer ansett for å være forenkende, mens i IFRS SME innebærer færre alternativer forenkling.

IFRS SME er tilsynelatende en selvstendig standard som regulerer regnskapsrapporteringen i sin helhet. Den inneholder blant annet et eget kapittel om grunnleggende prinsipper og forutsetninger. De grunnleg-

gende prinsippene og forutsetningene i IFRS SME er hentet fra IASBs konseptuelle rammeverk og bygger således på den samme balanseorienterte plattformen som full IFRS. Sammenhengen mellom denne balanseorienterte plattformen og de regnskapsprinsipper og regler som gjelder på de ulike områdene er – på samme måte som sammenhengen mellom IASBs konseptuelle rammeverk og de ulike IFRSene – til dels uklar. Under full IFRS er dette, i hvert fall formelt sett, et mindre problem siden det fremgår eksplisitt i IASBs konseptuelle rammeverk at den ikke overstyrer standarder og tolkninger. I IFRS SME fremstår den manglende forankringen i de grunnleggende prinsippene og forutsetningene som en standardintern inkonsistens.

I arbeidet med IFRS SME har selvstendigjøring av standarden stått sentralt. Det har vært viktig for IASB å kunne presentere et komprimert regelsett som fritar de som anvender standarden fra å forholde seg til full IFRS. De 230 sidene fremstår langt mindre krevende enn de tilsvarende 2800 sidene som utgjør full IFRS. Denne egenskapen trekkes av mange frem som viktig når anvendeligheten av standarden diskuteres. Om IASB har lyktes i så måte, er imidlertid diskutabelt.

På mange områder angir IFRS SME samme prinsipp som full IFRS, men uten at standarden på samme måte som full IFRS redegjør nærmere for anvendelsen av prinsippet. IASB har dermed tilsynelatende klart å redusere omfanget av standarden betydelig sammenlignet med full IFRS. Det er imidlertid vanskelig å tenke seg at brukere av IFRS SME vil ha mindre

behov for utdypende veiledning av prinsippene enn brukerne av full IFRS har. Når denne veiledningen ikke gis i IFRS SME, men finnes i full IFRS, vil en i praksis være tvunget til å anvende full IFRS ved anvendelse av IFRS SME. I standarden kommer denne avhengigheten bare indirekte til uttrykk.

IFRS SME har på samme måte som full IFRS et veiledningshierarki. I IFRS SME.10.6 vises det til veiledningen i full IFRS når IFRS SME ikke adresserer et særlig forhold. Den veiledningen som finnes i full IFRS, må som et generelt utgangspunkt anses å være mer relevant enn eventuell veiledning i andre kilder.

Selv om IFRS SME gjør enkelte unntak fra regnskapsføringsprinsippene i full IFRS, er den neppe særlig forenkling, og selv om standarden i volum er betydelig mindre enn full IFRS, blir det misvisende å sammenligne sideantallet i IFRS SME med sideantallet i full IFRS. I førstnevnte sideantall inngår ikke nødvendig anvendelses- og implementeringsveiledning og begrunnelsesvedlegg, mens denne veiledningen er inkludert i sistnevnte sideantall. IFRS SME inneholder imidlertid betydelige lettelser i notekravene. Dette er viktige lettelser ettersom det er noteomfanget i full IFRS som gjør denne særlig ressurskrevende å følge. Når det er sagt, notekravene i IFRS SME er langt mer omfattende enn det som følger av god regnskapsskikk. I sum er det således ingen tvil om at det å utarbeide et IFRS SME-regnskap vil være mer ressurskrevende enn det å utarbeide et regnskap etter god regnskapsskikk.

IFRS som alternativ til god regnskapsskikk

NRS viser til Finansdepartementets uttalelser i Ot. prp. nr. 39 (2004–2005) om at en målsetning på sikt bør være å pålegge øvrige foretak å utarbeide årsregnskap i samsvar med IFRS når en begrunner strategivalget. Utover denne referansen, redegjør ikke NRS for målsetningen. Heller ikke Finansdepartementet gir noen god begrunnelse for hvorfor erstatning av god regnskapsskikk med IFRS er en hensiktsmessig målsetning. I så måte fremstår Finansdepartementets anbefaling, som NRS har oppfattet å være en form for instruks for utviklingen av regnskapsstandarder i Norge, å være ubegrunnet. I det følgende redegjøres det for sentrale vurderinger som må gjøres for å kunne ta stilling til om målsetningen er forsvarlig.

