

God regnskapsskikk:

Tre ting å tenke på for 2013-årsregnskapet

Vi har valgt ut tre ting vi mener det er viktig å tenke på for 2013-regnskapene for selskaper som rapporterer sine årsregnskap i henhold til god regnskapsskikk. Dette er selvfølgelig ingen «fasit» og det enkelte selskap kan ha flere virksomhetsspesifikke forhold det bør tenkes på.

Artikkelen er forfattet av:



Statsautorisert revisor
Peggy Torgersen Berner
KPMG



Statsautorisert revisor
Jan Aastveit
KPMG

1 Verdiene i balansen

Det er usikre økonomiske tider og mange bransjer sliter. I 2013 har det vært flere konkurser enn året før og det er foreløpig intet som tyder på at det er i ferd med å bli bedre tider. Det er alltid viktig å ha kontroll på verdiene i balansen, men vi mener at det for regnskapsavleggelsen for årsregnskapet for 2013 er viktig å ha et ekstra fokus på dette. Selskaper som rapporterer i henhold til god regnskapsskikk følger regnskapsloven og NRS(F) *Nedskrivning av anleggsmidler*.

Nedskrivningsindikatorer

Sørg for at du har vurdert nedskrivningsindikatorer, både interne og eksterne. I den grad det konkluderes med at indikatorene ikke gir grunnlag for å gjennomføre nedskrivningstest, dokumenter denne vurderingen.

Som et minimum vurderes følgende indikatorer ved hver regnskapsavslutning:

Eksterne indikatorer

- Anleggsmidlets markedsverdi har i perioden falt vesentlig mer enn det som kunne forventes som følge av elde eller slit ved normal bruk.

- En vesentlig negativ endring i teknologiske, markedsmessige, økonomiske og juridiske rammebetingelser.
- Markedsrenter eller andre markedsbaserte avkastningskrav har økt i perioden, og økningen antas å påvirke diskonteringsrenten som anvendes til å beregne anleggsmidlets bruksverdi og vesentlig reduserer anleggsmidlets gjenvinnbare beløp.
- Markedsverdien av egenkapitalen er mindre enn selskapets balanseførte egenkapital. Selskap som ikke har egenkapitalinstrumenter omsatt på børs eller en lignende markeds plass, vil imidlertid normalt ikke kjenne til markedsverdien av egenkapitalen. Denne

indikatoren er derfor bare relevant i de tilfellene markedsverdien er kjent.

Interne indikatorer

- Observert ukurans eller fysisk skade av anleggsmidlet.
- Vesentlige endringer i perioden som har negative konsekvenser for bruk eller forventet bruk av anleggsmidlet. Slike endringer inkluderer planer om avvikling og restrukturering.
- Intern rapportering som tilsier at avkastningen fra anleggsmidlet blir dårligere enn forventet. Dette kan omfatte forhold som vesentlig overskridelse av investeringsutgift i forhold til opprinnelig budsjett, eller en vesentlig

	Kommentar	Tips
1 Verdiene i balansen	Har du god dokumentasjon på verdiene i balansen?	Har du vurdert nedskrivningsindikatorerne? Har du dokumentert vurderingene som er gjort i forbindelse med en eventuell nedskrivningstest?
2 Prinsippbeskrivelsene	Gir prinsippbeskrivelsene et riktig bilde av de prinsippene du anvender i regnskapet?	Er prinsippbeskrivelsene tilstrekkelig tilpasset virksomheten? Stemmer prinsippbeskrivelsene med det som faktisk gjøres? Ikke beskriv prinsipper som ikke er aktuelle for selskapet.
3 Noteopplysninger og nye aksjelovsregler	Har du sørget for å dokumentere og kvalitetssikre at noteopplysninger og nye aksjelovsregler etterleves?	Bruk dokumentasjons- og kvalitetssikringsverktøy, for eksempel sjekklister, for å sikre at de nye aksjelovsreglene, samt noteopplysningsreglene etterleves.

nedjustering av forventede fremtidige kontantstrømmer eller resultater.

Nedskrivningstest

Hvis indikatorene viser at det må gjøres en nedskrivningstest, bør denne gjøres skikkelig, og forutsetninger og vurderinger begrunnes og dokumenteres.

2 Prinsippbeskrivelsene

Prinsippbeskrivelsene skal blant annet si noe om hvordan inntektsstrømmene i selskapet regnskapsføres. Dette betyr at man må gjøre en konkret vurdering av hvilke inntekter man har, når risiko og kontroll for den enkelte type inntekt går over til motpart, og dermed når og hvordan de forskjellige typer inntekter innregnes i regnskapet. Kartet skal, med andre ord, stemme med terrenget. Ofte ser vi at beskrivelsene er generelle, noe som ikke gir brukeren relevant informasjon om hvordan og når inntekter reflekteres i regnskapet. Vi ønsker derfor generelt å oppfordre til å gjøre et løft på dette området, slik at prinsippbeskrivelsene på dette området blir virksomhetsspesifikke.

Det kan også være formålstjenlig å «rense» regnskapet for beskrivelser som ikke er aktuelle. Flere regnskap har standardformuleringer om forhold som ikke finnes i virksomheten (for eksempel immaterielle eiendeler), noe som kan skape forvirring og ta fokus bort fra viktige forhold.

