

## Aktuelt om finansiell rapportering:

# Forslaget til ny regnskapslov får blandet mottakelse

Den første delen av regnskapslovutvalgets utredning, NOU 2015:10 – Lov om regnskapsplikt, har nå vært ute på høring. I denne artikkelen oppsummeres tilbakemeldingene på enkelte sentrale områder av lovforslaget.



Artikkelen er forfattet av:

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

Da høringsfristen gikk ut 2. desember 2015, hadde Finansdepartementet mottatt høringsvar fra 37 ulike instanser.

Ved utforming av mandatet som Finansdepartementet ga regnskapslovutvalget, ble det klargjort at siktemålet med utredningen skulle være forenkling og modernisering av regnskapsregelverket. Departementet klargjorde videre hvilke konkrete forhold utvalget skulle utrede for å nå denne målsettingen. Regnskapslovutvalget har i utredningen presentert fem hovedprioriteringer som angis å være hjelpemidler for å ta konsistente valg.

Prioriteringene har vært retningsgivende for utvalgets arbeid, og et sentralt utgangspunkt for de konkrete forslagene som er fremmet. I denne artikkelen forsøker jeg å gi en oppsummering av de hovedtrendene som jeg mener å lese ut av tilbakemeldingene fra høringsinstansene. Jeg har valgt å fokusere på utvalgets hovedprioriteringer, samt enkelte andre sentrale forhold.

### Internasjonalisering av norsk regnskapspraksis og IFRS for SMEs

Et av punktene som utvalget ble bedt om å se på var behovet for økt internasjonal tilpasning i regnskapslovgivningen. Regnskapslovutvalget har i utredningen angitt at lovgivningen gjennom lovforslaget skal legge til rette for det de omtaler som «internasjonalisering av regnskapspraksis» (hovedprioritering nr. 3), altså å tilpasse norsk regnskapsregulering til den utviklingen som koordineres av International Accounting Standards Board (IASB).

Utvalget har foreslått at dagens regnskapslov og god regnskapsskikk erstattes med en helt ny lov – Lov om regnskapsplikt – og legger til grunn at norsk regnskapspraksis fremover skal ha en direkte forankring i internasjonale regnskapsstandarder ved at norsk regnskapsregulering skal utvikles gjennom nye norske regnskapsstandarder som bygger på en internasjonal regnskapsstandard for ikke-børsnoterte foretak –

IFRS for Small and Medium-Sized Entities (IFRS for SMEs). Begrunnelsen for ikke å videreføre dagens regulering med grunnleggende prinsipper og resultatorientering angis å være at «lovutvalget prioriterer at norsk regnskapspraksis skal konvergere mot internasjonal praksis» (NOU 2015:10, side 19 og 64). Forslaget innebærer at dagens regnskapslov med grunnleggende prinsipper og god regnskapsskikk som rettslig standard forkastes uten noen annen nærmere begrunnelse.

Et flertall av de høringsinstansene som har kommentert<sup>1</sup> forslaget om økt grad av tilpasning til internasjonal regnskapspraksis gjennom en direkte kobling til IFRS for SMEs, støtter forslaget. Enkelte angir at en naturlig konsekvens av slik tilpasning er at en fjerner de grunnleggende regnskapsprinsippene i dagens lov fordi de er til hinder for en implementering av IFRS for SMEs. En generell tilslutning til forslaget kommer fra ulike interessenter, blant annet interesseorganisasjoner for foretak i ulike bransjer, det store flertallet av de store revisjonsselskapene (PwC, Deloitte, KPMG og BDO), enkelte høgskoler (BI og Høgskolen i Buskerud og Vestfold), Finanstilsynet mv. Få av høringsinstansene har begrunnet hvorfor de støtter forslaget, men enkelte legger vekt på at «tiden er moden» for en slik omlegging.

### Lovutvalgets hovedprioriteringer

1. Tydelig og lojal implementering av direktivet
2. Regnskapskrav som ikke følger av direktivet, gis i hovedsak i regnskapsstandard, ikke i lov
3. Legge til rette for internasjonalisering av norsk regnskapspraksis
4. Differensiering. Regnskapspliktige med ulike kjennetegn skal kunne følge regnskapsregulering med ulikt innhold
5. Logisk og tydelig forbindelse mellom ulike regnskapsspråk

<sup>1</sup> Ikke alle høringsinstanser har kommentert alle deler ved lovforslaget. Som grunnlag for artikkelen er det bare lagt vekt på høringsinstansenes konkrete utsagn om de enkelte sidene ved lovforslaget.