NRS sin strategi for utvikling av god regnskapsskikk

NRS utga i 2005 et strateginotat om utvikling av god regnskapsskikk. Dette ble revidert i 2006 og i 2008. Det fremgår av strateginotatet at «Utviklingen av en SME-standard i regi av IASB vil følges nøye, og løsningene i denne vil tas i betraktning ved utvikling av GRS. Vedtakelse av en IFRS SME-standard som imøtekommer behovene til gruppen øvrige foretak, vil på noe lengre sikt være grunnlaget for norske regnskapsstandarder enten gjennom konvergering, ren oversettelse eller annen implementering» (pkt. 29). Dette strategiske valget er tatt under henvisning til at «Departementet uttalte i proposisjonen at det bør være et mål på noe sikt at det skal være plikt for andre enn små foretak til å utarbeide årsregnskap i samsvar med IFRS, enten IFRS eller forenklet IFRS. (...) Det er ikke foreslått noen konkret tidsplan for innføring av en eventuell IFRS-plikt, da det er behov for å se an erfaringene med den foreslåtte ordningen og den internasjonale utviklingen» (pkt. 10). I mellomtiden, altså frem til god regnskapsskikk forutsetningsvis erstattes med IFRS, skal gjeldende regnskapsstandarder videreutvikles etter to hovedmålsetninger, nemlig en målsetning om å fjerne ubegrunnede avvik mot IFRS, og en målsetning om å forenkle. Ved motstrid mellom disse, skal forenklingshensynet vektlegges, jf. pkt. 31.

Konsekvensen av strategien har vært at NRS de siste årene har begrenset sin virksomhet til å oppdatere eksisterende regnskapsstandarder med det formål å oppnå konvergering mot IFRS der det er mulig innenfor regnskapslovens rammer. I noen sammenhenger synes NRS å vektlegge konvergeringshensynet på bekostning av forenklingshensynet i strid med strategien. Konflikten mellom de to kom veldig klart til uttrykk i arbeidet med standarden om finansielle instrumenter, NRS (F) *Finansielle eiendeler og forpliktelser*, som kom ut i form av et høringsutkast i 2008, og ble vedtatt som foreløpig standard i 2009. Standarden omhandler sikringsvurdering, og i høringsutkastet ble det foreslått at sikringsinstrumenter alltid skal balanseføres til tross for at det ikke er nødvendig etter regnskapsloven, så lenge verdiendringer på sikringsinstrumentet reflekteres i samme periode som verdiendringer på sikringsobjektet. NRS mente balanseføring var viktig under henvisning til at det er løsningen etter IFRS. Flere høringsinstanser, herunder kraftbransjen, som er en av de bransjene som driver mest utstrakt med sikringsforretninger, utfordret NRS, blant annet under henvisning til at forslaget ikke ivaretok forenklingshensynet. I den foreløpige standarden er det ikke krav om balanseføring av sikringsinstrumentene.

En annen konsekvens av strategien er at NRS ikke prioriterer områder som ikke dekkes av IFRS. IFRS omhandler ikke omorganiseringer. Norsk praksis er uensartet. Det foreligger et diskusjonsnotat fra 2000, NRS (D) *Regnskapsføring i selskapsregnskapet av overdragelser mellom selskaper i samme konsern*, men det er ikke tilstrekkelig retningsgivende eller autoritativt til å sikre ensartet praksis. I 2006 ble et utkast til standard sendt på høring, men ettersom flere av høringsinstansene var negative til løsningene som ble foreslått, besluttet NRS å trekke tilbake utkastet. Siden har intet skjedd, til tross for at problemstillingen er høyst aktuell og at den uensartede praksisen har fortsatt. Om NRS sin mangelfulle oppfølging av dette området skyldes et strategisk valg om at kun områder der konvergering mot IFRS er mulig, skal adresseres, er uklart. Det er uansett uheldig for næringslivet at NRS ikke prioriterer å gi veiledning på et høyaktuelt område der praksis er uensartet.

