

Aktuelt om finansiell rapportering:

Norsk regnskapslov- lovgivning i endring

Regnskapslovutvalget har avgitt første del av utredningen om ny regnskapslov. Den varsler at vi står foran et viktig skille i norsk regnskapslovgivning. Etter mitt syn er det viktig at vi får en bred og god debatt om alle aspekter ved de foreslåtte endringene. I denne artikkelen kommenteres enkelte sider ved lovforslaget.



Artikkelen er forfattet av:

Statsautorisert revisor
Anne-Cathrine Bernhoft
Executive Director EY
Hun er leder for fagavdeling regnskap i EY

Formålet med denne spalten er å gi løpende oppdatering på aktuelle og sentrale spørsmål om finansiell rapportering. Det vil kunne være nye standarder eller tolkninger fra IASB eller NRS, men også relevante uttalelser gitt av regulerende myndigheter, eller kommentarer til andre relevante utviklingstrekk med betydning for norske foretaks finansielle rapportering. En regnskapsfaglig spesialistgruppe i EY er forfattere av spalten. Dette nummerets spalte er forfattet av statsautorisert revisor og autorisert finansanalytiker Anne-Cathrine Bernhoft, som er Executive Director og leder for fagavdeling regnskap i EY. Det presiseres at alle synspunkter som kommer til uttrykk i artikkelen, er forfatterens egne og ikke kan tillegges EY.

Regnskapslovutvalget avga del I av lovutredningen om ny regnskapslov i slutten av juni, og har i løpet av vel ni måneder gjennomført et omfattende, grundig og godt utredningsarbeid. Utredningen representerer etter mitt syn et viktig bidrag til den norske regnskapslitteraturen. Sentralt i lovutredningen er implementering av nytt regnskapsdirektiv, men utvalgets mandat er omfattende og utredningen tar opp en rekke ulike problemstillinger knyttet til norsk regnskapslovgivning.

Antall regnskapsspråk

Forslaget til ny regnskapslov er utformet slik at man øker antall klasser foretak fra tre til fire: små foretak, store foretak, foretak av allmenn interesse og foretak med alminnelig regnskapsplikt (FAR). FAR er residualkategorien og foretak som inngår i denne gruppen, er de lovutvalget primært har hatt fokus på ved utforming av lovforslaget. Lovutvalget har tatt til orde for at regnskapsloven utfylles av en regnskapsstandard basert på *IFRS for Small and Medium-Sized Entities* (SMEs) for gruppen FAR. Det skal videre, på samme måte som i dag, utarbeides forenklete regler for små foretak. Det vil også være slik at foretak

med noterte instrumenter plikter å anvende full IFRS (som i dag) og et system med egne regnskapsforskrifter for foretak i finansnæringen forutsettes videreført. I tillegg skal reglene om forenklet IFRS etter planen videreføres, men gruppen av foretak som kan anvende forenklet IFRS begrenses til morforetak, datterforetak, tilknyttede foretak og felleskontrollert virksomhet til IFRS-rapporterende konsern.

Et norsk aksjeselskap i gruppen FAR som er tilknyttet foretak til et IFRS-rapporterende konsern, vil etter forslaget fortsatt fritt kunne velge mellom tre ulike regnskapsspråk i årsregnskapet – full IFRS, forenklet IFRS og regnskapsregler basert på IFRS for SMEs. Løsningen med IFRS for SMEs vil riktignok erstatte bruk av hovedreglene i dagens regnskapslov, men antallet valgalternativer reduseres uansett ikke. For en liten gruppe regnskapspliktige vil det i tillegg være anledning til å presentere et regnskap basert på skattemessige størrelser, og for disse øker altså antallet regnskapsspråk dersom forslaget blir vedtatt.

Valgfrihet med hensyn til bruk av regnskapsspråk kan nok fremstå som en god løsning for regnskapsprodusentene, men det er også svakheter ved en slik løsning. Det gir redusert sammenlignbarhet foretakene imellom og ventelig redusert nytte for regnskapsbrukerne. Formålet med regnskapet er å gi beslutningsnyttig informasjon til brukerne, og i et slikt perspektiv bør spørsmålet om antall regnskapsspråk være en naturlig del av debatten. Det har det så langt ikke vært.