*Det er uenighet om regnskapsstandardene bør være rettslig bindende.*

Det er likevel et forhold som trekkes frem som utfordrende, og det gjelder antall ulike regnskapspråk som lovforslaget potensielt åpner for. PwC viser i den sammenheng til at «det mulige omfanget av ulike [grupper av [min tilføyelse]] regnskapspliktige utfordrer krav til sammenlignbarhet og bidrar til en kompleks regnskapsregulering, både for produsenter og brukere».

Det bør også nevnes at flere av høringsinstansene har uttrykt bekymring for at utformingen av substans-over-form-bestemmelsen i lovforslaget kan sette en effektiv stopper for videreføring av enkelte forenklingsregler for små foretak (f.eks. regnskapsføring av leieavtaler). Differensiering gjennom eksempelvis forenklingsregler for små foretak får som angitt støtte fra høringsinstansene, og det understrekes derfor at en bør påse at det åpnes for et unntak for små foretak fra substans-over-form-bestemmelsen i loven.

#### *Forenklet IFRS*

I dag kan alle norske foretak velge å benytte forenklet IFRS i selskapsregnskapet og konsernregnskapet (med mindre det foreligger plikt til å anvende full IFRS, jf. kravene for børsnoterte foretak). Adgangen til å velge forenklet IFRS er foreslått videreført i ny regnskapslov, men da bare i årsregnskapet (selskapsregnskapet) til morforetak, datterforetak, tilknyt-

Regnskapslovutvalget får imidlertid ikke støtte fra alle høringsinstanser for forslaget om å vrake dagens regnskapslov og erstatte den med en direktivtilpasset minimumslov og ny norsk regnskapsstandard basert på IFRS for SMEs fra alle høringsinstanser. Blant de som ikke gir sin umiddelbare tilslutning, finner vi et par større aktører innen energisektoren (regnskapsprodusent-siden), regnskapsbrukere representert ved Norske Finansanalytikeres Forening (NFF), et større revisjonsselskap (EY), en høgskole (Norges Handelshøyskole), LO, og et advokatfirma mv. Argumenter som benyttes, er at dagens regnskapslov og god regnskaps-skikk fungerer godt og at utvalgets begrunnelse for at de prioriterer å konvergere norsk regnskapspraksis mot internasjonal praksis er generell og svak. EY har fokusert på at forslaget mangler brukerbegrunnelse og at en så stor omlegging av regnskapsreguleringen krever nettopp en slik forankring. Det er videre av flere høringsinstanser lagt vekt på at utvalget ikke har utredet alternativet (dvs. å videreutvikle dagens god regnskapsskikk), men «bare har prioritert én løsning». Enkelte fremhever også at de mener forslaget ikke er i tråd med den overordnede målsettingen om å modernisere og forenkle regelverket.

#### **Rettslig bindende standarder og organisering av standardsettingsarbeidet**

Utvalgets hovedprioritering nr. 2 er at regnskapskrav som ikke følger direkte av EU-direktivet, skal gis i regnskapsstandarder og ikke i lov. Utvalget går inn for at den rettslige standarden «god regnskaps-skikk» i dagens regnskapslov skal fjernes. I stedet foreslås en hjemmel til å fastsette rettslig bindende regnskapsstandarder, og standardene foreslås utarbeidet av et standardsettende organ som er en videreføring av Norsk RegnskapsStiftelse. Statlig innflytelse skal etter forslaget sikres ved at det er Finansdepartementet som oppnevner medlemmene til Stiftelsesstyret. Lovforslaget inneholder en bestemmelse om at det standardsettende organet «kan ikke instrueres om standardenes innhold» (paragraf § 1–3 i lovforslaget).

En rekke av høringsinstansene fra regnskaps- og revisjonsbransjen, i tillegg til både NHO og Skattedirektoratet, gir uttrykk for at de støtter forslaget. Flere av høringsinstansene understreker viktigheten av at det standardsettende organet har en offentlig forankring, og at det er viktig med offentlig finansiering av arbeidet med norske regnskapsstandarder.

Skepsisen til ulike sider ved dette forslaget synes imidlertid å være relativt stor. Både

KPMG og BDO gir uttrykk for at det ikke fremstår som åpenbart at regnskapsstandardene skal være rettslig bindende, og Finanstilsynet gir uttrykk for skepsis til forslaget om å la en privat stiftelse gi ut regnskapsstandarder som i praksis får forskriftstatus (rettslig bindende). Finanstilsynet er klare på at de «ikke er enige i at et standardsettende organ skal ha rett til å fastsette rettslig bindende regnskapsstandarder», og videre at «[I]ovutvalget foreslår at standardsettende organ ikke kan instrueres om standardenes innhold. Det er en bestemmelse som Finanstilsynet tar prinsipielt avstand fra.» Tilsynet viser for øvrig til at forslaget om å gi forskriftskompetanse til en privat organisasjon ikke ligger innenfor utvalgets mandat. Økokrim har gitt sin prinsipielle tilslutning til at standardene bør være rettslig bindende, men er «usikre på om standardene kan gjøres bindende på den måten som er foreslått». Advokatfirma Wikborg & Rein stiller seg kritiske til en modell der en privat aktør blir forskriftsgiver, og minner i den sammenheng om at dette er et rettsområde som sanksjoneres med straff. Fra Norges Handelshøyskoles side er en klare på at en er «sterkt uenig i den skisserte arbeidsdelingen mellom lov og regnskapsstandard», og at den foreslåtte løsningen «blir en svært omfattende oppgave».

