



DET KONGELIGE  
FINANSDEPARTEMENT

# Ot.prp. nr. 13

(2000-2001)

---

Om lov om endring i lov 17. juli 1998 nr.  
56 om årsregnskap m.v.  
(regnskapsloven) samt endringer i  
visse andre lover

*Tilråding fra Finansdepartementet av 3. november 2000, godkjent i statsråd samme dag.*

## 1 Proposisjonens hovedinnhold

Regjeringen fremmer i denne proposisjonen forslag om enkelte endringer i lov 17. juli 1998 nr. 56 om årsregnskap m.v. (regnskapsloven).

Forslagene er lempninger og tilpasninger i ny regnskapslov som skal gjøre overgangen fra gammel lovgivning enklere. Endringsforslagene er av til dels teknisk karakter.

Det foreslås å endre regnskapsloven § 9-2 første ledd annet punktum slik at overgangsperioden for å benytte reglene om registrering og dokumentasjon av regnskapsopplysninger (bokføring) i lov 13. mai 1977 nr. 35 (gammel regnskapslov) med forskrifter, i stedet for reglene i den nye regnskapsloven kapittel 2 med forskrifter, forlenges til 1. januar 2002.

Det foreslås å endre regnskapsloven § 9-1 annet ledd slik at departementet i forskrift kan unnta regnskapspliktige fra bestemmelser i regnskapsloven om krav om registrering av opplysninger om transaksjoner, om dokumentasjon på kasseapparat, om krav til språk og om krav til oppbevaring av regnskapsmateriale.

Det foreslås å oppheve regnskapsloven § 2-1 tredje ledd fjerde punktum som fastsetter at det skal fremgå av registrerte opplysninger eller tilhørende dokumentasjon dersom det er foretatt rettelser i den registrerte opplysningen.

Regnskapsloven § 2-7 første ledd nr. 4 fastsetter at løpende og avsluttede avtaler som gjelder virksomheten, med unntak av avtaler om enkeltleveranser, skal være oppbevaringspliktig regnskapsmateriale. Unntaket for avtaler om enkeltleveranser foreslås strøket.

Det foreslås videre at plikten etter regnskapsloven § 5-17 første og annet ledd og § 5-18 til å anvende egenkapitalmetoden, utsettes ytterligere slik at det blir adgang men ikke plikt til å bruke denne metoden også for regnskapsårene 2000 til og med 2003. Ved lov 10. mars 2000 nr. 15 ble plikten utsatt for regnskapsåret 1999, jf. forslag i Ot.prp. nr. 19 og Innst.O. nr. 47 (1999-2000). Det legges opp til at det skal være plikt for livsforsikringsselskaper til å bruke egenkapitalmetoden. Det foreslås også enkelte endringer i regnskapsloven § 5-17 tredje ledd nr. 4 om plikt til å avsette til et fond for vurderingsforskjeller ved anvendelse av egenkapitalmetoden.

Det fremmes også forslag om endringer i syv andre lover som innebærer en avvikling av krav om statsautorisert revisor for revisjon av årsoppgjør for visse foretak. Forslaget innebærer videre at registrert og statsautorisert revisor likestilles i særlovgivningen på samme måte som i revisorloven § 2-2, der det heter at årsregnskapet til revisjonspliktige skal revideres av minst én registrert eller statsautorisert revisor.

## 2 Ikrafttredelse av regnskapsloven kapittel 2

### 2.1 Gjeldende rett

---

Lov 17. juli 1998 nr. 56 om årsregnskap m.v. (regnskapsloven) trådte i kraft 1. januar 1999. Loven bygger på et prinsipp om at regnskapslovgivningen er en rammelov som skal utfylles gjennom forskrifter og standarder for god regnskapsskikk, jf. Ot.prp. nr. 42 (1997-98) om lov om årsregnskap m.v. avsnitt 2.6.3.

Lovens kapittel 2 inneholder regler om registrering, dokumentasjon og oppbevaring av regnskapsopplysninger. I finanskomitéens innstilling til lovforslaget påpekte et flertall i komitéen at det som følge av den nye lovens utvidede plikt til registrering av regnskapsopplysninger ville være behov for å gi de regnskapspliktige noe tid til nødvendig omstilling og tilpasning av systemer, jf. Innst.O. nr. 61 (1997-98) avsnitt 4.1.2. På denne bakgrunn ble det vedtatt at den regnskapspliktige i en overgangsperiode frem til 1. januar 2001 kan velge å benytte reglene om registrering og dokumentasjon av regnskapsopplysninger i lov 13. mai 1977 nr. 35 (gammel regnskapslov) med tilhørende forskrifter, i stedet for reglene i den nye regnskapslovens kapittel 2 med forskrifter.

Finansdepartementet la i Ot.prp. nr 42 (1997-98) opp til at det skulle foretas en evaluering av loven i likhet med det som er forutsatt for aksjelovene. Finanskomiteen la i Innst.O. nr. 61 (1997-98) til grunn at evalueringen av regnskapsloven skulle skje etter tre regnskapsår. Dette var begrunnet med at det var ønskelig å vurdere om den nye loven fungerer etter hensikten.

I forskrift 6. mai 1999 nr. 0544 om regnskapssystem, registrering, dokumentasjon og oppbevaring av regnskapsopplysninger er det med hjemmel i blant annet regnskapsloven § 9-1 første og annet ledd fastsatt relativt omfattende regler som utfyller bestemmelsene i regnskapsloven kapittel 2. Forskriften inneholder også enkelte unntak fra bestemmelsene i regnskapsloven kapittel 2. Forskriften trådte i kraft 1. juli 1999. For regnskapspliktige som velger å benytte seg av overgangsbestemmelsen i regnskapsloven § 9-2 første ledd annet punktum gjelder forskriften imidlertid ikke før på det tidspunkt den regnskapspliktige tar i bruk bestemmelsene i den nye regnskapsloven kapittel 2 med forskrifter. Departementets siktemål i arbeidet med forskriften har vært å utforme regler som på en best mulig måte ivaretar hensynet til kontroll med regnskapspliktig virksomhet og som samtidig lar seg gjennomføre innenfor en kostnadmessig akseptabel ramme. Departementet la til grunn at ytterligere veiledning vedrørende registrering og dokumentasjon av regnskapsopplysninger ville bli gitt gjennom standard for god regnskapsskikk.

### 2.2 Bakgrunnen for lovforslaget

---

Det er fra flere hold gitt uttrykk for at det er behov for å forlenge overgangsperioden for regnskapsloven kapittel 2 med forskrifter. I et felles brev til

departementet 12. april 2000 fra Den norske Revisorforening, Norges Autoriserte Regnskapsføreres Forening, Norges Bondelag, Næringslivets Hovedorganisasjon, Handels- og Servicenæringens Hovedorganisasjon, Norges Rederiforbund og Norske Siviløkonomers Forening argumenteres det for at det vil være hensiktsmessig å utsette ikrafttredelsen av regnskapsloven kapittel 2 med forskrifter til etter den planlagte evalueringen av loven etter 2001. Organisasjonene begrunner dette blant annet med at standarden for god regnskapsskikk i tilknytning til kapittel 2 tidligst vil kunne foreligge høsten 2000, og at det etter dette vil være behov for tid til tilrettelegging av systemer mv. Norsk RegnskapsStiftelse sendte 30. juni 2000 på høring utkast til standard om god regnskapsskikk for registrering og dokumentasjon av regnskapsopplysninger. Høringsfristen ble satt til 25. september 2000.

### 2.3 Departementets vurdering

---

Regnskapsloven kapittel 2 innebærer en utvidet plikt til registrering av regnskapsopplysninger i forhold til tidligere regler. Dette henger blant annet sammen med atplikten til å registrere opplysninger i mange tilfeller inntreffer på et tidligere tidspunkt etter den nye regnskapsloven enn etter regnskapsloven av 1977 med forskrifter. Også kravene til dokumentasjon og oppbevaring er på enkelte punkter mer omfattende etter regnskapsloven av 1998 med forskrifter enn etter tidligere regler. Som følge av at regnskapsloven er en rammelov, som er forutsatt å skulle utfylles gjennom forskrifter og standarder for god regnskapsskikk, er det nødvendig å ta hensyn til hvor mye tid som er påkrevet for å utarbeide ulike standarder. Finansdepartementet er også innforstått med at brukerne trenger noe tid til å tilpasse seg nye standarder.

Ut fra den informasjonen departementet har mottatt om framdriften i dette arbeidet foreslår departementet å forlenge overgangsperioden slik at adgangen til å benytte reglene om registrering og dokumentasjon av regnskapsopplysninger i regnskapsloven av 1977 med forskrifter forlenges frem til 1. januar 2002. Departementet legger til grunn at dette vil gi de aktuelle organer tilstrekkelig tid til å utarbeide utfyllende standarder og de regnskapspliktige tilstrekkelig tid til å implementere nye systemer som følge av den nye standarden for god regnskapsskikk. Departementet legger til grunn at arbeidet med fastsettelse av de aktuelle standarder for god regnskapsskikk blir gitt høy prioritet.

Departementet anser det ikke hensiktsmessig å knytte spørsmålet om en forlengelse av overgangsperioden for regnskapsloven kapittel 2 til den generelle evalueringen av loven som skal foretas etter 2001. Departementet viser til at Stortingets anmodning om en evaluering av regnskapsloven etter tre år hadde sin bakgrunn i at lovendringene var omfattende, både innholdsmessig og lovredigeringsmessig. På denne bakgrunn ble det sett som ønskelig å vurdere erfaringene med hvordan loven virker etter at den hadde vært i kraft i en viss tid. En eventuell vurdering av reglene i kapittel 2 vil i tilfelle måtte gjennomføres etter at disse reglene har virket i noen tid.

## 3 Unntak fra regler i kapittel 2

### 3.1 Gjeldende rett

---

Regnskapsloven kapittel 2 inneholder regler om registrering, dokumentasjon og oppbevaring av regnskapsopplysninger. Nærmere redegjørelse for de enkelte lovbestemmelsene i kapittel 2 er gitt i tilknytning til underpunktene 3.3 til og med 3.7 hvor spørsmål om eventuelle lovendringer er drøftet.

Av regnskapsloven § 9-1 første ledd første punktum følger det at departementet kan gi forskrifter som utfyller reglene i kapittel 2. Videre følger det av § 9-1 annet ledd at departementet i forskrift kan gjøre unntak fra plikten til å oppbevare regnskapsmateriale i Norge. Slik oppbevaringsplikt følger av § 2-7 annet ledd første punktum. For regnskapspliktige som kun er regnskapspliktige etter lovens kapittel 2, jf. regnskapsloven § 1-2 annet ledd, har departementet i § 9-1 første ledd annet punktum en generell hjemmel til i forskrift å gjøre unntak fra bestemmelsene i lovens kapittel 2. For øvrige regnskapspliktige er det ikke adgang til å fastsette unntak fra lovens kapittel 2.

Ved vedtagelsen av regnskapsloven ble det som nevnt under punkt 2.1 lagt til grunn at regnskapsloven skal være en rammelov som skal utfylles gjennom forskrifter og standarder for god regnskapsskikk. Dette gjelder også lovens kapittel 2. Med hjemmel i lovens § 9-1 første ledd første punktum fastsatte Finansdepartementet på denne bakgrunn forskrift 6. mai 1999 nr. 0544 om regnskapssystem, registrering, dokumentasjon og oppbevaring av regnskapsopplysninger til utfylling av reglene i lovens kapittel 2. Forskriften inneholder også enkelte unntak fra bestemmelsene i kapittel 2 fastsatt med hjemmel i lovens § 9-1 første ledd annet punktum og annet ledd.

### 3.2 Generelt

---

Det er fra flere hold stilt spørsmål ved hensiktsmessigheten ved enkelte av bestemmelsene i regnskapslovens kapittel 2, og ved hvorledes enkelte av bestemmelsene i dette kapittelet skal forstås. Slike spørsmål er blant annet kommet til uttrykk i en felles henvendelse til Finansdepartementet i brev 12. april 2000 fra Den norske Revisorforening, Norges Autoriserte Regnskapsføreres Forening, Norges Bondelag, Næringslivets Hovedorganisasjon, Handels- og Servicenæringens Hovedorganisasjon, Norges Rederiforbund og Norske Siviløkonomers Forening samt i et brev av 30. juni 2000 fra Norsk RegnskapsStiftelse til Finansdepartementet. De nevnte organisasjoner mener at loven med forskrifter kan skape vanskeligheter for regnskapsbrukerne på en del områder, både fordi enkelte av kravene etter deres oppfatning er for omfattende og fordi omfanget av kravene på en del områder er uklart.

Departementet har vurdert de spørsmål som er tatt opp av de nevnte organisasjonene. Det vises til gjennomgangen under avsnittene 3.3 til 3.7 nedenfor. Departementet legger til grunn at noen av de problemstillinger som tas opp kan løses gjennom tolkningsuttalelser fra departementet, ved utfyllende forskrifter med hjemmel i gjeldende lovbestemmelser eller ved endring i den

utfyllende forskrift som allerede er gitt (forskrift av 6. mai 1999 nr. 0544 om regnskapssystem, registrering, dokumentasjon og oppbevaring av regnskapsopplysninger). Når det gjelder enkelte av de problemstillinger som er tatt opp av organisasjonene, vil imidlertid eventuelle endringer forutsette lovendring.

På bakgrunn av at initiativ til lovendringer er tatt av sentrale organisasjoner på fagområdet, har departementet ansett det åpenbart unødvendig å sende forslaget på høring, jf. utredningsinstruksen punkt 5.4 bokstav c. På bakgrunn av Oslo Børs' sentrale posisjon som regnskapsbruker, har departementet imidlertid funnet grunn til å forelegge organisasjonenes brev for børsen. Brevene er dessuten forelagt Kredittilsynet og Skattedirektoratet for uttalelse.

Oslo Børs har ikke hatt merknader til organisasjonenes brev.

Kredittilsynet uttaler i brev av 2. mai 2000 at tilsynet stiller seg bak de synspunkter som ble fremmet i det ovenfor nevnte brevet av 12. april 2000, og støtter organisasjonenes forslag om å forlenge lovens overgangsperiode.