Sammenlignbarhet

Den mest åpenbare begrunnelsen for å erstatte god regnskapsskikk med IFRS er sammenlignbarhet mellom selskaper og på tvers av landegrensene. Sammenlignbarhet på tvers av landegrensene er ikke noe Norge alene kan bidra til – en vil i så måte være avhengig av at også andre land stiller krav til bruk av IFRS utenfor børs. I den grad Norge og andre land tar i bruk IFRS

SME vil sammenlignbarheten mellom øvrige foretak i Norge og tilsvarende foretak i andre land øke, forutsatt at IFRS SME anvendes konsistent på tvers av landegrensene. Ettersom øvrige foretak også etter gjeldende regler kan anvende IFRS, er det vanskelig å forstå at sammenlignbarhet er et relevant argument når en vurderer om god regnskapsskikk skal erstattes med IFRS SME.

IFRS er ikke nødvendig for å oppnå sammenlignbarhet mellom selskaper i Norge – det kan også oppnås ved konsistent anvendelse av god regnskapsskikk. Dersom en imidlertid anser sammenlignbarhet mellom børsnoterte og øvrige foretak som viktig, vil det være et argument for å erstatte god regnskapsskikk med IFRS, men neppe IFRS SME. Sammenlignbarhet mellom selskaper på børs og andre er imidlertid ikke et tungt argument. Brukerne av børsnoterte selskapers regnskap og øvrige foretaks regnskap er i stor utstrekning forskjellige. For enkelte foretak, for eksempel foretak med utenlandske eiere eller kreditorer og foretak som planlegger børsintroduksjon vil sammenlignbarhet mot børsnoterte foretak og mot selskaper i andre land kunne være av sentral betydning. Dette behovet ivaretas imidlertid i dagens regelverk ettersom alle foretak har adgang til å anvende IFRS. Når få norske øvrige foretak i dag frivillig anvender IFRS, kan det antas at behovet er relativt lite – og langt fra stort nok til å kunne begrunne et krav om anvendelse av IFRS for alle øvrige foretak.

Kostnader

Et annet argument for å erstatte god regnskapsskikk med IFRS knytter seg til kostnadene ved å opprettholde flere regnskapsspråk. Brukere som investorer, kreditorer, revisorer, regulerende myndigheter mv. må utvikle og vedlikeholde kompetanse om både IFRS og god regnskapsskikk i dagens system. Utdanningsinstitusjonene må sørge for opplæring i begge regnskapsspråkene, noe som kompliserer studie- og lærerplaner og gjennomføringen av undervisningen. Det er heller ikke usannsynlig at enkelte fatter feilaktige beslutninger på grunnlag av regnskapene, for eksempel banker, ganske enkelt fordi de ikke har utviklet verktøy og kompetanse til å skille mellom informasjonen som gis i de ulike regnskapsspråkene.

Kostnadsargumentet er ikke entydig, og slår tyngre den motsatte veien. Implementering av IFRS blant børsnoterte foretak i 2005 viste seg å være mer ressurskrevende enn antatt. Omfanget på rapportene og kravene til regnskapssystemer og rutiner økte betraktelig ved overgangen til IFRS. Selv om IFRS SME er en forenkling, er det ingen tvil om at en overgang fra god regnskapsskikk til IFRS SME vil representere en betydelig ressursinvestering for norske foretak. Det må også forventes at den løpende rapporteringen under IFRS SME, etter den første investeringen, vil

være mer ressurskrevende enn under god regnskapsskikk.

