

Oppdatering av norske regnskapsstandarder i 2013



Artikkelen er forfattet av:

Statsautorisert revisor
Britt Torunn Hove
Den norske Revisorforening

I 2013 er det foretatt endringer i fire endelige standarder, det er utgitt to nye høringsutkast samt at det er gjort endringer i en veiledning.

Nedenfor omtales årets endringer i de norske regnskapsstandardene. I tillegg omtales det arbeidet som pågår med én samlestANDARD til erstatning av alle regnskapsstandarder for øvrige foretak. De oppdaterte regnskapsstandardene, strateginotatet til Norsk RegnskapsStiftelse (NRS) og statusrapporten til Regnskapsstandardstyret (RSS) er gratis tilgjengelige på: www.regnskapsstiftelsen.no.

Endrede endelige regnskapsstandarder

NRS 8 *God regnskapsskikk for små foretak*

Endringene i standarden er hovedsakelig foranlediget av et forslag sendt på høring i oktober 2012. Formålet er å gi ytterligere veiledning og/eller klargjøring samt rette opp enkelte feil. Videre er det gjort noen tilpasninger som følge av endringene i aksjelovene pr. 1. juli 2013. NRS mener at regulering av regnskapsmessig behandling av nye problemstillinger som de endrede aksjelovene medførte, krever forutgående høring. Som en følge av dette, er det også utgitt et høringsutkast til endringer av NRS 8, se omtale under punktet NRS(HU) *Endringer i NRS 8 God regnskapsskikk for små foretak*.

Regnskapsstandarden gjelder for regnskapsår som starter 1. januar 2013 eller

senere. Standardens kapittel 2.3.2.1 og kapittel 5 trådte i kraft 1. juli 2013.

Det henvises til vedlegg 2 i standarden for en detaljert oversikt over alle endringene foretatt i 2013.

NRS 9 *Fusjon*

NRS 9 er tilpasset endringene i aksjelovene i juli 2013. I tillegg er det etter ønske fra en høringsinstans presisert i punkt 6.5.2 at ved fusjon av morselskap inn i datterselskap, blir aksjekapitalforhøvelsen bestemt av aksjekapitalen i det selskapsrettslig overtakende datterselskapet.

Overkursfond er ikke lenger omtalt i aksjelovene, men det følger av regnskapsloven § 6–2.C.I at overkurs skal vises som del av innskutt egenkapital. Som en følge av endringene i aksjelovene, er overkursfond byttet ut med overkurs i NRS 9.

Overkurs er etter aksjelovene ikke lenger bundet egenkapital. Etter aksjeloven § 13–24 kan selskaper med samme eier fusjonere uten vederlag. Regnskapsloven § 6–2 krever at både innskutt og opptjent kapital skal fremgå av balansen. NRS 9 har hatt som prinsipp at egenkapitalens sammensetning i størst mulig grad skal videreføres slik den var i de fusjonerende selskapene før fusjonen. Det har fremgått at overkursfondet skal korrigeres slik at aksjekapital og overkursfond i det fusjonerte selskapet er lik summen av aksjekapital og overkursfond i de fusjonerende selskapene før fusjonen. Denne reguleringen videreføres (etter at overkursfond erstattes med overkurs), og gjelder også horisontale fusjoner uten vederlag, for eksempel fusjon av to heleide søsterselskaper.

Endringene i standarden får anvendelse på fusjoner hvor fusjonsplan vedtas 1. juli 2013 eller senere.

NRS arbeider for tiden med en ny norsk regnskapsstandard for øvrige foretak og vil i denne perioden gjøre minimalt med endringer i gjeldende god regnskapsskikk, blant annet av hensyn til brukerne, se

omtale under punktet Ny norsk regnskapsstandard for øvrige foretak. Andre endringer i standarden er derfor ikke vurdert.