Skattedirektoratet har foretatt en grundig gjennomgang av organisasjonenes henvendelser i brev av 9. mai 2000 og 29. august 2000. I brevet 9. mai 2000 uttaler Skattedirektoratet at de gjennom sin deltakelse i arbeidet med standard til God Regnskapsskikk (GRS) til regnskapsloven kapittel 2 er klar over at det er behov for presiseringer. Skattedirektoratet uttaler også at det trolig kan være nødvendig med enkelte presiseringer som er i strid med gjeldende lov og forskrift.

### **3.3 Regnskapsloven § 2-1 Registrering av opplysninger om transaksjoner og andre disposisjoner**

---

#### **3.3.1 Gjeldende rett og bakgrunn for lovforslaget**

Av regnskapsloven § 2-1 første ledd følger det at regnskapspliktige skal registrere opplysninger om transaksjoner og andre disposisjoner som har betydning for størrelsen og sammensetningen av den regnskapspliktiges eiendeler, gjeld, inntekter eller kostnader i regnskapssystemet. I denne forbindelse er det blant annet fra organisasjonenes side reist spørsmål om omfanget av registreringsplikten for avtaler, plikt til å føre lagerregnskap og krav om oppdragsregistrering. I Ot.prp. nr. 42 (1997-98) på side 53 er det sagt følgende om lagerregnskap og om registrering av avtaler.

«Departementet mener (...) at enhver disposisjon som har virkning på sammensetning av og størrelse på foretakets eiendeler, gjeld, inntekter og kostnader skal registreres i regnskapssystemet. I de fleste tilfeller vil endring i realformue eller finansiell formue ha bakgrunn i transaksjoner. En konsekvens av departementets forslag er imidlertid at opplysninger om foretakets ressursbruk i produksjonen skal registreres i regnskapssystemet. Uttak av råvarer fra råvarelager for produksjon av ferdigvarer vil være en disposisjon som har betydning for størrelsen og sammensetningen av foretakets eiendeler. Dette innebærer m.a.o. at et lagerregnskap blir omfattet av de bestemmelser departementet foreslår om registrering og dokumentasjon av regnskapsopplysninger. Dette vil ikke medføre vesentlig nye rutiner for foretak som i dag har en god intern økonomikontroll. Departementets forslag forutsetter heller ikke integrerte systemer for alle del- og hjelperegnskap i et foretak. Departementets forslag innebærer imidlertid at opplysninger om all tilgang og anvendelse av ressurser skal re-

gistreres og oppbevares, slik at det er mulig i etterhånd å foreta en rekonstruksjon. Departementet viser før øvrig til at det også i underutvalgets forslag er forutsatt en sammenheng mellom regnskapsføringen og størrelser i årsregnskapet.

(...)

Departementet legger til grunn at avtaler, anbud m.v. ikke uten videre skal medføre en plikt til å registrere opplysninger i regnskapssystemet. En avtale som må oppfattes som et element i en transaksjon eller annen disposisjon som har betydning for størrelsen og sammensetningen av eiendeler og gjeld m.v., vil likevel medføre en plikt til registrering.»

I forskrift av 6. mai 1999 nr. 0544 er det fastsatt særregler for enkelte typer avtaler, herunder timebestillinger og terminer og opsjoner, jf. forskriftens §§ 2-1 og 2-3. Bestemmelsene gir imidlertid ikke en uttømmende regulering avplikten til å registrere avtaler. Plikten til å føre lagerregnskap for regnskapspliktige som svarer terminvise særavgifter er regulert i § 3-2 i samme forskrift. Bestemmelsen er ment å utfylle innholdet av registreringsplikten etter lovens § 2-1 for denne spesifikke gruppen av regnskapspliktige. Heller ikke denne bestemmelsen er ansett å gi en uttømmende regulering avplikten til å føre lagerregnskap. Krav til oppdragsregistrering fremgår av § 2-2 i forskriften. Bestemmelsen utfyller kravene til registrering i regnskapsloven.

Med hensyn til avtaler uttaler organisasjonene at de mener det er uklart hvordan loven skal forstås. De argumenterer for en innskrenkende fortolkning, alternativt at loven endres slik at registreringsplikten begrenses på dette området.

Skattedirektoratet legger til grunn at dokumentasjonen av avtalen er det sentrale i kontrollsammenheng. Direktoratet er av den oppfatning at selve registreringen av avtalen er av mindre betydning, gitt at kravene til ordnet og tryggende oppbevaring ivaretas, jf. regnskapsloven § 2-7. Direktoratet mener derfor atplikten til registrering kan begrenses til visse avtaler.

Når det gjelder lagerregnskap anfører organisasjonene at det ikke foreligger en generell plikt etter regnskapsloven til å føre lagerregnskap i produksjonsbedrifter. Organisasjonene stiller dessuten spørsmål ved behovet for lagerregnskap i de tilfeller hvor den regnskapspliktige ikke er særavgiftspliktig. Organisasjonene viser til at det verken i Danmark eller Sverige er krav om lagerregnskap.

Skattedirektoratet finner det, ut fra forarbeidene, ikke tvilsomt at det har vært lovgivers mening å innføre en generell plikt til lagerregnskap for produksjonsbedrifter. På den annen side er Skattedirektoratet av den oppfatning at det, sett fra kontrollmyndighetenes side, ikke er behov for lagerregnskap, bortsett fra på særavgiftsområdet.

Skattedirektoratet uttaler i denne sammenheng:

«Høringsutkastet til god regnskapsskikk vil tilfredsstillte skatteetatens behov dersom den regnskapspliktige har et system for registrering av hvilke enheter som er satt i produksjon og hvor mange enheter som er ferdig produsert. Det er imidlertid usikkert om høringsutkastet vil tilfredsstillte kravene til et lagerregnskap slik dette er omtalt i forarbeidene til regnskapsloven. Det antas derfor at det er behov for at regnskapsloven § 9-1 annet ledd endres slik at det i forskrift kan gjøres unntak fra kravet til lagerregnskap for produksjonsbedrifter.»

Vedrørende krav til oppdragsregistrering viser organisasjonene til at det lignende kravet etter regnskapsloven av 1977 med forskrifter var begrenset til spesifikke grupper regnskapspliktige i motsetning til dagens bestemmelse som gjelder for alle regnskapspliktige som påtar seg oppdrag som utføres over tid. Etter organisasjonenes oppfatning bør reglene i regnskapsloven av 1998 med forskrifter begrenses på tilsvarende måte som etter regnskapsloven av 1977.

Regnskapsloven § 2-1 annet ledd fastsetter at registrering av registreringspliktige transaksjoner og disposisjoner skal omfatte alle opplysninger som har betydning for utarbeiding av årsregnskap og annen regnskapsrapportering som følger av lov eller forskrift (pliktig rapportering). Videre fastsettes det at opplysningene minst skal omfatte dato for utstedelse av dokumentasjon, informasjon om beløp og/eller mengde, koder som viser tilordning i regnskapssystemet og henvisning til tilhørende dokumentasjon. Norsk RegnskapsStiftelse har påpekt at kravet om registrering av dokumentasjonsdato for mange regnskapspliktige er vanskelig å etterkomme. Dette fordi merverdiavgiftsloven krever registrering av leveringsdato og flere regnskapssystemer (for eksempel registreringssystemer som benyttes av små og mellomstore foretak) kun håndterer ett datobegrep.

Skattedirektoratet opplyser at det kun er i de tilfeller hvor de to datoene faller i forskjellige avgiftsperioder at det er nødvendig å registrere leveringsdatoen i datofeltet, og kan ikke se at dette foranlediger lovendring på dette punktet.

Norsk RegnskapsStiftelse argumenterer videre for en endring av regnskapsloven § 2-1 tredje ledd. I denne bestemmelsen heter det:

«Registrerte opplysninger skal ikke endres. Nødvendig korleksjon i registrert opplysning skal skje ved ny registrering med gjensidig henvisning mellom den nye og den opprinnelig registrerte opplysning. Rettelser kan likevel foretas i registrerte opplysninger som ikke er benyttet som grunnlag for pliktig rapportering. Det skal i så fall fremgå av den registrerte opplysningen eller tilhørende dokumentasjon at rettelse er foretatt. «

Stiftelsen påpeker at hvis en rapportering knytter seg til rapportering av merverdiavgift, og avgiftsoppgaven ikke er sendt, kan den registreringspliktige rette opplysninger for å bringe registreringen i samsvar med dokumentasjonen. Det er ifølge stiftelsen i slike tilfelle ikke noe behov for at det skal fremgå at den første registreringen var feil. Organisasjonen ber på denne bakgrunn om at regnskapsloven § 2-1 tredje ledd fjerde punktum, som fastsetter at det skal fremgå av den registrerte opplysningen eller tilhørende dokumentasjon at rettelse er foretatt, tas ut av loven.

Skattedirektoratet støtter Norsk RegnskapsStiftelses forslag på dette punktet.

### 3.3.2 Departementets vurdering

Departementet er enig med organisasjonene i at det kan være grunn til å vurdere om det faktisk er behov for registrering av alle avtaler som har betydning for størrelsen og sammensetningen av den regnskapspliktiges eiendeler, gjeld, inntekter eller kostnader, jf. regnskapsloven § 2-1 første ledd, uavhengig av om betydningen er vesentlig eller ikke. En løsning kan være å fastsette i for-



skrift at bare vesentlige avtaler skal registreres, og å gjøre unntak for andre avtaler. En annen løsning kan være å fastsette i forskrift at bare bestemte angitte typer avtaler skal registreres, og gjøre unntak for andre typer avtaler. Tilsvarende kan en vurdere å fastsette unntak fra plikten til å føre lagerregnskap, eventuelt å redusere omfanget av forskriftens krav på dette punktet. Det foreslås på denne bakgrunn at departementet i regnskapsloven § 9-1 annet ledd gis hjemmel til i forskrift å gjøre unntak fra regnskapsloven § 2-1 første ledd. Med hensyn til kravet til oppdragsregistrering legger departementet til grunn at den aktuelle bestemmelsen i forskrift av 6. mai eventuelt kan endres med hjemmel i regnskapsloven § 9-1 første ledd første punktum.

Når det gjelder anmodningen fra Norsk RegnskapsStiftelse om at regnskapsloven § 2-1 annet ledd endres slik at regnskapspliktige kan registrere leveringsdato i stedet for dokumentasjonsdato, viser departementet til at det i de fleste tilfeller vil være tilstrekkelig å registrere dokumentasjonsdato. I de tilfeller hvor dokumentasjonsdato og leveringsdato faller innenfor ulike avgiftsperioder, følger det imidlertid av § 2-1 annet ledd første punktum at også leveringsdatoen må registreres, i og med at dette er opplysninger som har betydning for utarbeidelsen av pliktig rapportering. Departementet legger til grunn at problemene med å utarbeide løsninger som muliggjør registrering av to ulike datoer har sammenheng med den tid som trengs til tilpasning. Det vises i denne forbindelse til at iverksettelsen av regnskapsloven kapittel 2 er foreslått utsatt til 1. januar 2002. Departementet foreslår således ingen lovendring på dette punkt.

Norsk RegnskapsStiftelse har videre argumentert for at bestemmelsen i § 2-1 tredje ledd fjerde punktum, om at det skal fremgå av den registrerte opplysningen eller tilhørende dokumentasjon dersom rettelse er foretatt, utgår. Departementet slutter seg til forslaget fra Norsk RegnskapsStiftelse. Så lenge det er samsvar mellom registreringen og dokumentasjonen, kan departementet ikke se at det i tilknytning til en korrekt registrering er behov for å opplyse om at den opprinnelig var ført feil. Departementet foreslår etter dette at regnskapsloven § 2-1 tredje ledd fjerde punktum oppheves.

### **3.4 Regnskapsloven § 2-2 Krav til spesifikasjon**

---

#### **3.4.1 Gjeldende rett og bakgrunn for lovforslaget**

Regnskapsloven § 2-2 fjerde ledd tredje punktum fastsetter at for hver rapportperiode skal registrerte opplysninger om kjøp av varer og tjenester spesifiseres på motpart. Av bestemmelsens fjerde punktum følger det at departementet kan fastsette at det samme skal gjelde for salg. Slike regler er gitt i forskrift av 6. mai 1999 nr. 0544 om regnskapssystem, registrering, dokumentasjon og oppbevaring av regnskapsopplysninger. I § 3-5 første ledd i denne forskriften heter det:

«Regnskapspliktige som er registreringspliktige etter merverdiavgiftsloven § 28, skal for hver rapportperiode spesifisere registrerte opplysninger om salg av varer og tjenester på motpart. Første punktum gjelder ikke ved kontantsalg til forbruker.»

Det er fra organisasjonenes side stilt spørsmål ved kravet om spesifisering av kontantsalg på motpart. Norsk RegnskapsStiftelse uttaler i denne forbindelse i sitt brev av 30. juni 2000:

«Forskrift av 6. mai 1999 § 3-5 er en videreføring av tidligere regler og pålegger selger å spesifisere salg av varer og tjenester på motpart ved kontantsalg til regnskapspliktige. Reglene er innført for å forhindre at kravet om spesifisering på motpart unngås ved at det foretas kontant oppgjør. Kravet innebærer praktiske problemer og er kostnadskrevende. Selv om kravet er en videreføring av nåværende regler, har regelen i liten grad vært etterlevet p.g.a. de praktiske problemene. I Danmark er det ikke krav til slik registrering.

Registrering av motpart på dokumentasjon av reisekostnader, småverktøy, kontorrekvisita, kantinemat og andre utlegg som er uvesentlige for foretaket har liten kontrollverdi. (...) Kontante kjøp/salg som er direkte knyttet til den regnskapspliktiges hovedvirksomhet må imidlertid alltid spesifiseres på motpart. Dette kan for eksempel være drivstoff til en transportvirksomhet, salg av varer/tjenester som inngår direkte i driften, i produksjonen eller som skal videreselges.»

I tilknytning til kravet om registrering av salg på motpart har organisasjonene også påpekt at dagens kassasystemer ikke er konstruert for slik registrering på motpart og at mange derfor mener at handelen står overfor betydelige investeringer i nye kassasystemer dersom lovens krav skal gjennomføres på en effektiv og profesjonell måte. Det er også fra disse organisasjonenes side pekt på at:

«Enkelte tjenester, inkludert transporttjenester kan i fremtiden bli merverdiavgiftsbelagt etter de politiske signaler som foreligger. Slik utvalget som arbeider med GRS oppfatter kravene, vil transportnæringen da måtte forholde seg til reglene om kassaapparat. Motpart må dermed angis ved salg til næringsdrivede.