Avstand til beslutningstaker

Anvendelse av IFRS gir fra tid til annen regnskapsmessige utslag som ikke er veldig meningsfylte. Tilsvarende skjer under god regnskapsskikk, men mer sjeldent. Årsaken til det er at god regnskapsskikk er langt mindre detaljregulert og at den norske regnskapstradisjonen tilsier en mindre bokstavtro tolkning av regnskapsstandarder enn det som gjelder under IFRS. Når slike utslag avdekkes, er det videre praktisk mulig å gjøre nødvendige justeringer i regnskapsstandardene. Det er ikke tilfellet under IFRS, noe som flere norske børsnoterte foretak har fått erfare.

Et eksempel på det er den såkalte mer- og mindreinntekten i nettvirksomhet. Under IFRS er det ikke anledning til å balanseføre mer- og mindreinntekt, til tross for at de aller fleste, i hvert fall i det norske regnskapsmiljøet, er enige om at balanseføring er det eneste som gir meningsfylt informasjon til brukerne av regnskapet. Under IFRS kan nettselskaper i praksis bruke inntektsrammene til å styre de periodiske inntektene. Da denne problemstillingen kom på agendaen i 2005, var det lite vilje hos IASB i London til å gjøre noe med det. Siden kanadierne besluttet å ta i bruk IFRS i 2009 og amerikanerne vurderer å ta i bruk IFRS, og begge har tariffbestemte inntektssystemer som ligner på det norske, har imidlertid IASB besluttet å adressere problemstillingen. Men fordi det er kanadierne og amerikanerne som er de sentrale aktørene, er høringsutkastet som adresserer problemstillingen (IFRS ED *Rate-regulated Activities*) avgrenset i virkeområde på en sånn måte at det kun er tariffsystemer som er identiske med de amerikanske og kanadiske som omfattes av høringsutkastet. Den norske mer- og mindreinntekten vil etter høringsutkastet fortsatt trolig ikke kunne balanseføres.

Avstanden til beslutningstaker og beslutningstakers vilje til å adressere problemstillinger som ikke har stor betydning for andre enn mindre sentrale land som Norge, gjør at norsk gjennomslagskraft er begrenset. Det kom også klart til uttrykk da IASB i august sendte et utkast til endring i IAS 19 *Ytelser til ansatte* på høring. IASB foreslo å fjerne kravet til bruk av statsobligasjonsrenten i mangel av et effektivt marked for bedriftsobligasjoner med høy kvalitet ved diskontering av pensjonsforpliktelser. Norske foretak er henvist til

bruk av statsobligasjonsrenten etter gjeldende standard, og dette forslaget, som en i høringsutkastet foreslo å gjøre gjeldende allerede for 2009, ville derfor fått store konsekvenser i Norge. Det ville medført at norske pensjonsforpliktelser ville bli sammenlignbare med andre lands pensjonsforpliktelser. Etter gjeldene regler er norske foretak tvunget til å rapportere høyere pensjonsforpliktelser enn det tilsvarende foretak i andre europeiske land gjør. For veldig mange land var høringsutkastet uten praktiske implikasjoner ettersom de har effektive markeder for bedriftsobligasjoner med høy kvalitet, men for India og Australia, to viktige land, var forslaget betydningsfullt. Ettersom begge disse gikk i mot forslaget, var det av liten betydning at NRS i eget brev i sluttfasen av behandlingen i IASB oppfordret på det sterkeste til at forslaget ble vedtatt. IASB trakk forslaget. I denne sammenheng er det naturlig å minne om at den norske standarden, NRS 6 *Pensjonskostnader*, krever bruk av en risikjustert rente på lik linje med den som IFRS-selskaper i andre land anvender.

Ved innføring av forskrift om forenklet IFRS, var det avgjørende at denne norske varianten av IFRS måtte åpne for at gjennomgående utbytte og konsernbidrag i konsernforhold kunne regnskapsføres i året de gjelder. Det ble derfor i forskriften gjort et unntak fra regnskapsføringsreglene i full IFRS. Behovet for denne særordningen i Norge blir ikke mindre om en erstatte god regnskapsskikk med IFRS SME. At IASB skal finne grunnlag for å åpne for tilsvarende unntak i IFRS SME fordi det har stor praktisk betydning i Norge, er dessverre veldig usannsynlig.