#### **Differensiering og regnskapspråk**

Utvalget går inn for at det i regnskapsreguleringen skal legges til rette for differensiering ved at ulike grupper regnskapspliktige skal kunne undergis regnskapsregulering med ulikt innhold (hovedprioritering nr. 4). Det legges blant annet fortsatt opp til forenklingsregler for små foretak på nivå med dagens forenklingsregler.

Forslaget får stor støtte hos høringsinstansene, og flere instanser trekker i denne sammenheng frem viktigheten av at det er en logisk og klar forbindelse mellom de ulike regnskapspråkene (hovedprioritering nr. 5).

## **AKTUARBBEREGNINGER OG TJENESTER**

Kollektiv pensjonsforsikring og AFP.  
Aktuarberegning av pensjonsforpliktelser utføres av NIA til konkurransedyktige priser. Hurtig leveringstid.

### **NIA – Nordic Insurance Administration AS**

Forskningsparken – Gaustadalleen 21 – 0349 Oslo  
Tlf: 99 56 89 48 – E-post: [nia@aktuar.com](mailto:nia@aktuar.com)

# Regnskap

tede foretak og felleskontrollert virksomhet som inngår i et IFRS-rapporterende konsern (full IFRS). Lovforslaget inneholder også et minoritetsvern med den begrunnelse at en ønsker å sikre minoritetsseierens krav til informasjon. Forenklet IFRS vil etter forslaget ikke kunne benyttes i konsernregnskapet. Det bemerkes at det var dissens i utvalget på dette punktet – utvalgsmedlem Aase Lundgaard ønsket ikke en slik innstramning.

Det er generelt lite støtte for lovutvalgets forslag blant høringsinstansene. Bare noen få gir klart uttrykk for at de støtter innstramningen som ligger i forslaget. Det bør også nevnes at flere høringsinstanser har kommentert lovutvalgets uttalelse om at forenklet IFRS «ikke er et fullverdig regnskapspråk». Dette er en uttalelse flere synes å stille seg noe undrende til, og det er generelt liten forståelse for at dette skal kunne anses som et plausibelt argument for å begrense adgangen til å bruke forenklet IFRS.

## Økonomiske konsekvenser

Kapittel 14 i NOU 2015:10 omhandler økonomiske og administrative konsekvenser av lovforslaget. Kapitlet er på bare tre sider og inneholder en kort oversikt over

samfunnsøkonomiske begrunnelser av hovedprioriteringene som lovutvalget har lagt til grunn i utredningen, samt de samfunnsøkonomiske virkningene av forslaget om å opprette et standardsettende organ. Hele utredningen er til sammenligning på nesten 500 sider.

NHO, Regnskap Norge, Energi Norge, samt flere regnskapsprodusenter kommenterer i sine hørings svar at vurderingen av økonomiske konsekvenser fremstår som mangelfull. Energi Norge angir at «[v]i vil uttrykke en klar bekymring for kostnadene med omleggingen. En omfattende regnskapsomlegging er ressurskrevende og utvalget har ikke foretatt en kost-/nyttevurdering av forslaget om overgang til IFRS for SMEs. Denne omleggingen berører flere tusen virksomheter». NHO har på sin side anmodet departementet om å «gjennomføre en grundigere analyse av de økonomiske konsekvensene for de regnskapspliktige».

## Direktivtolkning og forståelighet

Flere høringsinstanser har uttrykt bekymring for at lovutvalget på enkelte områder kan ha tolket direktivet innskrenkende og dermed ha utformet et forslag til regnskapslov som skaper utfordringer for standardset-

ter ved utvikling av norsk(e) regnskapsstandard(er) med utgangspunkt i IFRS for SMEs. Det samme gjelder for forenklet IFRS som – i motsetning til full IFRS – må være fullt ut i tråd med EU-direktivets bestemmelser. Forhold som trekkes frem som eksempler på potensielle utfordringer på området, er spørsmålet for finansielle instrumenter og regnskapsføring av investering i felleskontrollert virksomhet i selskapsregnskapet. I begge tilfellene kan formuleringer i lovforslaget og utredningen tolkes slik at løsninger i IFRS for SMEs ikke kan implementeres i ny norsk regnskapsstandard. Den samme begrensningen vil potensielt gjelde for forenklet IFRS, ved at løsninger i full IFRS ikke kan anvendes. Finansdepartementet er oppfordret av flere av høringsinstansene til å se på saken.