Eksisterende systemer i de fleste persontransportselskaper (NSB, buss- og fergeselskaper, drosjebileiere m.v.) takler ikke registrering av motpart på salgsdokument/etterfølgende reskontroføring. Også denne næringen står derfor overfor betydelige omlegginger dersom myndighetene ikke mener at reglene kan fortolkes annerledes eller endrer reglene i den nye lovgivningen. Det er vår oppfatning at disse konsekvensene neppe var tilsiktet fra lovgivers side.»

Regnskapslovens § 2-2 femte ledd fastsetter at utgående og inngående merverdiavgift og investeringsavgift skal spesifiseres etter kodene i regnskapssystemet for hvert regnskapsår. Norsk RegnskapsStiftelse har foreslått at plikten til å utarbeide årsoppgave tas ut av loven og erstattes med en hjemmel som gir kontrollmyndighetene adgang til på forespørsel å be om en slik spesifisering. I begrunnelsen for forslaget er det vist til at dette kravet innebærer et tilleggskrav i forhold til den spesifisering den regnskapspliktige gjør i forbindelse med innsendelse av terminoppgaver til Fylkesskattekontoret gjennom året.

Skattedirektoratet uttaler at det ser at det i en del tilfeller, alt overveiende ved salg fra virksomheter som retter seg mot salg til forbrukere, vil være problematisk å oppfylle lovens krav til registrering på motpart. Samtidig ser direktoratet en betydelig utfordring å utforme et regelverk som ivaretar den nødvendige avgrensningen i forhold til transaksjoner som er interessante i kontrollsammenheng.

### 3.4.2 Departementets vurdering

Plikten til registrering av salg på motpart følger som nevnt av forskrift 6. mai 1999 nr. 0544 om regnskapssystem, registrering, dokumentasjon og oppbevaring av regnskapsopplysninger § 3-5, fastsatt av departementet med hjemmel i regnskapsloven § 2-2 fjerde ledd fjerde punktum. Kravet til registrering på motpart ved salg til næringsdrivende er en videreføring av kravet i § 9 i forskrift nr. 1 til merverdiavgiftsloven. Departementet legger til grunn at spørsmål knyttet til dette kravet, dersom dette anses hensiktsmessig, vil kunne løses uten lovendring ved en tolkningsuttalelse fra departementet, ved utfyllende forskrifter med hjemmel i gjeldende lovbestemmelser eller ved endring i den forskrift som allerede er gitt.

Departementet understreker at plikt til å registrere kontantsalg på kassapparat, terminal eller annet likeverdig system er av stor betydning i forhold til de regnskapspliktiges legitimasjon av kontantomsetningen og skattemyndighetenes kontroll av denne. Departementet har imidlertid forståelse for at det i en del tilfeller vil være praktiske problemer knyttet til oppfylting av forskriften og vil se nærmere på dette spørsmålet. Etter departementets oppfatning vil imidlertid også en avgrensning som foreslått av Norsk RegnskapsStiftelse, hvor det legges vekt på hva som er kjøperens hovedvirksomhet, være problematisk. Det vises til at en slik avgrensning av registreringsplikten vil innebære at selgeren må ha kjennskap til arten av kjøperens virksomhet for å kunne ta stilling til omfanget av registreringsplikten i det enkelte tilfelle.

Når det gjelder eventuelle problemer med oppfyllelse av forskriftens krav for næringer som per i dag ikke er merverdiavgiftspliktige, men som i fremtiden kan bli underlagt merverdiavgift, anser departementet at dette spørsmålet bør vurderes på det tidspunkt eventuell avgiftsplikt blir vedtatt.

Når det gjelder forslaget fra Norsk RegnskapsStiftelse om å ta ut av loven kravet i § 2-2 femte ledd om at inngående og utgående merverdiavgift og investeringsavgift skal spesifiseres etter kodene i regnskapssystemet for hvert regnskapsår, viser departementet til at bestemmelsen er en videreføring av forskrift nr. 1 til merverdiavgiftsloven § 4. Denne bestemmelsen har imidlertid ikke vært iverksatt. I henhold til Ot.prp. nr. 42 er bestemmelsen i § 2-2 sjette ledd innført av hensyn til kontrollen med merverdiavgiften. Bestemmelsen antas også å innebære en sikkerhet mht. at innsendte oppgaver gjennom året er i overensstemmelse med regnskapets totaltall. En hjemmel for kontrollmyndighetene til å be om slik oppstilling på forespørsel vil således ikke være tilfredsstillende. Det kan også nevnes at bestemmelsen er av betydning for virksomhetens interne kontroll med avgiftsberegningen. Departementet antar for øvrig at det ikke vil være forbundet med vesentlige problemer å lage en slik oversikt i elektroniske system. Det foreslås på denne bakgrunn ingen endring i regnskapsloven på dette punkt.

### **3.5 Regnskapsloven § 2-3 fjerde ledd Dokumentasjon av registrerte opplysninger på kassaapparat, terminal eller annet likeverdig system**

---

#### **3.5.1 Gjeldende rett og bakgrunn for lovforslaget**

Av regnskapsloven § 2-3 fjerde ledd første punktum følger det at regnskapspliktige som er registreringspliktige etter merverdiavgiftsloven § 28 første ledd, skal registrere hver enkelt kontantbetaling *fortløpende* på kassaapparat, terminal eller annet likeverdig system. Organisasjonene stiller spørsmål ved hensiktsmessigheten av dette kravet og peker på at kravet i enkelte tilfeller, for eksempel ved salg på sportsarenaer, i restauranter og på markedsdager, vil være vanskelig å oppfylle. I tilknytning til kravet om at kontantbetaling skal registreres fortløpende på kassaapparat har organisasjonene også pekt på vanskeligheter knyttet til kravet i forskrift av 6. mai 1999 § 5-3 tredje ledd om at kassaapparat skal være synlig for og skrive ut kvittering til kunden.

Skattedirektoratet uttaler i denne sammenheng blant annet:

«Når det gjelder salg fra boder generelt, herunder mer «permanent» gatesalg, mener vi at slikt salg som hovedregel skal registreres på kassaapparat. Hva angår salg fra markedsboder spesielt, og annen type virksomhet hvor kassaapparat ikke befinner seg i umiddelbar nærhet til salgsstedet, eller hvor det er uforholdsmessig problematisk å benytte kassaapparat, er det etter vår vurdering mer nærliggende å gi dispensasjon fra kassaapparatplikten i hvert enkelt tilfelle.»

#### **3.5.2 Departementets vurdering**

Departementet har forståelse for at kravet i regnskapsloven § 2-3 fjerde ledd første punktum til fortløpende registrering av kontantbetaling på kassaapparat, terminal eller annet likeverdig system kan være problematisk å oppfylle i enkelte situasjoner, avhengig av virksomhetens art. Departementet antar at det må være et visst rom for å tolke bestemmelsen ut fra hva som er praktisk mulig. En antar likevel at det kan være tilfeller hvor en slik innskrenkende lovfortolkning ikke er tilstrekkelig til å løse de problemer som oppstår når lovens krav skal oppfylles. Dette gjelder for eksempel visse salg på sportsarenaer. Departementet anser på denne bakgrunn at det kan være grunn til å vurdere å fastsette enkelte unntak fra kravet om fortløpende registrering. Etter departementets oppfatning vil det være mest hensiktsmessig å fastsette eventuelle unntak i forskrift. Det foreslås således en endring i regnskapsloven § 9-1 annet ledd hvoretter departementet gis hjemmel til i forskrift å fastsette unntak fra bestemmelsen i § 2-3 fjerde ledd første punktum.

Kravet om at kassaapparatet skal være synlig for å skrive ut kvittering til kunden er fastsatt med hjemmel i merverdiavgiftsloven av 19. juni 1969 nr. 66 § 75 og ligningsloven av 13. juni 1980 nr. 24 § 5-2. I merverdiavgiftsloven § 75 heter det at departementet i forskrift kan gi de regler som er nødvendig til utfylling av denne lov. I ligningsloven § 5-2 heter det at Kongen kan gi forskrifter om regnskapsføringen og årsoppgjøret, hvilke bøker som skal føres, hvilke legitimasjoner som kan kreves for inntekts- og utgiftsposter. Det nevnte kravet er begrunnet i kontrollhensyn. Departementet legger til grunn at spørsmålet om eventuelle justeringer i kravene eller klargjøringer på dette punkt vil kunne skje ved tolkningsuttalelser eller forskriftsendring og foreslår således ingen lovendring på dette punkt.

### **3.6 Regnskapsloven § 2-6 Krav til språk**

---

#### **3.6.1 Gjeldende rett og bakgrunn for lovforslaget**

Regnskapsloven § 2-6 krever at opplysninger og dokumentasjon som nevnt i lovens §§ 2-1, 2-2 og 2-5, skal være på norsk, svensk, dansk eller engelsk. Ifølge Norsk RegnskapsStiftelse er dette en innsnevring i forhold til hva som fulgte av regnskapsloven av 1977 med praksis. Organisasjonene foreslår en endring i regnskapsloven § 2-6 slik at det innføres en hjemmel til å gjøre unntak fra kravet til språk. I begrunnelsen for forslaget viser organisasjonene til at Kredittilsynets praktisering av dispensasjonshjemmelen i 1977-lovens § 4 innebar at alle språk ble godkjent, forutsatt at den regnskapspliktige på oppfordring fra norske myndigheter fremla norsk oversettelse i den grad dette var nødvendig for å gjennomføre ettersyn/kontroll. Videre vises det til at for foretak som har regnskapssystemer med for eksempel tysk eller fransk språk vil kravet til norsk, svensk, dansk eller engelsk kunne medføre betydelig merarbeid/merkostnader.

Skattedirektoratet opplyser at de ikke har innvendinger mot at det innføres en slik dispensasjonsadgang.

#### **3.6.2 Departementets vurdering**

I regnskapsloven av 1977 § 4 annet ledd het det at regnskapet skal føres på norsk språk med mindre Kongen ved forskrift eller enkeltvedtak bestemte noe annet. I praksis ble det ved enkeltvedtak gitt tillatelse til flere språk enn de som nå fremgår av loven. Departementet legger til grunn at hensikten med lovendringen var at en ønsket å unngå å måtte treffe enkeltvedtak i de tilfeller hvor svensk, dansk eller engelsk språk ble benyttet. Etter departementets oppfatning bør det imidlertid også være adgang til å dispensere fra bestemmelsen i § 2-6 slik at også andre språk kan benyttes. Det vises til Norsk RegnskapsStiftelse sin begrunnelse for forslaget, som departementet i hovedsak finner å kunne slutte seg til. Departementet foreslår på denne bakgrunn en endring i regnskapsloven § 9-1 annet ledd hvoretter departementet gis hjemmel til i forskrift å fastsette unntak fra bestemmelsen i § 2-6.

### **3.7 Regnskapsloven § 2-7 Krav til oppbevaring av regnskapsmateriale**

---

#### **3.7.1 Gjeldende rett og bakgrunn for lovforslaget**

Regnskapsloven § 2-7 fastsetter krav til oppbevaring av regnskapsmateriale. Bestemmelsen regulerer både hva som anses som oppbevaringspliktig regnskapsmateriale og hvordan, hvor og hvor lenge materialet skal oppbevares.

Hva som er oppbevaringspliktig regnskapsmateriale er regulert i bestemmelsens første ledd. Av denne følger det at som oppbevaringspliktig regnskapsmateriale regnes årsregnskap, årsberetning og revisjonsberetning, nummererte brev fra revisor, dokumentasjon som nevnt i lovens §§ 2-3 til 2-5, løpende og avsluttede avtaler som gjelder virksomheten med unntak av avtaler om enkeltleveranser, korrespondanse som gir vesentlig informasjon i tilknytning til en registrert opplysning, ordresedler og pakksedler, internasjonale handelsdokumenter som har betydning for beregning av toll eller avgifter

og timelister, og andre arbeidstidsregistreringer som har betydning for beregning av skatt eller avgifter. Henvisningen til lovens § 2-3 innebærer at alle registrerte opplysninger skal være dokumentert og oppbevart. Plikten til oppbevaring av avtaler følger av § 2-7 første ledd nr. 4. Plikten til å oppbevare ordresedler og pakksedler følger av § 2-7 første ledd nr. 6.

Av regnskapsloven § 2-7 annet ledd første punktum følger det at oppbevaringspliktig regnskapsmateriale skal oppbevares i Norge i 10 år etter regnskapsårets slutt. I regnskapsloven § 2-7 annet ledd annet punktum er det fastsatt at originaldokument av papir kan erstattes av kopi i annet medium. Dette skjer typisk ved at dokumentene kopieres til elektronisk oppbevaringsmedium. Av bestemmelsens tredje punktum følger at når originaldokument av papir erstattes av kopi i annet medium skal papiroriginalen oppbevares på en velordnet måte i 3 år og 6 måneder etter slutten av regnskapsåret som dokumentet gjelder.

Organisasjonene har vist til at det i regnskapsloven av 1977 § 11 annet ledd var hjemmel til ved forskrift eller enkeltvedtak å frita fra plikten til oppbevaring eller til å fastsette en kortere oppbevaringstid. Organisasjonene har foreslått at det fastsettes en dispensasjonsadgang fra kravet om oppbevaring av regnskapsmateriale i 10 år for underlagsmateriale som ordresedler og pakksedler. Det er vist til at oppbevaring av slike dokumenter i 10 år for mange foretak vil medføre betydelige praktiske problemer og store kostnader. Videre anfører organisasjonene at det bør innføres en dispensasjonsadgang fra kravet i § 2-7 annet ledd annet og tredje punktum om 3<sup>1</sup>/<sub>2</sub> års oppbevaring av originale papirbilag. Organisasjonene påpeker at en slik dispensasjonsadgang forelå tidligere etter Løsbladforskriften av 16. desember 1992. Det er i denne forbindelse vist til at kravet om oppbevaring av papiroriginalene i 3<sup>1</sup>/<sub>2</sub> år medfører betydelige praktiske problemer for foretak med store mengde papirbilag som overføres til andre media, for eksempel for Bankenes Betalingssentral som ifølge Norsk RegnskapsStiftelse har en bilagsmengde per dag i størrelsesorden 400 000 til 500 000.