For å bøte på problemet har enkelte hevdet at en forenklet norsk IFRS SME kan utvikles. I så fall bortfaller sammenlignbarhetsargumentet, og det fremstår enda mer uklart hva en vil oppnå med å erstatte gjeldende god regnskapsskikk.

Balanseorientering

IFRS SME er ment å være en skreddersøm for selskaper som ikke er børsnotert. Det gis en del unntak fra full IFRS, men de underliggende forutsetningene er som redegjort for over de samme. Det innebærer at også IFRS SME er forankret i et balanseorientert rammeverk. Det balanseorienterte rammeverket til IASB er den største prinsipielle forskjellen mellom IFRS og god regnskapsskikk. I lang tid har IASB i stor grad ignorert rammeverket, herunder balanseorienteringen. De senere

årene har imidlertid vektleggingen av rammeverket blitt stadig viktigere. Dette kommer klart til uttrykk i diskusjonsnotatet om inntektsføring, IASB DP *Preliminary Views on Revenue Recognition in Contracts with Customers*, som ble gitt ut i desember 2008. I diskusjonsnotatet foreslår IASB en modell for inntektsføring som innebærer at inntektsføringen skal skje når kunden får kontroll med eiendelen som selges eller tjenesten som leveres. Gjeldende modell tilsvarende den norske som søker å oppnå inntektsføring i takt med at de inntektsgenererende aktivitetene utføres. Når den nye modellen vedtas, vil den ventelig også integreres i IFRS SME. For mange selskaper, for eksempel de som driver med tradisjonell varehandel, vil det nye inntektsføringsprinsippet ha små implikasjoner, men for tjenesteytende næringer og anleggsvirksomhet vil det kunne få til dels dramatisk betydning. Resultatene vil svinge betydelig mer enn i dag ettersom tjenesteleveranser i langt større grad vil bli inntektsført ved endelig ferdigstilling av tjenesteleveransen og anleggskontrakten. I tillegg til at resultatene i mindre grad vil reflektere inntektskapingen, vil det bli vanskeligere å sikre jevne og planlagte utdelinger til eiere ettersom overskuddene typisk vil samles i enkelte regnskapsår. Overgangen fra den norske resultatorienteringen til balanseorienteringen som IFRS er forankret i, vil således ha betydelige konsekvenser for norsk næringsliv.

Verdibasering

God regnskapsskikk er transaksjonsbasert. Med unntak av urealiserte verdistigninger på såkalte markedsbaserte finansielle omløpsmidler, resultatføres gevinster når de realiseres i transaksjoner. Under IFRS er det et betydelig innslag av virkelig verdimåling. Det gjelder blant annet finansielle instrumenter, investeringseiendom og biologiske eiendeler som oppdrettsfisk og skog. For norske børsnoterte foretak har tilpasningen til det verdibaserte regimet vært krevende. Det stiller krav til verdsettelse som en utenfor regimet ikke ville gjennomført, og er således tilleggsbyrde både tidsmessig og kompetansemessig. Mange norske børsnoterte foretak har fortsatt ikke tilstrekkelig verdsettelseskompetanse internt til å gjennomføre de verdsettelsene som IFRS krever. Selv om IFRS SME tillater et annet skille mellom finansielle instrumenter som skal måles til virkelig verdi og de som ikke skal det enn full

IFRS, er kravet til målingen det samme. I denne sammenheng er det videre interessant å merke seg at investeringseiendom alltid skal måles til virkelig verdi etter IFRS SME. Etter full IFRS kan en velge å gi virkelig verdi-informasjonen i noter (i praksis er kravene som stilles til verdsettelse for noteopplysningsformål mindre omfattende enn det som gjelder når verdsettelsen brukes for regnskapsføringsformål). Verdimaling i oppdrettsnæringen har vist seg å være en betydelig utfordring for børsnoterte foretak, og for øvrige foretak i denne bransjen vil krav om verdimaling av varelageret representere en betydelig utfordring og være ressurskrevende. At brukerne av regnskapene til børsnoterte selskaper i oppdrettsnæringen er kritiske til verdimaling av varelageret, er også en relevant observasjon i denne sammenheng.