En brukerundersøkelse som utvalget gjennomførte i samarbeid med Norske Finansanalytikeres Forening (NFF) viste at brukere, som investorer og analytikere mv., var delt i spørsmålet om god regnskapsskikk bør erstattes med et IFRS-basert regnskapsspråk for gruppen ikke-børsnoterte selskaper. En interessant observasjon i den forbindelse var at det sterkeste argumentet for å gå over til et IFRS-basert regnskapsspråk synes å være at det forventes å gi økt grad av sammenlignbarhet foretak imellom. I den forbindelse er det verdt å nevne at det er en rekke forskjeller mellom full IFRS og IFRS for SMEs. Regnskapslov-

«En revisor er en som vet hva
alt koster, og som kjenner
verdien av *å velge riktig
pensjonsløsning.»*



Fritt etter Oscar Wilde

En god leder gjør gode valg for sine ansatte

Hos oss får dine ansatte hjelp til å forstå hvor mye de får den dagen de slutter å jobbe. De får enkelt tilgang til all informasjon om bedriftens pensjonsavtale, og gode råd om hvordan de med enkle grep kan gi seg selv en bedre pensjon.

Se avtalen Den norske revisorforening anbefaler på
www.storebrand.no/revisorforeningen

Regnskap

utvalget gjennomførte videre i samarbeid med Finans Norge en brukerundersøkelse blant brukergruppen bankansatte, men spørsmålet om hvorvidt valgmulighetene med hensyn til regnskapspråk skaper utfordringer for brukergruppen kredittgivere, er ikke tatt opp. Dette spørsmålet kunne gitt nyttige bidrag i denne debatten.

Internasjonal harmonisering og IFRS for SMEs

Finansdepartementet ba utvalget vurdere behovet for økt internasjonal tilpasning i regnskapslovgivningen. Utvalget har i sine hovedprioriteringer klart angitt at «lovgivningen skal legge til rette for internasjonalisering av norsk regnskapspraksis. Med det mener utvalget at norsk regnskapslovgivning må tilpasses utvikling av regnskapspraksis som koordineres gjennom arbeidet i International Accounting Standards Board (IASB)» og angir at dette fremstår som «eneste realistiske og farbare vei», og da gjennom valg av løsninger som følger av IFRS for SMEs og alternativt full IFRS på særskilte områder. Utvalget har lagt vekt på at dette er en logisk konsekvens av økt internasjonalisering av norsk næringsliv og at det representerer en fortsettelse av dagens utvikling av god regnskapspraksis. Alternativet, altså en videreføring av norsk regnskapsfaglig utvikling, synes å være forkastet uten at dette alternativet er redegjort nærmere for. Det er derfor ikke helt klart hvorfor modellen som foreslås er den «eneste realistiske og farbare vei».

Det fremgår av en analyse gjennomført av IASB¹ at 73 av 140 kartlagte jurisdiksjoner krever eller tillater bruk av IFRS for SMEs i dag, og at 14 andre vurderer å ta standarden i bruk. Av land i Europa er det kun Bosnia Hercegovina, Kosovo, Tyrkia, Irland, Storbritannia og Sveits på listen. Storbritannia og Irland har gjort vesentlige tilpasninger til standarden, og har følgelig ikke tatt i bruk IFRS for SMEs «as is». Det vises også i enkelte sammenhenger til Sverige som et land som har implementert IFRS for SMEs gjennom regelverket K3, uten at dette fremgår av oversikten fra IASB. Sverige har implementert en svært modifisert versjon av IFRS for SMEs gjennom K3.

IFRS for SMEs fremstår som et bedre alternativ for norske ikke-børsnoterte selskaper enn det full IFRS gjør. Full IFRS

antas å være unødig krevende for denne gruppen foretak og det er heller ingen signaler fra brukergruppene om at full IFRS er påkrevet. Det er likevel grunn til å minne om at svært få europeiske land har tatt i bruk IFRS for SMEs, og at behovet for å ta IFRS for SMEs i bruk i Norge ikke fremstår som åpenbart til tross for ønsket om internasjonal harmonisering. Debatten om behovet for internasjonalisering av regnskapsreglene og implementering av regnskapsregler basert på IFRS for SMEs bør ikke stoppe med regnskapslovutvalgets utredning. Ettersom et sentralt formål med regnskapet er å gi brukerne beslutningsnyttig informasjon, vil det være nyttig med et økt engasjement fra sentrale brukergrupper. En løsning der man forkaster norsk regnskapspraksis (hvilket man gjør når dagens regnskapslov og god regnskapspraksis fjernes) til fordel for et internasjonalt regelverk, bør være sterkt forankret i et ønske fra brukerne.