Skattedirektoratet støtter de ovennevnte synspunktene, og foreslår at loven § 9-1 annet ledd endres slik at det i forskrift kan gjøres unntak fra kravene i regnskapsloven § 2-7.

Organisasjonene har videre reist spørsmål ved plikten til å oppbevare både inngående og utgående ordresedler og pakksedler. Organisasjonene har vist til at fokus etter tidligere regler var på salgsdokumentasjon. Videre har organisasjonene stilt spørsmål ved nødvendigheten av oppbevaring av tre fysiske salgsdokumenter: ordreseddel, pakkseddel og selve fakturaen. Organisasjonene anfører at det ikke kan være behov for oppbevaring av ordresedler og pakksedler når de registreringspliktige opplysningene fremgår av fakturaen. De viser i denne forbindelse til at i de elektroniske systemer er dette utskrift med samme herkomst som kun skifter status i prosessen. Etter organisasjonenes oppfatning bør bedrifter med slike systemer kun behøve å arkivere ett eksemplar. Organisasjonene anser det ikke som hensiktsmessig at bedriftene elektronisk må kopiere samme dokument til tre adskilte oppbevaringsmedia. Organisasjonene anfører at loven på dette punkt synes å bygge på den gamle tradisjonelle løsningen de tre dokumentene var uavhengige salgsdokumenter.

Organisasjonene tar også opp spørsmålet om oppbevaring av avtaler. Organisasjonene argumenterer for en endring av § 2-7 første ledd som innebærer oppbevaringsplikt for alle registreringspliktige avtaler samt avtaler som inneholder vesentlig informasjon om registrerte opplysninger. Andre avtaler bør etter organisasjonenes oppfatning ikke være oppbevaringspliktige. Alternativt foreslår de et unntak fra oppbevaringsplikten for avtaler knyttet til kortvarige ansettelsesforhold.

Skattedirektoratet viser til at en rekke avtaler inneholder informasjon som utfyller de registrerte opplysningene, slik at kontrollmyndighetenes informasjonsbehov først er oppfylt ved framleggelse av de aktuelle avtalene. Direktoratet er av den oppfatning at oppbevaringsplikten for avtaler generelt ikke bør begrenses, men at den også bør omfatte avtaler om enkeltleveranser. Direktoratet uttaler også at avtaler som gjelder sesongarbeidere o.l. kan ha stor betydning i kontrollsammenheng.

### 3.7.2 Departementets vurdering

Departementet viser til at kravet til oppbevaringstid bør ses i sammenheng med endringsadgangen etter skatte- og avgiftslovgivningen på 10 år. Departementet kan likevel se at reelle hensyn taler for at det innføres en dispensasjonsadgang. Det vises til at en slik adgang forelå etter tidligere regler. Organisasjonene har som nevnt foreslått at det innføres en dispensasjonsadgang for underlagsmateriale som pakksedler og ordresedler. Departementet antar at det er særlig for denne typen dokumenter at det kan være aktuelt å gi dispensasjon. Departementet foreslår likevel at dispensasjonsadgangen, på samme måte som etter regnskapsloven av 1977, gjøres generell for materiale omfattet av regnskapsloven § 2-7. Departementet anser det mest hensiktsmessig at en slik dispensasjonsadgang fastsettes i forskrift og foreslår på denne bakgrunn en endring i regnskapsloven § 9-1 annet ledd slik at departementet i forskrift kan fastsette unntak fra kravet til 10 års oppbevaringstid i § 2-7 annet ledd første punktum.

Departementet slutter seg også til organisasjonenes vurdering av at det bør fastsettes en dispensasjonsadgang fra kravet til oppbevaring av originalt papirdokument i 3 år og 6 måneder. Det vises til at slike regler var gitt i Løsbilforskriften av 16. desember 1992 § 7-1 annet ledd, jf. § 5-2, fastsatt med hjemmel i regnskapsloven § 11 annet ledd. Også en slik dispensasjonsadgang vil det etter departementets oppfatning være mest hensiktsmessig å fastsette i forskrift. Departementet foreslår derfor at det fastsettes en hjemmel i regnskapsloven § 9-1 annet ledd til at departementet i forskrift kan fastsette unntak fra kravet i regnskapsloven § 2-7 annet ledd tredje punktum.

Når det gjelder oppbevaringsplikt for ordresedler og pakksedler viser departementet til at lovgiver ved vedtagelsen av regnskapsloven fastsatte at både inngående og utgående ordresedler og pakksedler skal oppbevares. Hensikten med oppbevaringsplikten er at man i ettertid skal kunne avdekke avvik mellom dokumentene. Det vises videre til at man som nevnt ovenfor foreslår en endring i regnskapsloven § 9-1 annet ledd hvor det åpnes for at departementet i forskrift skal kunne fastsette unntak fra bestemmelsen i lovens § 2-7 annet ledd om oppbevaringstid. Departementet legger til grunn at problemene knyttet til en plikt til å oppbevare inngående ordresedler og

pakksedler langt på vei vil være redusert ved en slik unntaksadgang. Det foreslås derfor ingen lovendring på dette punkt.

Vedrørende spørsmålet om nødvendigheten av oppbevaring av tre fysiske salgsdokumenter: ordreseddel, pakkseddel og selve fakturaen viser departementet til at hensikten med oppbevaringsplikten er å kontrollere avvik mellom dokumentasjon og underdokumentasjon i ettertid. Dette innebærer oppbevaringsplikt for alle dokumentene, uavhengig av om dokumentene har samme herkomst (felles datakilde). Det foreslås derfor ingen lovendring på dette punkt.

Når det gjelder oppbevaringsplikten for avtaler så er denne helt sentral ut fra kontrollhensyn. Som nevnt under punkt 3.3 foreslås det en endring i regnskapsloven § 9-1 annet ledd som åpner for at departementet i forskrift kan unnta enkelte avtaler fra registreringsplikten. Generelt er det slik at kontrollmyndighetene kan finne nyttig informasjon i avtaler selv om opplysningene ikke er registreringspliktige. Dette kan være tredjemannsopplysninger som for eksempel opplysning om underleverandør på byggeprosjekt, opplysninger om hvor mange som har arbeidet innenfor et bestemt tidsrom osv. Et annet viktig moment er hensynet til å kunne kontrollere tilsvarende dokumentasjon hos motpart. Kontrollmyndighetenes erfaring er at en rekke avtaler inneholder informasjon som utfyller de registrerte opplysningene, slik at informasjonsbehovet først er oppfylt ved fremleggelse av de aktuelle avtalene. Departementet finner således ikke å kunne slutte seg til forslaget fra organisasjonene om å innskrenke oppbevaringsplikten for avtaler. Eventuelle problemer med oppbevaring av avtaler vil være redusert ved unntaksadgangen i § 2-7 som er omtalt ovenfor.

Regnskapsloven § 2-7 første ledd nr. 4 fastsetter som nevnt at løpende og avsluttede avtaler som gjelder virksomheten, med unntak av avtaler om enkeltleveranser, er oppbevaringspliktige regnskapsmateriale. Etter departementets oppfatning fremstår sammenhengen mellom denne bestemmelsen og bestemmelsen i § 2-7 nr. 3, som fastsetter at registreringspliktige avtaler er oppbevaringspliktige, som noe uklar. Det vises til at avtaler om enkeltleveranser ikke er unntatt fra registreringsplikt etter § 2-1 og oppbevaringsplikt for avtaler om enkeltleveranser vil således kunne følge av § 2-7 nr. 3. Departementet kan ikke se reelle grunner til å unnta avtaler om enkeltleveranser generelt. Eksempelvis vil en kontrakt om levering av et bygg eller et skip eller en opsjonsavtale kunne være av stor betydning, ikke minst i kontrollsammenheng. Det foreslås på denne bakgrunn en endring i § 2-7 første ledd nr. 4 slik at unntaket for enkeltleveranser utgår.



## 4 Egenkapitalmetoden

### 4.1 Gjeldende rett og EØS-rett

---

Etter de generelle vurderingsreglene for anleggsmidler (kostmetoden) skal investeringer i selskapsandeler vurderes til anskaffelseskost, og nedskrives ved et eventuelt verdifall som ikke forventes å være forbigående, jf. regnskapsloven § 5-3. Utbytte og andre utdelinger fra datterselskap resultatføres.

Både egenkapitalmetoden og bruttometoden er unntak fra de generelle vurderingsreglene.

Vurdering etter egenkapitalmetoden innebærer etter regnskapsloven § 5-17 tredje ledd at:

1. Investeringen skal vurderes til den regnskapspliktiges andel av egenkapitalen, og resultatandelen skal inntektsføres eller kostnadsføres.
2. På kjøpstidspunktet skal investeringen vurderes til anskaffelseskost.
3. Resultatandelen fratrukket utdelinger fra selskapet skal tillegges investeringen i balansen. Ved beregning av resultatandelen skal det tas hensyn til mer- eller mindreverdier på kjøpstidspunktet og interne gevinster.
4. I selskapsregnskapet skal fond for vurderingsforskjeller være lik en positiv differanse mellom investeringens balanseførte verdi og dens anskaffelseskost.

Regnskapsføring etter bruttometoden innebærer at deltakeren regnskapsfører sin andel av inntekter, kostnader, eiendeler og gjeld, jf. regnskapsloven § 5-18 annet ledd. Metoden tilsvare egenkapitalmetoden, men innebærer en mer omfattende spesifisering.

Etter overgangsregelen fastsatt i regnskapsloven § 9-3 nytt sjette ledd ved lovendring 10. mars 2000 nr. 15, kan investering i datterselskap som konsolideres og tilknyttet selskap for regnskapsår påbegynt i 1999 vurderes etter egenkapitalmetoden eller generelle vurderingsregler i selskapsregnskapet. Investering i tilknyttet selskap skal vurderes etter egenkapitalmetoden i konsernregnskapet. Deltakelse i felles kontrollert virksomhet kan for regnskapsår påbegynt i 1999 vurderes etter bruttometoden, egenkapitalmetoden eller generelle vurderingsregler i selskapsregnskapet. Deltakelse i felles kontrollert virksomhet kan for regnskapsår påbegynt i 1999 vurderes etter bruttometoden eller egenkapitalmetoden i konsernregnskapet.

Etter regnskapsloven § 5-17 annet ledd skal investering i datterselskap som konsolideres vurderes etter egenkapitalmetoden i selskapsregnskapet. Investering i andre datterselskap kan vurderes etter egenkapitalmetoden i selskapsregnskapet.

Etter § 5-17 første ledd skal investering i tilknyttet selskap <sup>1)</sup> vurderes etter egenkapitalmetoden. Dersom det ikke utarbeides konsernregnskap, kan investeringen likevel vurderes etter generelle vurderingsregler.

---

<sup>1)</sup> Foretak hvor den regnskapspliktige har betydelig innflytelse (normalt minst 20 pst. av stemmene), men som ikke er datterselskap eller felles kontrollert virksomhet, jf. regnskapsloven § 1-4

Etter § 5-18 første ledd skal deltakelse i felles kontrollert virksomhet <sup>2)</sup> regnskapsføres etter bruttometoden eller egenkapitalmetoden.

EØS-regler som svarer til Rdir. 78/660/EØF (fjerde selskapsrettsdirektiv) artikkel 59 tillater både kostmetoden og egenkapitalmetoden. Medlemsstatene kan fastsette at bare en av metodene skal være tillatt. Artikkel 59 gjelder for selskapsregnskapet. Tilsvarende bestemmelse for konsernregnskapet er fastsatt i Rdir. 83/349/EØF (syvende selskapsrettsdirektiv) artikkel 33. Etter artikkel 33 stilles det imidlertid krav om at egenkapitalmetoden anvendes i konsernregnskapet. EØS-reglene er nærmere omtalt i Ot.prp. nr. 42 (1997-98) pkt. 7.12.2 på s. 135.

## **4.2 Bakgrunnen for lovforslaget**

---

Innføring av plikt til å anvende egenkapitalmetoden i selskapsregnskapet ble i Ot.prp. nr. 42 (1997-98) begrunnet i at metoden gir en bedre periodisering av avkastningen på investeringer i tilknyttet selskap og datterselskap enn de generelle vurderingsreglene (kostmetoden). Plikt til å anvende egenkapitalmetoden eller bruttometoden på deltakelse i felles kontrollert virksomhet ble begrunnet på tilsvarende måte. I proposisjonen ble det lagt til grunn at anvendelse av egenkapitalmetoden i selskapsregnskapet ikke ville gi vesentlige merkostnader i forhold til kostmetoden for foretak som utarbeider konsernregnskap. Det vises til omtale i Ot.prp. nr. 42 (1997-98) pkt. 7.12.5 på s. 140.

Næringslivets Hovedorganisasjon (NHO) presenterte høsten 1999 beregninger som antydte til dels vesentlige merkostnader ved å anvende egenkapitalmetoden. I tillegg har bl.a. Norsk RegnskapsStiftelse og Den norske Revisorforening gitt uttrykk for at plikt til å anvende egenkapitalmetoden kan gi selskapsrettslige og skattemessige konsekvenser som neppe har vært tilstrekkelig vurdert. Usikkerheten om selskapsrettslige og skattemessige konsekvenser har særlig vært knyttet til bestemmelsen i regnskapsloven § 5-17 tredje ledd nr. 4 om avsetning til fond for vurderingsforskjeller.

På denne bakgrunn foreslo departementet i Ot.prp. nr. 19 (1999-2000) å utsette ikrafttredelsen av plikten til å anvende egenkapitalmetoden. Forslaget omfattet datterselskap som konsolideres. Departementet varslet i proposisjonen at det ville innhente ulike instansers vurdering av de problemstillinger som medførte at den daværende regjeringen gikk inn for å utsette ikrafttredelsen av plikten til å anvende egenkapitalmetoden. Det skulle søkes avklart om det er grunnlag for endringer eller justeringer i de vedtatte reglene i god tid før avleggelsen av årsregnskapet for 2000. Det vises for øvrig til omtalen i Ot.prp. nr. 19 (1999-2000).

Forslaget om utsatt ikrafttredelse av egenkapitalmetoden ble fulgt opp i Innst.O. nr. 47 (1999-2000), men slik at forslaget i innstillingen også omfattet tilknyttet selskap og felles kontrollert virksomhet. Regnskapsloven ble ved lov 10. mars 2000 nr. 15 endret i samsvar med innstillingen.