3 Noteopplysninger og nye aksjelovsregler

Regnskapsloven og regnskapsstandardene har spesifikke krav til noteopplysninger. I tillegg har regnskapsloven et krav om at det skal gis informasjon som er nødvendig for å bedømme den regnskapspliktiges stilling og resultat hvis det ikke fremgår av årsregnskapet for øvrig. Det betyr at man, selv om man har oppfylt de spesifikke kravene i regnskapsloven og regnskapsstandardene, også må vurdere om man må gi flere opplysninger. For å klare å etterleve kravene og dokumentere dette anbefaler vi at man bruker sjekklister.

Noteopplysninger som alltid skal gis

Regnskapsloven oppstiller krav om enkelte noteopplysninger som alltid skal gis. Disse er:

- § 7–26 Antall aksjer, aksjeeiere mv.
- § 7–27 Egne aksjer
- § 7–30 Antall ansatte
- § 7–30a Obligatorisk tjenstepensjon
- § 7–30b Transaksjoner med nærstående parter

- § 7–31 Ytelser til ledende personer mv. i selskaper som ikke er store
- § 7–31a Godtgjørelse til revisor
- § 7–31b Ytelser til ledende personer mv. i store selskaper
- § 7–32 Lån og sikkerhetsstillelse til ledende personer, aksjeeiere mv.

Vi tror opplysninger om transaksjoner med nærstående parter er et område det med fordel kan jobbes mer med for å sikre at man har etablert rutiner for å kartlegge hvem som er nærstående samt fange opp transaksjoner med disse, slik at opplysningskravene kan etterleves på en god måte.

Nye aksjelovsregler

Nye aksjelovsregler trådte i kraft 1. juli 2013. I den forbindelse ble overkursfondet ikke lenger bundet og begrepet overkursfond forsvant. I regnskapsloven heter det nå «Overkurs». I tillegg ble blant annet utbyttereguleringene endret fra en, hovedsakelig, teknisk beregning til en teknisk beregning og, i tillegg, mer skjønnsmessig vurdering. Den nye utbytteberegningens modellen, som også vil gjelde tilsvarende for konsernbidrag, kan illustreres som følger:

+/-	Formel utbytte/konsernbidrag	Tidspunkt for tallene i beregningen	§
	Sum egenkapital	Sist godkjente årsregnskap	8–1, 2
-	Aksjekapital på beslutningstidspunkt	Generalforsamlingens beslutningstidspunkt, eventuelt tidspunktet for styrets beslutning etter lov § 8–2 annet ledd	8–1, 1
-	Fond for urealiserte gevinster	Sist godkjente årsregnskap	8–1, 1
-	Fond for vurderingsforskjeller	Sist godkjente årsregnskap	8–1, 1
-	Vedtektsfestede bundne fonds	Sist godkjente årsregnskap	8–1, 1
-	Samlet pålydende verdi av egne aksjer, eid eller pantsatt før balansedagen	Sist godkjente årsregnskap	8–1, 2
-	Kreditt og sikkerhetsstillelse mv. etter §§ 8–7 til 8–10 fra før balansedagen	Sist godkjente årsregnskap (omtales som før balansedagen)	8–1, 2
+	Kreditt og sikkerhetsstillelse fra før balansedagen som er tilbakebetalt eller avvirket før beslutningstidspunktet	Etter balansedagen, før beslutningstidspunktet.	8–1, 2
+	Kreditt til en aksjeeier fra før balansedagen som er avvirket ved en avregning i utbyttet	Avregnings-/utbetalingstidspunkt utbytte/konsernbidrag (frem i tid)	8–1, 2
-	Andre disposisjoner etter balansedagen som etter loven skal ligge innenfor rammen av de midler selskapet kan benytte til utdeling av utbytte	Etter balansedagen, før beslutningstidspunktet.	8–1, 3
=	Teknisk/matematisk beregnet disponibel egenkapital	På beslutningstidspunktet	
-	Reduksjon for å sikre forsvarlig egenkapital	På beslutningstidspunktet	8–1, 4
-	Reduksjon for å sikre forsvarlig likviditet	På beslutningstidspunktet	8–1, 4
-	Foreslått utbytte	På beslutningstidspunktet	
=	Sum egenkapital (sum netto eiendeler) > 0	På beslutningstidspunktet	

I forbindelse med årsregnskapet for 2013 og beregning av både utbytte og konsernbidrag, må man dokumentere at foreslått utbytte og konsernbidrag er innenfor rammene i aksjeloven. Da kan ovenstående «formel» være til hjelp.

Regnskapsføring av utbytte

NRS 3 *Hendelser etter balansedagen* er endret med virkning for regnskapsår som påbegynnes 1.1.2014 eller senere. Dersom det er vesentlige utbytte- eller konsernbidragsutdelinger som avviker fra «ordinær utdeling» for 2013, dvs. tilleggsutbytte eller ekstraordinært utbytte, eller tilsvarende for konsernbidrag, kan det være fornuftig å sjekke føringene i endret standard.