NRS 13 *Usikre forpliktelser og betingede eiendeler*

NRS har endret reguleringen i punkt 7.5.2 av regnskapsføring av endringer i estimat på fjerningsforpliktelser. NRS ble i 2013 gjort kjent med at enkelte selskapers praksis avvek fra NRS 13 *Usikre forpliktelser og betingede eiendeler* på dette området. Den avvikende løsningen skal ha vært anvendt over lengre tid, også før standarden ble endelig, og anses å være i tråd med IFRS. For bransjen som anvendte en avvikende løsning, er regnskapsføring av fjerningsforpliktelser særlig relevant og ofte av vesentlig betydning for regnskapet. Endringen i standarden innebærer en tilpasning til den internasjonale løsningen, og åpner for at endringer i estimat på fjerningsutgifter kan behandles som en etterfølgende justering av anskaffelseskost og fordeles over resultatet i tråd med avskrivninger.

Endringen gis virkning for regnskapsår som starter 1.1.2013 eller senere. Andre endringer i standarden er ikke vurdert på grunn av arbeidet med ny norsk regnskapsstandard for øvrige foretak.

NRS 16 *Årsberetning*

Det er foretatt to endringer i standarden. Begge har sammenheng med endringer i lov.

Som en følge av at regnskapsloven § 3–3 c krever at store foretak gir en redegjørelse om samfunnsansvar, enten i årsberetningen eller i annet offentlig tilgjengelig dokument som det henvises til i årsberetningen, er det tatt inn omtale av dette i punkt 2.2 Norsk regnskapslovgivning. Lovkravet trådte i kraft 1. juli 2013.

Som en følge av endringene i aksjelovene i juli 2013, er kravet til å opplyse om fri egenkapital tatt ut av standardens punkt 2.9.



FJERNINGSFORPLIKTELSER: NRS har endret reguleringen i punkt 7.5.2 av regnskapsføring av endringer i estimat på fjerningsforpliktelser.

Andre endringer i standarden er ikke vurdert på grunn av arbeidet med ny norsk regnskapsstandard for øvrige foretak.

Nye høringsutkast

NRS(HU) Endringer i NRS 3 Hendelser etter balansedagen

Endringsforslaget har bakgrunn i aksjelovendringene i juli 2013. Etter de endrede aksjelovene er det anledning til å ta ut et utbytte på grunnlag av sist fastsatte årsregnskap i perioden mellom de ordinære generalforsamlingene, dette er i høringsutkastet kalt tilleggsutbytte. Etter gammel regulering var det kun anledning til å ta ut utbytte på grunnlag av sist fastsatte årsregnskap i perioden mellom ordinær generalforsamling og 31.12, dette ble tidligere kalt ekstraordinært utbytte. I tillegg er det anledning til å ta ut utbytte på grunnlag av en mellombalanse både før og etter at regnskapet for siste regnskapsår er fastsatt, dette er i aksjelovene benevnt ekstraordinært utbytte.

Aksjelovendringene vedrører ikke ordinært utbytte, og NRS foreslår ingen endring av regnskapsføring av ordinært utbytte.

Et tilleggsutbytte vedtatt i perioden fra balansedagen for siste regnskapsår til tidspunktet for ordinær generalforsamling der årsregnskapet for siste regnskapsår skal behandles, foreslår NRS skal føres som kortsiktig gjeld i årsregnskapets balanse. En slik løsning harmonerer med regelen som gjelder for regnskapsføring av foreslått ordinært utbytte, da både foreslått ordinært utbytte og vedtatt tilleggsutbytte vedrører regnskapsåret det avlegges årsregnskap for.

Et ekstraordinært utbytte basert på mellombalanse med mellombalansedag i perioden fra balansedagen for siste regnskapsår til tidspunktet for ordinær generalforsamling der årsregnskapet for siste regnskapsår skal behandles, foreslår NRS skal opplyses om i note. Et slikt ekstraordinært utbytte vedrører neste regnskapsår.