Departementet sendte ved brev 10. april 2000 ut et notat til berørte instanser med foreløpige vurderinger og spørsmål som ble bedt besvart. Høringsnotatet ble sendt til følgende instanser med frist for merknader 12. mai 2000:

---

<sup>2)</sup> Dersom to eller flere deltakere ved avtale i fellesskap kontrollerer en virksomhet, jf. regnskapsloven § 5-18

- Næringslivets Hovedorganisasjon (NHO)\*
- Finansnæringens Hovedorganisasjon (FNH)\*
- Norsk RegnskapsStiftelse\*
- Den norske Revisorforening\*
- Skattedirektoratet\*
- Statistisk Sentralbyrå\*
- Nærings- og handelsdepartement\*
- Justisdepartement\*
- Norske Finansanalytikeres Forening\*
- Norges Rederiforbund
- Handels- og Servicenæringens Hovedorganisasjon
- Oslo Børs
- Aksjesparerforeningen i Norge
- Norsk Investorforum
- Bedriftsøkonomisk Institutt
- Norges Handelshøyskole

Instanser som er merket med stjerne har avgitt høringsuttalelse. Justisdepartementet har oversendt en uttalelse fra Økokrim. Kredittilsynet har vurdert saken etter høringen, og redegjort for sine vurderinger i brev 15. og 24. august 2000 til Finansdepartementet.

### 4.3 Høringsnotatet

---

Departementet la i høringsnotatet opp til en relativt bred vurdering av innhold og anvendelse av egenkapitalmetoden for å avklare om det er grunnlag for endringer eller justeringer i de vedtatte reglene.

Departementet ba høringsinstansene vurdere *om egenkapitalmetoden er godt egnet som vurderingsregel i selskapsregnskapet*

Departementet tok i høringsnotatet opp ulike forhold som kunne være relevante for å vurdere *merkostnader ved å anvende egenkapitalmetoden*. Høringsinstansene ble bedt om å vurdere forutsetningene som ble lagt til grunn for beregningene presentert av NHO om kostnader ved å anvende egenkapitalmetoden. Instansene ble bedt om å vurdere nærmere i hvilken grad beregninger som gjøres ved utarbeiding av konsernregnskapet kan brukes ved anvendelse av egenkapitalmetoden i selskapsregnskapet. Departementet viste i høringsnotatet til at kostnadsberegningene til NHO forutsetter til dels kompliserte beregninger knyttet til behandlingen av goodwill og annen merverdi, eliminering av interne gevinster, korreksjon for minoritetsandeler verdsatt til virkelig verdi (endring av eierandel etter tidspunktet for konsolidering) samt korreksjon for gjensidig eie og krysseie. Departementet presenterte en alternativ modell for hvordan regnskapsdata for datterselskap bearbejdet til konsernregnskapet på en relativt enkel måte kan danne grunnlag for anvendelse av egenkapitalmetoden i selskapsregnskapet. Departementet ba høringsinstansene vurdere om denne modellen kunne praktiseres i samsvar med norske og internasjonale regnskapsstandarder. En ba videre høringsinstansene vurdere om denne modellen ville eliminere de fleste av de kompliserende forutsetningene som NHOs kostnadsberegninger bygget på, og opplyse om hvilke merkostnader som eventuelt likevel ville påløpe.

Departementet la i høringsnotatet til grunn at aktuelle *selskapsrettslige konsekvenser* ved å anvende egenkapitalmetoden, knytter seg til bestemmelsen om avsetning til fond for vurderingsforskjeller i regnskapsloven § 5-17 tredje ledd nr. 4. Formålet med fondet er å bidra til at eierselskapets utbyttegrunnlag ikke blir påvirket av om egenkapitalmetoden og ikke kostmetoden anvendes på investeringen (se nærmere om dette i kap. 7, særmerknadene til regnskapsloven § 5-17 tredje ledd nr. 4). Enkelte instanser har anført at det er uklart hvordan fond for vurderingsforskjeller skal behandles i forhold til ulike egenkapitaltransaksjoner. Den norske Revisorforening nevnte i brev 27. oktober 1999 til departementet problemstillinger ved kapitalforhøyelse, kapitalnedsettelse, fondsemisjon og fusjon i datterselskap, fusjon mellom morselskap og datterselskap som selv er morselskap i underkonsern, konsernintern overføring av aksjer og oppkjøpsfusjon der morselskap er overdragende selskap. Høringsinstansene ble bedt om å vurdere gjeldende bestemmelse om fond for vurderingsforskjeller i forhold til disse problemstillingene og eventuelt angi hvordan løsningen er klar. Bestemmelsen om fond for vurderingsforskjeller ble endret ved lov 18. juni 1999 nr. 41 (Ot.prp. nr. 43, Innst.O. nr. 67 (1998-99)). Etter lovendringen relaterer fondet seg til beholdninger mens det tidligere var relatert til inntektsstrømmer. Høringsinstansene ble bedt om å vurdere om problemstillingene vil løses ved å gå tilbake til en bestemmelse der fond for vurderingsforskjeller knyttes til inntektsstrømmer.

I Ot.prp. nr. 43 (1998-99) ble det varslet at problemstillinger knyttet til negativt fond for vurderingsforskjeller ville bli vurdert i forbindelse med evalueringen av regnskapsloven etter tre regnskapsår som Stortinget har vedtatt. Departementet la i høringsnotatet opp til å framskynde denne gjennomgangen. Høringsinstansene ble bedt om å vurdere om fond for vurderingsforskjeller bør kunne være negativt, herunder om det er hensiktsmessig å kreve at ingen enkeltinvestering kan gi negativt bidrag til fond for vurderingsforskjeller.

Egenkapitalmetoden innebærer bl.a. at internegevinster skal elimineres. Interngevinst omfatter f.eks. gevinst ved salg fra mor til datterselskap. Den norske Revisorforening påpekte i brev 25. januar 1999 til departementet at eliminering av internegevinster kan medføre et betydelig negativt egenkapitalelement for enkelte regnskapspliktige som går over til å anvende egenkapitalmetoden. Departementet ba høringsinstansene vurdere om det kan være hensiktsmessig med en overgangsbestemmelse for å hindre slike overgangsvirkninger av å innføre egenkapitalmetoden.

Departementet antok i høringsnotatet at usikre *skattemessige konsekvenser* av å anvende egenkapitalmetoden har sammenheng med vilkår om lovlig utdeling av utbytte for at en skattyter skal få fradrag for godtgjørelse etter skatteloven § 10-12 annet ledd. Flere bestemmelser i aksjelovgivningen som har betydning for hva som lovlig kan utdeles som utbytte bygger på regnskapsstørrelser eller henviser til bestemmelser i regnskapsloven, jf. særlig aksjeloven § 8-1 om hva som kan utdeles som utbytte og aksjeloven § 3-3 om fond for vurderingsforskjeller. Departementet nevnte også at bestemmelsen om beregnet kapitalavkastning i skatteloven § 12-13 kan anses å ha betydning i denne sammenheng. Høringsinstansene ble bedt om å vurdere betydningen av å anvende egenkapitalmetoden i forhold til disse skattebestemmelsene og

eventuelle andre skattemessige konsekvenser av å anvende egenkapitalmetoden.

Departementet ba ut fra dette høringsinstansene om å vurdere argumenter for og mot følgende løsninger:

1. plikt til å anvende egenkapitalmetoden både i selskaps- og konsernregnskapet i samsvar med gjeldende regler før utsettelsen av plikten til å anvende egenkapitalmetoden
2. adgang til å velge mellom egenkapitalmetoden og alminnelige vurderingsregler (kostmetoden) i selskapsregnskapet og plikt til å anvende egenkapitalmetoden i konsernregnskapet i samsvar med gjeldende midlertidige regler i regnskapsloven § 9-3 sjette ledd
3. adgang til å velge mellom egenkapitalmetoden og kostmetoden både i selskaps- og konsernregnskapet, med eller uten krav om lik prinsippanvendelse i selskaps- og konsernregnskapet
4. adgang til å velge mellom egenkapitalmetoden og kostmetoden i konsernregnskapet og plikt til å anvende kostmetoden i selskapsregnskapet
5. plikt til å anvende egenkapitalmetoden i konsernregnskapet og plikt til å anvende kostmetoden i selskapsregnskapet.

Det ble opplyst at i forhold til alternativene i pkt. 3 og 4 er det nødvendig å ta i betraktning at etter EØS-reglene som svarer til syvende selskapsrettsdirektiv artikkel 33, skal medlemsstatene kreve at investering i tilknyttede selskaper vurderes etter egenkapitalmetoden i konsernregnskapet. Disse alternativene fordrer derfor at direktivet endres.

Høringsinstansene ble bedt om å vurdere frivillig anvendelse av egenkapitalmetoden eller kostmetoden for finansinstitusjoner. Instansene ble bedt om å vurdere livsforsikringsselskaper særskilt.

#### 4.4 Høringsinstansenes merknader

---

*Næringslivets Hovedorganisasjon (NHO) og Finansnæringens Hovedorganisasjon (FNH) i felles høringsuttalelse, Den norske Revisorforening, Økokrim og Norske Finansanalytikeres Forening anser at egenkapitalmetoden gir bedre informasjon om inntjeningen fra investeringer i datterselskap og tilknyttet selskap enn kostmetoden. Norsk RegnskapsStiftelse og Den norske Revisorforening viser til at egenkapitalmetoden diskuteres internasjonalt og at metodens relevans for tilknyttede selskaper av enkelte trekkes i tvil. Flere høringsinstanser anser at investorer vil få tilstrekkelig informasjon om inntjeningen i konsernregnskapet, og at bruk av egenkapitalmetoden i selskapsregnskapet derfor ikke er så viktig for å gi slik informasjon. Disse påpeker at kostmetoden vil gi mer relevant informasjon om utbytteevne og kontantstrømmer, og at slik informasjon kan være interessant for investorer, eiere og kreditorer. De samme høringsinstansene peker på at selskapsregnskapet også har selskapsrettslige og skattemessige formål, og mener at de selskapsrettslige formål er klart viktigere enn informasjonsformålet.*

*NHO og FNH uttaler om dette:*

«Forarbeidene til regnskapsloven drøfter etter vårt skjønn i liten grad skillet mellom selskapsregnskap og konsernregnskap, og hvorvidt disse regnskapene kan tenkes å dekke forskjellige formål. Som regnskapsbrukere nevner forarbeidene investorer og kreditorer som tilfører kapital til foretakene, samt andre grupper som har interesse av

å vite hvordan foretaket drives, for eksempel de ansatte og lokalsamfunnet. Det erkjennes også at regnskapsbrukerne kan ha forskjellig informasjonsbehov, og det er hensynet til investorene som i første rekke blir vektlagt.

Investorene har tradisjonelt vært opptatt av informasjon om inntjening, og kanskje med unntak for internettbransjen (hvor positiv inntjening fortsatt hører til unntakene), er informasjon om inntjeningen fortsatt ett av de viktigste beslutningsgrunnlagene.

Profesjonelle investorer forholder seg imidlertid i første rekke til konsernregnskapet for å vurdere foretakets inntjening. For investorene er selskapsregnskapet mer interessant for vurdering av utbyttemuligheter - og for dette formål må regnskapet «renskes» for egenkapitalmetode-effekter.

Investorene har etter vårt skjønn ikke behov for den samme informasjonen to steder.

Selskapsregnskapet har også andre formål som er vel så viktige som å dekke regnskapsbrukernes informasjonsbehov. Selskapsregnskapet har både et selskapsrettslig og et skattemessig formål. Selskapslovgivningen inneholder en rekke regler som har til hensikt å beskytte kreditorene. Dette er for eksempel bestemmelser om minstekrav til egenkapital, begrensninger i hva selskapet kan dele ut til sine eiere, begrensninger i kjøp av egne aksjer og begrensninger i hva som kan ytes som lån til aksjonærer. De fleste av bestemmelsene som er gitt for å beskytte kreditorer bygger på selskapsregnskapet som beregningsgrunnlag for hvorvidt disposisjonen er lovlig. Betydningen av selskapsregnskapet i så måte underbygges av forslaget til utdelingsregler i NOU 1992:29, Lov om aksjeselskaper, som forutsatte at reglene om årsoppgjør ikke ble endret på vesentlige punkter. Når det gjelder selskapsregnskapet (i mor i konsern) er etter vår oppfatning de selskapsrettslige formål klart viktigere enn informasjonsformålet.

I tillegg til å regulere denne fordelingen mellom kreditorer og eiere, bidrar selskapsregnskapet også til å dekke kreditorenes informasjonsbehov, i større grad enn for investorene. For å få dekning for sine krav er det også morselskapet som juridisk enhet, og ikke konsernet, de kan ta dekning i. For å vurdere debitors betalingsevne, ønsker kreditorene bl.a. informasjon om kontantstrømmene. I så henseende gir kostmetoden bedre informasjon enn egenkapitalmetoden, da mottatt utbytte som hovedregel inntektsføres etter kostmetoden, mens det er nødvendig med beregninger for å komme frem til dette etter egenkapitalmetoden. Kreditor må for å vurdere sin sikkerhet også vurdere eiendelenes markedsverdi. Til dette formål gir verken egenkapitalmetoden eller kostmetoden tilstrekkelig informasjon. Verdi beregnet etter egenkapitalmetoden vil i noen tilfelle ligge nærmere markedsverdi på investeringen enn etter kostmetoden, men i en rekke andre situasjoner vil det motsatte være tilfelle. (Dette vil gjelde hvor datterselskapet går med underskudd, samtidig som det finnes vesentlige merverdier i selskapet. Etter egenkapitalmetoden reduseres investeringens balanseførte verdi med de negative resultatene, mens man etter kostmetoden ikke ville ha nedskrevet p.g.a. merverdiene.)»

Systemet med fond for vurderingsforskjeller skal sikre at utbyttegrunnlaget ikke blir større ved å anvende egenkapitalmetoden enn ved å anvende kostmetoden. *Økokrim* anser at det er en fordel ved egenkapitalmetoden at den vil kunne redusere utbyttegrunnlaget i forhold til kostmetoden i tilfeller der datterselskap går med underskudd som skal kostnadsføres etter egenkapitalmetoden. Etter kostmetoden må investeringen nedskrives for å få tilsvarende

reduksjon av utbyttegrunnlaget. *NHO, FNH og Den norske Revisorforening* mener nedskrivning etter kostmetoden er tilstrekkelig.