Lovregulering og rettslig bindende standarder

Forslaget innebærer blant annet at dagens rammeloiv erstattes med en regnskapslov med minimumsregulering, dvs. en lov som i stor grad bare inneholder den reguleringen EU-direktivet krever. De grunnleggende prinsippene foreslås fjernet og erstattet med et sett alminnelige prinsipper. De grunnleggende regnskapsprinsippene har fungert som en plattform for tolkning av regnskapsmessige problemstillinger. Alminnelige prinsipper er ikke tiltenkt den samme rollen – de skal bare fungere som en yttergrense for akseptable løsninger og ikke som en rettesnor for løsning i konkrete regnskapsfaglige problemstillinger. Den foreslåtte løsningen representerer følgelig en vesentlig endring i forhold til dagens lov.

Dagens regnskapslov har en klar resultatorientering gjennom de grunnleggende prinsippene og legger sterke føringer på hvilke løsninger som kan innarbeides i regnskapsstandarder. Selv om et sett alminnelige prinsipper innarbeides i loven, vil en rekke regnskapsmessige problemstillinger ikke kunne løses direkte ut av lovteksten. Det betyr at ytterligere regulering gjennom regnskapsstandarder blir helt nødvendig.

De nye regnskapsstandardene skal etter forslaget få status som rettslig bindende, og de foreslås utarbeidet av et organ som er en videreføring av Norsk Regnskapsstiftelse, men med økt statlig innflytelse

gjennom oppnevning av medlemmer til Stiftelsesstyret. Kriteriene for oppnevningen skal være regnskapsfaglig kompetanse, men det er lagt opp til at systemet for oppnevning skal sikre fortsatt innflytelse for stifterne av regnskapsstiftelsen. Utvalget angir at løsningen representerer en ny og ukjent hybridløsning for privat og statlig organisering, og at det følgelig er en viss fare for at modellen kan skape visse utfordringer. En interessant aspekt er at utvalget har foreslått at det standardsettende organet ikke kan instrueres om innholdet i standardene. Rettslig bindende standarder vil formodentlig ha status på nivå med forskrifter, og en løsning der forskriftshjemmelen i praksis overføres til en privat stiftelse, fremstår potensielt som utfordrende. Sett i lys av at lovreguleringen ikke vil være fullstendig og at regnskapsstandardene følgelig blir enda viktigere enn i dag, så vil det ikke være overraskende om den foreslåtte løsningen blir gjenstand for omfattende diskusjoner i perioden fremover.

Avsluttende kommentar

Regnskapslovutredningen skal etter planen ut på høring i løpet av høsten. Lovutvalget har foreslått løsninger som representerer et viktig skille i norsk regnskapsregulering, og det er etter mitt syn nødvendig med en bred og god debatt om alle sentrale sider ved forslaget. Da er det viktig at alle interessentgrupper tar aktivt del i denne debatten.



Revisjon og Regnskap på web og på papir

Ledere har mest nytte av Revisjon og Regnskap i arbeidet*

*På spørsmålet «Nytte i arbeid» scoret Revisjon og Regnskap høyest av alle 29 blader/aviser i MMIs fagpressundersøkelse 2014 blant ledere, med en score på 5,0 på en skala til 6.

¹ «Analysis of the IFRS profiles for IFRS for SMEs», www.ifrs.org/Use-around-the-world/Pages/Analysis-of-SME-profiles.aspx



Foretrukket av smarte regnskapsførere og revisorer i 30 år



Enkelt. Effektivt. Smart.

Med 30 års erfaring, bred kompetanse og bevisst satsing på utvikling av enkle og effektive løsninger, har Total befestet sin posisjon i markedet.

Vi takker våre medarbeidere og kunder for reisen så langt, og ønsker nye kunder velkommen til å prøvekjøre markedets mest effektive årsoppgjørssystem – forspranget ligger i automatikken.

Prøv Total på
www.visma.no/total