NRS tar sikte på å følge opp høringsforslaget tidlig i 2014 (høringsfrist 10. januar 2014).

NRS(HU) Endringer i NRS 8 God regnskapsskikk for små foretak

Endringsforslaget har bakgrunn i aksjelovendringene i juli 2013, og det henvises til omtalen i punktet ovenfor.

Høringsutkastet inneholder i tillegg forslag til regulering av opplysninger om utbytte. Foretaket kan velge om forslag til anvendelse av overskudd eller dekning av tap (disponeringen) skal stå i tilknytning til resultatregnskapet, i eventuell oppstilling av endringer i egenkapitalen, i noter eller i årsberetningen. Det anbefales at opplysningen gis i tilknytning til resultatregnskapet, eventuelt i årsberetningen. Det foreslås at utbytte i disponeringen skal spesifiseres på ordinært utbytte, tilleggsutbytte og ekstraordinært utbytte.

NRS tar sikte på å følge opp høringsforslaget tidlig i 2014 (høringsfrist 10. januar 2014).

Endrede veiledninger

NRS(V) Pensjonsforutsetninger

Veiledningen er oppdatert med markedstall pr. 31. desember 2013. Veiledningen er også tilpasset den endrede IAS 19 *Ytelser til ansatte*, og omtalen av demografiske forutsetninger er oppdatert med omtale av det nye dødelighetsgrunnlaget K2013. Mulige diskonteringsrenter for foretak som benytter NRS 6 *Pensjonskostnader*, er omtalt i punkt 1.6. Det er ikke foretatt beregninger ut ifra den tidligere benyttede påslagsmodellen for estimering av diskonteringsrente foretaksobligasjoner. Bakgrunnen for dette er at OMF-renten anses som et mer pålitelig grunnlag for estimering av diskonteringsrente foretaksobligasjoner.

Ny norsk regnskapsstandard for øvrige foretak

Stiftelsesstyret vedtok på slutten av 2012 en ny strategi for utvikling av regnskapsstandarder for gruppen øvrige foretak. Øvrige foretak er foretak som ikke er børsnoterte, som ikke oppfyller definisjonen av små foretak i regnskapsloven § 1–6 og som ikke er ideelle organisasjoner. Den nye strategien innebærer at det skal utvikles én regnskapsstandard for øvrige foretak, og denne regnskapsstandard skal ta utgangspunkt i en norsk oversettelse av IFRS for SMEs¹. RSS har i 2013 fokusert på arbeidet med en slik ny samlestandard, og det er gjort minimalt med endringer i gjeldende god regnskapsskikk, blant annet av hensyn til brukerne. Den nye standarden planlegges sendt på høring i februar 2014, og det legges opp til at den skal få virkning fra 1. januar 2015 dersom denne planen holdes.

Den norske standarden får samme kapitteinndeling som IFRS for SMEs. Det gjøres nødvendige tilpasninger til norsk regnskaps- og selskapslovgivning. For å holde kostnadene ved overgang til en ny standard lave, vurderes også eksisterende norsk god regnskapsskikk videreført innenfor hvert enkelt område. Det jobbes med forenkling av noteopplysningene gjennom en reduksjon av antall notekrav sammenlignet med dagens god regnskapsskikk og gjennom mer fokus på at det er opplysninger som er nødvendige for å bedømme den regnskapspliktiges stilling og resultat som skal gis.

Etter at arbeidet med å lage én regnskapsstandard for øvrige foretak basert på IFRS for SMEs er gjennomført, vil det bli vurdert om NRS 8 skal omarbeides, slik at den baseres på den nye standarden for øvrige foretak. Om dette gjøres, er utgangspunktet at små foretak fremdeles skal ha forenklinger minst på dagens nivå.

¹ IASB utga sin standard for «small and medium-sized entities» i juli 2009. Høringsutkast til endringer kom i oktober 2013, med høringsfrist 3. mars 2014.