*NHO, FNH og Den norske Revisorforening* har foretatt en gjennomgang av forhold som kan være relevante for å vurdere *merkostnader ved å anvende egenkapitalmetoden*. Disse legger til grunn at den forenklete modellen presentert av departementet i høringsnotatet i flere henseender ikke ville være i samsvar med norske og internasjonale regnskapsstandarder. *NHO og FNH* har videre utdypet fordyrende forhold ved å tilpasse regnskapssystemene til egenkapitalmetoden og særskilte problemer ved å anvende konserndata for morselskap som konsoliderer etter operasjonell og ikke juridisk struktur. *NHO og FNH* oppsummerer sitt syn slik:

«Som det fremgår ovenfor er det vår vurdering at bruk av departementets pro-rata metode ikke vil eliminere de forutsetningene våre tidligere fremlagte beregninger bygger på. Vi har ikke foretatt nye kostnadsberegninger, men gjennomgangen ovenfor av hvilke prosesser som må gjennomføres, og hvilke elementer som er kompliserende faktorer, viser at departementets forutsetning i praksis ikke vil medføre riktighet.»

*Den norske Revisorforening* har utredet enkelte uklare *selskapsrettslige forhold* i et notat som er sirkulert til medlemmene av revisorforeningen og vedlagt foreningens høringsuttalelse. Notatet omhandler tolkningen av bestemmelsen om fond for vurderingsforskjeller i forhold til ulike egenkapitaltransaksjoner. Revisorforeningen opplyser at notatet angir løsninger basert på en fortolkning av formålet bak reglene og ordlyden i regnskapsloven § 5-17 tredje ledd nr. 4, og uttaler:

«I noen tilfeller er det vanskelig å fastholde ordlyden i regnskapsloven med formålet, og da er det angitt alternativ behandlingsmåte basert på formålet og aksjeloven § 3-3. En konklusjon basert på notatet er at en endring av loven slik at fondets størrelse igjen skal fastsettes basert på inntektsstrømmer løser noen problemer, men skaper andre problemer. Det anbefales derfor å beholde lovregler basert på beholdninger.»

*Den norske Revisorforening* drøfter om fond for vurderingsforskjeller bør kunne være negativt. Foreningen viser til at departementet i høringsnotatet uttalte at formålet med fond for vurderingsforskjeller er å «bidra til at eierskapets utbyttegrunnlag ikke blir påvirket av om egenkapitalmetoden eller kostmetoden anvendes på investeringen». Foreningen opplyser at angivelsen av anskaffelseskost i regnskapsloven § 5-17 tredje ledd nr. 4 ut fra dette normalt forstås som verdien i henhold til generelle vurderingsregler inkludert eventuell nedskrivning etter kostmetoden. Foreningen viser til at kostmetoden innehar en betinget nedskrivingsplikt. Basert på dette legger foreningen til grunn at når egenkapitalmetoden fører til at verdien settes lavere enn etter kostmetoden, skyldes det at egenkapitalmetoden rent teknisk fører til nedjusteringer som ikke nødvendigvis samsvarer med reduksjon i virkelig verdi. Foreningen anser videre at det vil være uforholdsmessig krevende dersom beregningen av fond for vurderingsforskjeller fordrer en full vurdering etter kostmetoden i tillegg til vurdering etter egenkapitalmetoden. Revisorforeningen anser at det er forbundet med enkelte praktiske vanskeligheter å innføre en regel om at netto negativt fond kan oppføres, og mener derfor at netto negativt fond ikke bør tillates. Foreningen kan imidlertid ikke se noe i veien for å

vurdere investeringene samlet, og at negativt fond på én investering derved kan «motregnes» mot positivt fond på en annen investering. Dette vil etter forningens syn være en praktisk løsning som også gir et fornuftig utbyttegrunnlag. *NHO og FNH* slutter seg til revisorforeningens vurderinger. *Økokrim* anser at det vil komplisere ordningen med fond for vurderingsforskjeller ytterligere om negative poster kan motregnes.

*NHO, FNH, Den norske Revisorforening og Norsk RegnskapsStiftelse* mener at det fremdeles vil være behov for å utrede egenkapitalmetoden. Disse mener at den endelige og grundige vurdering av om egenkapitalmetoden skal gjøres valgfri, bør foretas i forbindelse med evalueringen av regnskapsloven som Stortinget har besluttet at skal gjennomføres etter tre regnskapsår, dvs. fra 2002. Norsk RegnskapsStiftelse har gitt uttrykk for at de kan bidra til at det blir gjennomført et slikt arbeide. Disse instansene legger i denne sammenheng vekt på at det av hensyn til de regnskapspliktige er behov for en rask avklaring. *Kredittilsynet* slutter seg til dette i sin uttalelse. Kredittilsynet anfører at en da vil ha mer erfaring med bruk av egenkapitalmetoden og at en vil ha kommet videre i forhold til den internasjonale utviklingen og revisjonen av de EØS-relevante regnskapsdirektivene. Enkelte høringsinstanser opplyser at hensiktsmessigheten av å anvende egenkapitalmetoden på tilknyttede selskaper vurderes internasjonalt i den såkalte G4+1 gruppen (standardsettere fra USA, England, Canada, Australia og New Zealand). Videre arbeider EU med modernisering av regnskapsdirektivene i forbindelse med EU-kommisjonens arbeid med en strategi for finansiell rapportering. Det er mulig at egenkapitalmetoden og fond for vurderingsforskjeller vil bli vurdert av EU i den sammenheng. Kredittilsynet nevner også muligheten for nærmere å gå gjennom og etterprøve kostnadsberegningene presentert av *NHO*.

*Norske Finansanalytikers Forening* går inn for at egenkapitalmetoden skal være frivillig i selskapsregnskapet. *Skattedirektoratet* opplyser at det for skatteetaten vil være uinteressant hvorvidt selskaper tar i bruk egenkapitalmetoden eller kostmetoden ut fra et kontrollperspektiv. *Nærings- og handelsdepartementet* legger vekt på at en kost-nytte vurdering må være utgangspunktet for om det bør være plikt til å anvende egenkapitalmetoden. Departementet anfører foreløpige synspunkter i retning av at metoden bør være valgfri i selskapsregnskapet. *Statistisk sentralbyrå (SSB)* legger vekt på at statistikkhensyn tilsier at bare en metode er tillatt. På grunn av kostnadene for de regnskapspliktige uttrykker *SSB* likevel forståelse for at plikt til å benytte egenkapitalmetoden ikke kan pålegges ut fra statistikkhensyn alene.

*Økokrim* anser at det er negative selskapsrettslige konsekvenser av en valgdgang. *Økokrim* mener derfor at egenkapitalmetoden bør være obligatorisk i selskapsregnskapet for mellomstore og store foretak.

*Økokrim* mener det er grunn til å vurdere særskilt de tilfellene hvor mellomstore og store foretak har gjort investeringer i tilknyttede selskaper eller felles kontrollert virksomhet uten at det foreligger konsernregnskapsplikt. Plikten til å vurdere slike investeringer etter egenkapitalmetoden (bruttometoden) i konsernregnskapet vil ikke være aktuell for disse foretakene. *NHO* og *FNH* mener også at obligatorisk bruk av egenkapitalmetoden kan vurderes i slike tilfeller.

Det er fastsatt enkelte særregler for regnskapene til finansinstitusjoner i forskrifter i medhold av regnskapsloven. Egenkapitalmetoden er valgfri for



regnskapsåret 1999 også for finansinstitusjoner. *FNH* og *NHO* anser at egenkapitalmetoden bør være obligatorisk for livsforsikringsselskaper, men at andre finansinstitusjoner bør behandles på samme måte som andre regnskapspliktige. Løsningen for livsforsikringsselskapene begrunnes i den helt spesielle rollen som regnskapene har i livsforsikring, idet en del av overskuddet tildeles kundene. *Kredittilsynet* deler oppfatningen når det gjelder livsforsikringsselskapene, men mener at også andre finansinstitusjoner bør ha plikt til å anvende egenkapitalmetoden. Tilsynet viser til at regnskapene bør være sammenlignbare og mener at dette har særlig vekt for banker, finansieringsforetak og skadeforsikringsselskaper. *Kredittilsynet* legger vekt på at disse regnskapene bl.a. blir benyttet som grunnlag for kvartalsvise resultatanalyser og balanseutvikling. Valgfrihet vil vanskeliggjøre disse analysene. *FNH* utdyper i brev 20. september 2000 til Finansdepartementet sitt syn om at egenkapitalmetoden bør være valgfri også for banker, finansieringsforetak og skadeforsikringsselskaper. Etter *FNH*'s vurdering har *Kredittilsynets* begrunnelse for å foreslå valgfrihet for andre næringer enn finansnæringen også relevans for banker, finansieringsforetak og skadeforsikringsselskaper. *FNH* anfører bl.a. at kostnadene ved å implementere og bruke egenkapitalmetoden vil være betydelige også for konserner i finansnæringen.

I brev 24. august 2000 påpeker *Kredittilsynet* at etter egenkapitalmetoden elimineres gevinster som oppstår ved transaksjoner mellom foretak i samme konsern (interngevinster). Etter gjeldende god regnskapsskikk elimineres ikke interngevinster ved bruk av kostmetoden. *Kredittilsynet* viser til at eliminering av interngevinster ved bruk av kostmetoden vurderes av Norsk RegnskapsStiftelse. Etter *Kredittilsynets* mening bør hensiktsmessigheten ved valgfrihet vurderes basert på dette. Hvis det legges opp til valgfrihet, bør en særlig regulering av praktiseringen av metodene, alternativt særlig regulering av utbyttegrunlaget, vurderes.

#### 4.5 Departementets vurdering

---

Departementet slutter seg i det vesentlige til de argumenter som er anført for å utsette den endelige vurderingen av om det bør være plikt til å anvende egenkapitalmetoden til evalueringen av regnskapsloven etter tre regnskapsår. Denne evalueringen kan påbegynnes etter innleveringen av årsregnskapene for 2001. Fristen for innlevering av årsregnskapene for 2001 er 1. august 2002. Departementet anser ut fra dette at den gjeldende overgangsregelen som gjør egenkapitalmetoden valgfri for regnskapsåret 1999, bør utvides til å omfatte regnskapsårene 2000 til og med 2003. I høringen av egenkapitalmetoden som er gjennomført nå, har departementet mottatt grundige innspill som bør kunne danne et godt utgangspunkt for en endelig vurdering av egenkapitalmetoden ved den kommende evalueringen av regnskapsloven. Det vises til forslag til endringer i regnskapsloven § 9-3 sjette ledd.

Departementet viser til at *FNH*, *NHO* og *Kredittilsynet* mener at egenkapitalmetoden bør være obligatorisk for livsforsikringsselskaper. Departementet er enig med disse i at den særskilte funksjon livsforsikringsselskapenes regnskaper har ved at det danner grunnlag for overskuddsdeling mellom eiere og kunder, tilsier at egenkapitalmetoden bør være obligatorisk for disse

selskapene. Departementet vil derfor fastsette en forskriftsendring om at egenkapitalmetoden skal være obligatorisk for livsforsikringselskaper.

Departementet anser på samme måte som Kredittilsynet at tilsynshensyn taler for at egenkapitalmetoden bør være obligatorisk også for banker, finansieringsforetak og skadeforsikringselskaper. På den annen side legger departementet vekt på at finansinstitusjonene i den foreslåtte overgangsperioden fram til evalueringen av regnskapsloven bør ha samme fleksibilitet som andre regnskapspliktige på dette punktet. I 1999 hadde disse institusjonene samme valgadgang som andre foretak. Departementet har etter en konkret avveining kommet til at det fortsatt bør være valgfrihet for banker, finansieringsforetak og skadeforsikringselskaper, til tross for at dette kan innebære en viss svekkelse av myndighetenes analysegrunnlag. Departementet legger vekt på at dette foreløpig vil gjelde innen en overgangsperiode. Kredittilsynet opplyser at flere banker, finansieringsforetak og skadeforsikringselskaper anvendte egenkapitalmetoden for 1999. Det vil være naturlig å se på utviklingen av bruken av egenkapitalmetoden blant disse institusjonene ved evalueringen av regnskapsloven fra 2002.

Etter regnskapsloven § 5-17 tredje ledd nr. 4 skal en positiv differanse mellom investering i datterselskap og tilknyttet selskap vurdert etter egenkapitalmetoden og dens anskaffelseskost avsettes til fond for vurderingsforskjeller. Fondet kan ikke være negativt. Tilsvarende gjelder for deltakelse i felles kontrollert virksomhet etter regnskapsloven § 5-18 annet ledd. I Ot.prp. nr. 43 (1998 - 99) er det i særmerknaden til regnskapsloven § 5-17 tredje ledd nr. 4 (s. 30) presisert at beregningen skal gjøres separat for hver investering. Det er videre angitt i proposisjonen pkt. 4.5 at det kan vurderes å åpne for negativt fond for vurderingsforskjeller i forbindelse med evalueringen av regnskapsloven etter tre regnskapsår. I høringsnotatet varslet departementet at denne vurderingen nå er framskyndet. Det legges i proposisjonen her opp til å vurdere egenkapitalmetoden fra 2002. En vil derfor ikke foreta en endelig vurdering av negativt fond for vurderingsforskjeller nå. Departementet ser likevel ikke vesentlige betenkeligheter ved å åpne for at den enkelte investering kan gi negativt bidrag til fond for vurderingsforskjeller, så lenge det samlede fondet ikke kan være negativt. Departementet går inn for en slik justering nå. Det foreslås å presisere dette i lovteksten ved å benevne investeringene i datterselskaper og tilknyttede selskaper i flertall. Se forslag til endringer i regnskapsloven § 5-17 tredje ledd nr. 4.