## Avsluttende kommentar

Regnskapslovutvalgets forslag til ny regnskapslov får en blandet mottakelse. På enkelte områder synes det store flertallet av høringsinstanser å støtte lovforslaget, mens det på andre områder synes å være relativt sterk motstand fra sentrale høringsinstanser. Finansdepartementet står etter mitt syn overfor en spennende utfordring når de nå skal ta over stafettspinnen for lovarbeidet.

# Bli medlem!

## For at vi skal lykkes, er det viktig at vi er mange.

Bli medlem - enten du jobber innen revisjon, regnskapsføring eller andre bransjer. Hvilke fordeler har du av medlemskap i Revisorforeningen?

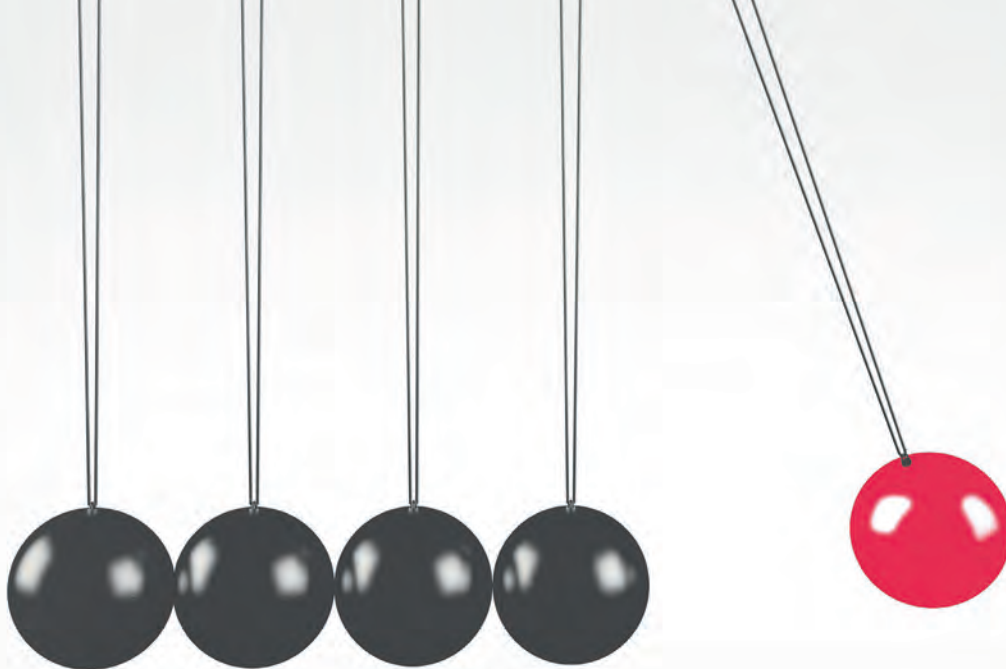
- Gode og billige forsikringsordninger – både for deg personlig og ev. firma
- Gunstig helseforsikring – kan tegnes for medlem, ektefelle/samboer og barn
- Faglig spørretjeneste på nett – høy relevans for alle, uansett stilling
- Omfattende faglig informasjon på nett innen de mest sentrale fagområdene.
- Utvidet tilgang for medlemmer.
- Holder deg oppdatert – gode rabatter på kurs, bøker og tidsskrifter
- Elektroniske nyhetsbrev – flere artikler kun for medlemmer
- Tips til drift av virksomhet
- Andre fordeler: Telefonavtaler, gode betingelser på elektroniske oppslagsverk mv.

Ved å benytte noen av fordelene er kostnadene ved medlemskapet raskt spart inn.

Hvorfor vente? Meld deg inn i dag!

**Sammen er vi sterke!**

**revisor**foreningen



# I takt med tiden

## Timeregistrering

God timefangst gir bedre lønnsomhet. Timeregistrering i PowerOffice Win gir kontroll på all mertid, overtid og avspasering, samt en effektiv ferie- og fraværskalender.

## Fakturering

Fakturaforslagene er automatisk generert på bakgrunn av registrerte timer, kostnader og prisavtaler. Fakturering gir løpende oversikt over inntjening på kunder og prosjekter.

## Regnskapsmetodikk

PowerOffice Win er regnskapsførerens viktigste verktøy for gjennomføring av arbeidet iht. GRFS. Timeregistrering, fakturering og kvalitetssikring i samme system gir oversiktlig styring av byrået.

**WIN**

poweroffice.no | 02230 | salg@poweroffice.no



PowerOffice®