For mange øvrige foretak betyr disse kravene mindre, ettersom de har lite finansielle instrumenter, investeringseiendom og biologiske eiendeler, men et ikke ubetydelig antall har slike eiendeler, og for disse vil IFRS SME innebære mer ressurskrevende prosesser forbundet med utarbeidelsen av regnskapet, krav til mer verdsettelseskompetanse og mer volatile regnskaper.

Pålitelighet

Det betydelige innslaget av verdimaling i IFRS, herunder i IFRS SME, har også konsekvenser for kvaliteten i regnskapsinformasjonen. I veldig mange sammenhenger kan ikke den virkelige verdien observeres, og den må estimeres basert på modeller i mange sammenhenger uten å kunne bruke markedsbasert input i beregningen. Det reduserer regnskapets pålitelighet idet verifikasjon av regnskapsstørrelsene blir vanskeligere. Det gir naturligvis betydelige utfordringer i forhold til den bekreftelsen som revisor skal gi i sin revisjon av regnskapene. Spesielt når regnskapet skal brukes for kontrollformål, altså når regnskapet brukes som styringsverktøy for eierne i deres oppfølging av ledelsen, er dette problematisk. Bruk av regnskapet til kontrollformål er mer sentralt for øvrige foretak enn for børsnoterte foretak der regnskapet i større utstrekning brukes for verdsettelsesformål.

Ressursbruk nasjonal standardsetting

I revisjonen av strategien i 2008 tilføyde NRS at konvergerings- og forenklingssynet ikke var den eneste rettesnoren for

utvikling av god regnskapsskikk: «*Utviklingen skal også tilpasses de ressurser NRS har til rådighet*» (pkt. 31). For NRS er økonomisk ressurstilgang en naturlig begrensende faktor i aktiviteten, men en privat stiftelses økonomiske rammer bør ikke være av betydning når en skal stake ut den langsiktige kursen for det norske næringslivs finansielle rapportering. Deresom NRS sine økonomiske rammer ikke gir rom for en formålstjenlig videreutvikling av god regnskapsskikk, må en vurdere alternative modeller for utvikling av god regnskapsskikk.

Oppsummerende og avsluttende betraktninger

Å erstatte god regnskapsskikk med IFRS vil ikke gagne norsk næringsliv. Grunnlaget for denne konklusjonen er redegjort for over, og kan i korte trekk oppsummeres som følger:

- I et IFRS-regime er avstanden til beslutningstaker, nemlig IASB, lang. Norske behov og synspunkter blir i liten grad vektlagt av IASB.
- Krav til å regnskapsføre verdiendringer fortløpende vil også øke volatiliteten i regnskapene og vil redusere regnskapenes iboende pålitelighet. Regnskapsinformasjonen blir mer ressurskrevende å utarbeide og samtidig i mindre grad verifiserbar, med den konsekvens det har for bruken av regnskapene.

God regnskapsskikk bør videreføres. Strategien bør være å konvergere mot IFRS der det er mulig innenfor regnskapslovens rammer, når det anses formålstjenlig. For at konvergering skal være formålstjenlig må det øke regnskapets beslutningsnytte. Forenklingssynet må imidlertid ha forrang og innføring av konvergeringsløsninger som rent faglig kan forsvares, må alltid evalueres opp mot kostnadene de vil påføre næringslivet. Dette utgangspunktet er i samsvar med NRS sin allerede vedtatte strategi. Etter denne forfatterens syn har imidlertid NRS i praksis hatt mer fokus på konvergering enn å overveie hva som er formålstjenlig for øvrige foretak, både ut fra brukernes ståsted og ut fra en kostnadsanalyse. Strategien må videre også adressere områder som IFRS ikke dekker. Dette gjelder først og fremst transaksjoner mellom selskaper under samme kontroll. Det at praksis er uensartet er i seg selv et signal som forplikter NRS til å utvikle en standard.