Uklarheter knyttet til reglene om avsetning til fond for vurderingsforskjeller har vært anført som et særskilt problem i forhold til selskapsrettslige regler om fri og bundet egenkapital. Disse reglene kan videre ha skattemessig betydning, særlig for systemet med godtgjørelse i utbyttebeskatningen. Departementet har vurdert om det er særskilt behov for avklaring av problemstillinger knyttet til plikt til avsetning til fond for vurderingsforskjeller. Den norske Revisorforening har gjennomgått en rekke ulike egenkapitaltransaksjoner mv. der det kan være uklart hva som skal avsettes til fond for vurderingsforskjeller. Resultatet av gjennomgangen er sendt ut til foreningens medlemmer og fulgte som vedlegg til foreningens høringsuttalelse. Revisorforeningen har med dette antakelig gjennomført den til nå grundigste gjennomgangen av reglene om fond for vurderingsforskjeller. Departementet viser til at revisorforenin-

gen konkluderer med at en endring av loven slik at fondets størrelse igjen skal fastsettes basert på inntektsstrømmer, løser noen problemer men samtidig skaper andre problemer. Foreningen anbefaler derfor å beholde lovregler basert på beholdninger. Departementet anser på samme måte som revisorforeningen at en antakelig ikke vil skape noen vesentlig klarere situasjon ved å endre reglene om fond for vurderingsforskjeller på dette punktet. Til dette kommer begrunnelsen i Ot.prp. nr. 43 (1998 - 99) for å endre bestemmelsen fra å være basert på inntektsstrømmer til å være basert på beholdninger. Departementet la vekt på at dette vil gi en bedre beskrivelse av fondets virkemåte (proposisjonen pkt. 4.5 s. 17). Departementet anser ut fra dette at det vil være mest hensiktsmessig å vurdere en justering i loven på dette punktet i forbindelse med en mer endelig vurdering av egenkapitalmetoden fra 2002.

De problemer som har vært tatt opp i forhold til fond for vurderingsforskjeller, henger først og fremst sammen med ulike egenkapitaltransaksjoner (kapitalnedsettelse, kapitalforhøyelse, fusjon, fisjon mv.) eller transaksjoner mellom foretak i samme konsern. Det kan også være uklart hvordan kjøp og salg av aksjer i datterselskap og tilknyttet selskap på ulike tidspunkter og til ulik pris skal påvirke avsetningene til fond for vurderingsforskjeller (suksessive oppkjøp mv.). Departementet har vurdert om det bør fastsettes en generelt utformet særregel som angir at det for slike transaksjonstyper i samsvar med god regnskapsskikk kan avsettes til fond for vurderingsforskjeller slik at fri egenkapital ikke endres i forhold til om investeringen var vurdert etter generelle vurderingsregler (anskaffelseskost). Departementet antar at en på den måten vil unngå enkelte problemer som skyldes at behandlingen av enkelte transaksjoner etter ordlyden i gjeldende bestemmelse ikke vil samsvare med formålet med fond for vurderingsforskjeller. En slik bestemmelse vil for de transaksjoner som dekkes, angi avsetningene til fond for vurderingsforskjeller ut fra formålet med fondet. Størrelsen på avsetningene vil ikke være klart angitt i loven. Dette kan anses som en ulempe i forhold til at bestemmelsen har direkte betydning for den selskapsrettslige reguleringen av bundet egenkapital. Det er videre en fare for at uklarhet vil bestå også med en slik regel. Departementet legger vekt på at det bør være mulig å praktisere bestemmelsen om fond for vurderingsforskjeller innen tilsiktede rammer også i de tilfeller som er omtalt her. En bestemmelse som nevnt vil legge til rette for det. Det er etter departementets vurdering av betydning å legge til rette for praktikable løsninger, slik at flere foretak vil velge å ta egenkapitalmetoden i bruk. Departementet går derfor inn for en særregel som nevnt. Det vil være lite hensiktsmessig å fastsette detaljerte regler for alle de særtilfeller der det kan være uklart hva som skal avsettes til fond for vurderingsforskjeller. Det er heller ikke hensiktsmessig at departementet skal ta stilling til alle slike detalj spørsmål. En bestemmelse som nevnt anses å være en praktisk tilnærming til å oppnå praktikable løsninger. Ved vurderingen av de enkelte særtilfellene, vil god regnskapsskikk i enkelte tilfeller gi anvisning, jf. særlig de foreløpige regnskapsstandardene om konsernregnskap (1999) og investering i tilknyttet selskap og felles kontrollert virksomhet (1999). Den norske Revisorforenings gjennomgang vil også kunne være retningsgivende for de tilfeller som er dekket der. Departementet går etter en samlet vurdering inn for et tillegg til den gjeldende bestemmelsen om fond for vurderingsforskjeller i

regnskapsloven § 5-17 tredje ledd nr. 4 om at differanse mellom investerings balanseførte verdi og dens anskaffelseskost som oppstår som følge av omsetning av andeler i selskapet, egenkapitaltransaksjoner eller transaksjoner mellom foretak i samme konsern skal avsettes til fond for vurderingsforskjeller, slik at fri egenkapital ikke endres i forhold til om investeringen var vurdert etter generelle vurderingsregler (anskaffelseskost). Det vises til forslag til regnskapsloven § 5-17 tredje ledd nr. 4 nytt tredje punktum.

Etter gjeldende rett skal investeringer i tilknyttede selskaper og deltakelse i felles kontrollert virksomhet vurderes etter egenkapitalmetoden (bruttometoden) i konsernregnskapet. For foretak med slike investeringer men som ikke utarbeider konsernregnskap, er det nå valgfritt å anvende egenkapitalmetoden. Departementet viser til at Økokrim, NHO og FNH mener at en bør vurdere obligatorisk bruk av egenkapitalmetoden for store og mellomstore foretak som ikke har datterselskaper og dermed heller ikke utarbeider konsernregnskap, og som samtidig har investeringer i tilknyttede selskaper eller deltar i felles kontrollert virksomhet. Departementet anser at hensynene til informasjon og sammenlignbarhet tilsier en særskilt plikt for disse foretakene til å anvende egenkapitalmetoden (bruttometoden) i selskapsregnskapet. Departementet anser likevel at også denne vurderingen mest hensiktsmessig kan gjøres ved evalueringen av regnskapsloven etter tre regnskapsår og foreslår ikke særregler om dette i proposisjonen her.

Departementet viser til at Kredittilsynet har tatt opp at internegevinster etter gjeldende god regnskapsskikk ikke elimineres ved bruk av kostmetoden (i motsetning til ved bruk av egenkapitalmetoden). Dette innebærer at gevinster som oppstår ved transaksjoner mellom foretak i samme konsern kan danne grunnlag for utdeling av utbytte. Finansdepartementet anser som et klart utgangspunkt at det er uheldig at internegevinster kan danne grunnlag for utdeling av utbytte. Slike gevinster bør i denne sammenheng anses som ikke realiserte, slik betraktningssmåten er ved bruk av egenkapitalmetoden. Departementet har merket seg at Norsk RegnskapsStiftelse vurderer denne problemstillingen. Departementet vil overvåke utviklingen av god regnskapsskikk på området fram mot evalueringen av regnskapsloven fra 2002. Departementet vil ut fra dette vurdere om det er behov for særskilt regulering i regnskaps- eller aksjelovgivning.

Eliminering av internegevinst, som etter gjeldende god regnskapsskikk skal foretas ved anvendelse av egenkapitalmetoden men ikke etter generelle vurderingsregler, kan medføre at balanseført verdi av investeringen reduseres i forhold til vurdering etter generelle vurderingsregler (anskaffelseskost). Etter regnskapsloven § 5-17 tredje ledd nr. 4 skal differansen mellom disse størrelsene avsettes til fond for vurderingsforskjeller. Anvendelse av bestemmelsen kan derfor føre til at internegevinst gir grunnlag for utbytte også ved bruk av egenkapitalmetoden. Departementet anser at det er behov for en presisering i loven for å hindre at internegevinst eliminert etter egenkapitalmetoden på denne måten kan danne grunnlag for utdeling av utbytte. Det vises til forslag til regnskapsloven § 5-17 tredje ledd nr. 4 nytt annet punktum.

Ved endringen av regnskapsloven § 5-17 tredje ledd nr. 4 ved lov 18. juni 1999 nr. 41 (Ot.prp. nr. 43 (1998-99)), er det ved en inkurie ikke lenger samsvar mellom bestemmelsene i aksjeloven og allmennaksjeloven § 3-3 om fond

Om lov om endring i lov 17. juli 1998 nr. 56 om årsregnskap m.v. (regnskapsloven) samt endringer i visse andre lover

for vurderingsforskjeller og regnskapsloven § 5-17 tredje ledd nr. 4. Departementet foreslår tekniske endringer i aksjeloven og allmennaksjeloven § 3-3 for å rette på dette.

## 5 Avvikling av krav om statsautorisert revisor for revisjon av årsoppgjør for visse foretak

### 5.1 Gjeldende rett

---

Følgende lovbestemmelser skiller fremdeles mellom registrert og statsautorisert revisor ved å stille krav om statsautorisert revisor for revisjon av årsregnskapet:

1. Lov av 19. juni 1931 nr. 18 om Aktieselskapet Vinmonopolet § 10 annet ledd
2. Lov av 24. mai 1961 nr. 2 om forretningsbanker § 14 første ledd
3. Lov av 10. juni 1988 nr. 39 om forsikringsvirksomhet § 6-1
4. Lov av 10. juni 1988 nr. 40 om finansieringsvirksomhet § 3-13
5. Lov av 17. juni 1988 nr. 57 om verdipapirbørs (børsloven) § 2-2 første ledd
6. Lov av 30. august 1991 nr. 71 om statsforetak § 43
7. Lov av 3. juli 1992 nr. 97 om Statens nærings- og distriktsutviklingsfond § 32
8. Lov av 9. mai 1997 nr. 26 om Statens investeringsfond for næringsvirksomhet i utviklingsland § 18

I tillegg kommer at børsforskriften av 17. januar 1994 nr. 30 § 6-1 også skiller mellom registrert og statsautorisert revisor.

### 5.2 Bakgrunnen for lovforslaget

---

Stortinget behandlet høsten 1998 Regjeringens forslag i Ot. prp. nr. 75 (1997-98) om lov om revisjon og revisorer (revisorloven), jf. lov 15. januar 1999 nr. 2. I forslaget var det lagt opp til en videreføring av skillet mellom registrerte og statsautoriserte revisorer slik at kravet om at årsregnskapet til store foretak må revideres av minst én statsautorisert revisor, ble opprettholdt. Med store foretak siktes det eksempelvis til allmennaksjeselskaper og børsnoterte selskaper, jf. regnskapsloven § 1-5.

Flertallet i Finanskomiteén, alle unntatt medlemmene fra Kristelig Folkeparti, Senterpartiet og Venstre, sluttet seg ikke til Regjeringens forslag, og uttalte i Innst. O. nr. 25 (1998-99) side 14 bl.a.:

«Flertallet kan ikke se at den avgrensning Regjeringen gjør for hvilke selskaper som plikter å ha statsautorisert revisor er spesielt presis. Det er ikke gitt at alle allmennaksjeselskaper er kompliserte og at aksjeselskap m.v. per definisjon er ukompliserte. Det er heller ikke uten videre lett å se hvor det går logiske grenser for hvilke selskaper som har en særlig samfunnsøkonomisk eller markedsmessig betydning, og hvorfor enkelte revisorer skal ekskluderes fra å revidere disse. Flertallet er enig med Regjeringen i at det kan være forhold som taler for at det stilles særlig krav til revisjonskompetansen i forhold til børsnoterte selskaper. Det er imidlertid heller ikke her gitt at dette bør materialisere seg i et krav til revisors tittel, men snarere til revisjonsselskapets kapasitet og samlede kompetanse. Hvorvidt det skal stilles krav om dette er

en vurdering som bør tilligge Oslo Børs. Det synes i denne sammenheng naturlig at slike krav hjemles i børsforskriften og ikke i herværende lov.

Flertallet mener så vel de praktiske som mer prinsipielle sider av saken taler for at kravet til statsautorisert revisor i visse foretak avvikes. En videreføring og skjerping av dette kravet, slik Regjeringen går inn for, forsterker etter flertallets oppfatning et kunstig skille mellom to grupper i samme yrke som begge innehar formell kompetanse til å utføre tjenestene.»

Resultatet av Stortingets behandling ble en likestilling mellom registrerte og statsautoriserte revisorer slik at årsregnskapet til revisjonspliktige skal revideres av minst én registrert eller statsautorisert revisor, jf. revisorloven § 2-2.

Videre uttalte Finanskomiteens flertall at:

«En konsekvens bør være at krav om statsautorisert revisor innenfor spesielle bransjer eller for spesielle organisasjonsformer som fremgår av særlovgivning, for eksempel forsikringsselskaper, forretningsbanker, finansieringsforetak, statsforetak, næringsdrivende stiftelser, AS Vinmonopolet, Norges Postbank, Statens postselskap, Statens jernbanetrafikkselskap m.v, må endres.»

Lov om Norges Postbank ble senere opphevet i forbindelse med omdanningen av Postbanken BA til aksjeselskap. Ved lov 16. juni 2000 nr. 41 er skillet mellom registrert og statsautorisert revisor fjernet i lov om statens postselskap og lov om statens jernbanetrafikkselskap. Lovendringen ble satt i kraft 1. juli 2000. Postselskapsloven og jernbanetrafikkskapsloven § 39 lyder nå:

«Selskapet skal ha revisor som velges av generalforsamlingen. Bedriftsforsamlingen skal framsette forslag.

Revisors godtgjørelse skal godkjennes av generalforsamlingen.

Om revisjonen og selskapets revisor gjelder for øvrig bestemmelsene i revisorloven.»

I Ot.prp. nr. 42 (1999-2000) står det i særmerknadene til postselskapsloven og jernbanetrafikkskapsloven § 39 første ledd første punktum:

«På denne bakgrunn foreslås postselskapsloven og jernbanetrafikkskapsloven § 39 første ledd første punktum endret slik at det ikke lenger stilles krav om at revisor skal være statsautorisert. Generalforsamlingen vil da kunne velge hvorvidt revisor skal være registrert eller statsautorisert. I praksis vil imidlertid revisor normalt være statsautorisert.»

Det lovforslaget som Regjeringen nå fremlegger, er en videre oppfølging av de refererte uttalelsene til Finanskomiteén i Innst. O. nr. 25 (1998-99).

I forbindelse med høringen av NOU 1997: 9 om revisjon og revisorer gikk bl.a. representanter for en samlet revisornæring inn for å oppheve skillet mellom registrerte og statsautoriserte revisorer i revisorloven. Også øvrige høringsinstanser uttalte seg om spørsmålet om skillet mellom registrert og statsautorisert revisor burde opprettholdes. Det vises til Ot. prp. nr. 75 (1997-98) punkt 4.4 side 25 og 26.

Etter at Finanskomiteén avga sin innstilling har Finansdepartementet forelagt spørsmålet om hvilke bestemmelser som bør endres for samtlige

departementer og Kredittilsynet. Det er mottatt merknader fra departementene samt fra enkelte etater.

Det er ikke funnet grunn til å gjennomføre alminnelig høring av lovforslaget.

### 5.3 Departementets vurdering

---

Departementet vil innledningsvis vise til de synspunkter som kom frem og de vurderinger som ble gjort i forkant av vedtakelsen av revisorloven. Det vises særlig til Ot. prp. nr. 75 (1997-98) punkt 4.2 side 24-27 og til Innst. O. nr. 25 (1998-99) side 12-15.

Som det fremgår av forarbeidene kan det anføres argumenter både for og i mot å opprettholde to revisorkategorier. Som blant annet flertallet i utvalget, og departementet i proposisjonen i sin tid viste til, så vil foretak av en viss størrelse antas å være mer komplisert å revidere enn de fleste små foretak. Det vil være større verdier involvert og dermed større risiko for negative virkninger ved eventuelle feil fra revisors side ved revisjon av slike selskaper. På den annen side innehar både registrerte og statsautoriserte revisorer høy revisjonsfaglig kompetanse, og begge kategorier tilfredsstiller kravene i det åttende selskapsrettsdirektiv for å kunne påta seg revisjon for ethvert selskap innen EU/EØS området. Selv om det kan argumenteres for at det bør stilles særlige krav til revisjonskompetansen i enkelte selskap, så er det ikke gitt at dette bør materialisere seg i et krav til revisors tittel, men snarere til revisjons-selskapets kapasitet og samlede kompetanse.

Stortinget har gitt uttrykk for at det ikke ønsker en differensiering av de to revisorkategorier, verken i revisorloven eller i særlovgivningen. Departementet viser blant annet til hva Finanskomiteéns flertall uttaler i Innst. O. nr. 25 (1998-99) side 14 (sitert ovenfor).

*Nærings- og handelsdepartementet* har ingen innvendinger mot at kravet til revisor endres i lov om Statens nærings- og distriktsutviklingsfond. *Sosial- og helsedepartementet* antar at lov om Aktieselskapet Vinmonopolet § 10 må endres til å omfatte også registrerte revisorer. *Kommunal- og regionaldepartementet* har ingenting i mot at lov om statsforetak endres til å samsvare med ny revisorlov. Når det gjelder lov om Statens investeringsfond for næringsvirksomhet i utviklingsland så har *Utenriksdepartementet* uttalt at saken ikke foranlediger noen kommentarer fra deres side. *Kredittilsynet* har videre opplyst at de ikke har noen innvendinger til at registrert og statsautorisert revisor likestilles for så vidt gjelder revisjon av forretningsbanker, forsikringsselskap og andre finansinstitusjoner. Departementet viser for øvrig til at tilsvarende endringer allerede er gjennomført i lov om statens postselskap og lov om statens jernbanetrafikkselskap.

*Landbruksdepartementet* mener det bør overveies å tilføye en plikt til å etablere en revisjonsordning som står i forhold til bedriftens kompleksitet og størrelse i de tilfeller hvor kravet om statsautorisert revisor utgår. Landbruksdepartementet mener videre at det i statsforetak med stor omsetning og antall ansatte, og høyt kvalifisert personell i økonomiavdelingene, fortsatt bør være et lovpålagt krav om revisorkompetanse tilsvarende statsautorisert revisor. *SIVA* har også gitt uttrykk for et ønske om å beholde dette kravet. *Økokrim*



har gitt uttrykk for at det bør vurderes å stille særlige tilleggskrav til revisor som skal revidere årsregnskapet til selskaper av særlig samfunnsøkonomisk eller markedsmessig betydning. Etter Økokrims mening bør det i forbindelse med lovrevisjonen vurderes om dette kan være aktuelt for bl.a. forsikringsforetak, finansieringsforetak og statsforetak. Departementet gjør for ordens skyld oppmerksom på at begrepet «samfunnsøkonomisk eller markedsmessig betydning» er anvendt i regnskapsloven § 1-5 nr. 3 som et eksempel på et stort foretak.

Departementet har forståelse for Økokrims og Landbruksdepartementets synspunkter om behovet for å etablere en revisjonsordning som står i forhold til bedriftenes kapasitet, men er på bakgrunn av Finanskomiteens uttalelser i tvil om det er grunnlag for en ny gjennomgang av regelverket med sikte på å utarbeide slike krav nå. Etter departementets syn vil slike hensyn neppe kunne tillegges avgjørende vekt ettersom Stortinget allerede har gått inn for en generell avvikling av kravet til statsautorisert revisor i så vel revisorloven som i særlovgivningen.

Finansdepartementet viser til at ovennevnte kjennetegn, som stor omsetning og antall ansatte, kan være beskrivende for også andre type foretak enn statsforetak. Departementet er i tvil om slike kjennetegn alene kan være tilstrekkelige til å fravike Finanskomiteens uttalelse om at kravet om statsautorisert revisor i lov om statsforetak endres. Departementet viser til at lov om statsforetak er nevnt av Finanskomiteen i Innst. O. nr. 25 (1998-99) på side 14 som en av flere lover som bør endres. Det har ikke kommet innvendinger fra andre departementer mot at kravet til statsautorisert revisor sløyfes i lov om statsforetak.

Når det gjelder foretak av stor samfunnsøkonomisk eller markedsmessig betydning, viser departementet til Finanskomiteens uttalelse på samme side om at «Det er heller ikke uten videre lett å se hvor det går logiske grenser for hvilke selskaper som har en særlig samfunnsøkonomisk eller markedsmessig betydning, og hvorfor enkelte revisorer skal ekskluderes fra å revidere disse.» Departementet viser for øvrig til at endringen ikke behøver å få praktisk betydning for eksisterende revisoroppdrag da foretakene selvsagt står fritt til å beholde sin nåværende statsautoriserte revisor.

Når det gjelder lov 17. juni 1988 nr. 57 om verdipapirbørs (børsloven) § 2-2 første ledd bokstav f, der det heter at børsrådet skal velge statsautorisert revisor for børsen, viser departementet til forslag til ny børslov (Ot. prp. nr. 73 (1999-2000)) § 3-8 som for tiden er til behandling i Stortinget, der det heter at børs skal ha revisjon som for allmennaksjeselskap.

Departementet går etter dette inn for å endre følgende bestemmelser:

- Lov 19. juni 1931 nr. 18 om Aktieselskapet Vinmonopolet § 10 annet ledd
- Lov 24. mai 1961 nr. 2 om forretningsbanker § 14 første ledd
- Lov 10. juni 1988 nr. 39 om forsikringsvirksomhet § 6-2
- Lov 10. juni 1988 nr. 40 om finansieringsvirksomhet §§ 6-2 og 3-13
- Lov 30. august 1991 nr. 71 om statsforetak § 43 annet punktum
- Lov 3. juli 1992 nr. 97 om Statens nærings- og distriktsutviklingsfond § 32
- Lov 9. mai 1997 nr. 26 om Statens investeringsfond for næringsvirksomhet i utviklingsland § 18

Krav om statsautorisert revisor for revisjon av årsoppgjør kan også være nedfelt i forskrifts form. Finansdepartementet legger til grunn at de enkelte departementer vil følge opp et lovvedtak som foreslått med eventuelle forskriftsendringer.

I børsforskriften § 6-1 er det forutsatt at årsregnskapet for selskaper som er børsnotert skal revideres av statsautorisert revisor. Finansdepartementet viser i denne sammenheng til Finanskomiteéns uttalelse om at hvilke krav som skal stilles til revisjonskompetansen i børsnoterte selskaper er en vurdering som bør tilligge Oslo Børs (Innst. O. nr. 25 (1998-99) side 14). Departementet foreslår derfor ingen endring av børsforskriften § 6-1.

*Kredittilsynet* har påpekt at det kan stilles formelle spørsmål ved valgbarheten til godkjente revisjonsselskap når kravene i lovgivningen er formulert som «registrert eller statsautorisert revisor». Kredittilsynet har bemerket at:

«Når det i særlovgivningen stilles krav til at valgt revisor skal være registrert eller statsautorisert, kan det stilles formelle spørsmål om valgbarheten til godkjent revisjonsselskap. Etter Kredittilsynets oppfatning har det ikke vært meningen å utelukke godkjente revisjonsselskap fra valgbarhet. Dette kan klargjøres ved at «godkjent revisjonsselskap» tas med i de aktuelle bestemmelse over hvilke revisorer som kan velges.»

Departementet legger til grunn at godkjente revisjonsselskap også er valgbare og dekkes av formuleringen registrert eller statsautorisert revisor. Departementet antar derfor at et revisjonsselskap som er godkjent av Kredittilsynet i samsvar med revisorloven § 3-1 annet ledd, jf. § 3-5 kan revidere årsregnskapet til revisjonspliktige på lik linje med registrerte og statsautoriserte revisorer.

## 6 Økonomiske og administrative konsekvenser

Gode regnskapsregler er viktig for å gi tilstrekkelig relevant informasjon til andre markedsaktører og til myndighetene. Myndighetene er avhengig av god informasjon for å ivareta kontrollhensyn på en tilfredsstillende måte. Samtidig medfører det kostnader for de regnskapspliktige å frambringe slik informasjon. Ved utarbeidelse av regnskapslovgivningen har det vært lagt stor vekt på å avveie fordelene for markedsaktører og myndigheter av den informasjon frambringes mot kostnadene for de regnskapspliktige.

Finansdepartementet legger til grunn at endring av regnskapsloven § 9-2 første ledd annet punktum som forlenger overgangsperioden for adgang til å benytte reglene om registrering og dokumentasjon av regnskapsopplysninger i gammel regnskapslov med tilhørende forskrifter, i stedet for reglene i den nye regnskapslovens kapittel 2 med forskrifter, i noen grad vil innebære økonomiske lettelse for de regnskapspliktige ved at de får bedre mulighet til å velge de mest hensiktsmessige og rimelige løsningene. For myndighetene vil utsettelsen innebære en viss ulempe fordi den nye loven gir bedre muligheter for kontroll.

Finansdepartementet legger til grunn at fjerning av kravet i regnskapsloven § 2-1 tredje ledd fjerde punktum om at det skal fremgå av den registrerte opplysningen eller tilhørende dokumentasjon at rettelse er foretatt og endringen i § 2-7 første ledd nr 4 om registrering av avtaler, ikke vil ha økonomiske eller administrative konsekvenser for de regnskapspliktige eller for myndighetene.

Finansdepartementet legger til grunn at endring av regnskapsloven § 9-1 annet ledd, som fastsetter en hjemmel for departementet til i forskrift å unnta regnskapspliktige fra bestemmelser i regnskapsloven kapittel 2, ikke vil ha økonomiske eller administrative konsekvenser for de regnskapspliktige eller for myndighetene. De forskrifter det vil være aktuelt å fastsette på denne bakgrunn vil gjennomgående medføre administrative og kostnadmessige lettelse for de regnskapspliktige. Gjeldende regler er ut fra kontrollmessige hensyn til en viss fordel for myndighetene. Etter en samlet vurdering anser departementet at fordelene ved de foreslåtte endringene for de regnskapspliktige oppveier ulempene for myndighetene.

Som nevnt i pkt. 4.2 presenterte NHO høsten 1999 beregninger av kostnadene forbundet med å anvende egenkapitalmetoden. Disse antydte samlede kostnader for de regnskapspliktige ved innføring av egenkapitalmetoden på 2,5 mrd. kroner første år og 1,3 mrd. kroner senere år. På bakgrunn av den gjennomgangen av egenkapitalmetoden som er foretatt, antar departementet at konsernregnskapet i flere henseender ikke kan danne direkte grunnlag for anvendelse av egenkapitalmetoden i selskapsregnskapet slik det var forutsatt ved vedtakelsen av regnskapsloven. Departementet antar ut fra dette at plikt til å anvende egenkapitalmetoden vil kunne innebære til dels vesentlige merkostnader for enkelte regnskapspliktige. Departementet har i forbindelse med dette lovforslaget ikke funnet det nødvendig å etterprøve beregningene presentert av NHO. Departementet stiller seg likevel noe tvilende til de beløpene

som er presentert. En lovendring i tråd med forslaget i proposisjonen vil gjøre at den enkelte regnskapspliktige kan ta kostnadene med i en helhetsvurdering av om foretaket skal ta i bruk egenkapitalmetoden.

Forslagene til avvikling av kravet til statsautorisert revisor for revisjon av visse foretak, antas ikke å medføre administrative eller økonomiske konsekvenser av betydning. Departementet peker på at det ikke er foreslått endringer i utdanningssystemet og at tittelen statsautorisert revisor fortsatt består. Det er fremdeles full anledning til å velge statsautorisert revisor til å revidere årsoppgjøret.

## 7 Merknader til de enkelte bestemmelser

### 7.1 Merknader til endringer i regnskapsloven

---

#### *Til § 2-1 opphevelse av tredje ledd fjerde punktum*

Opphevelse av bestemmelsen er omtalt under punkt 3.3. Endringen innebærer at det ikke lenger trenger å fremgå av registrerte opplysninger eller tilhørende dokumentasjon dersom det er foretatt rettelser i den registrerte opplysningen.

#### *Til § 2-7 første ledd nr. 4*

Endringen i bestemmelsen er omtalt under punkt 3.7.

Bestemmelsen fastsetter krav til oppbevaring av løpende og avsluttede avtaler som gjelder den regnskapspliktiges virksomhet. Endringen innebærer at unntaket fra krav til oppbevaring av avtaler om enkeltleveranser oppheves.

#### *Til § 5-17 tredje ledd nr. 4*

Endringene i bestemmelsen er omtalt i pkt. 4.5.

Endringene i *første punktum* innebærer at den enkelte investering i datterselskap og tilknyttet selskap kan gi negativt bidrag til fond for vurderingsforskjeller. Samlet avsetning til fond for vurderingsforskjeller kan ikke være negativ.

Nytt *annet punktum* er en presisering av hovedregelen om avsetning til fond for vurderingsforskjeller i første punktum for å gjøre det klart at interngevinst ikke skal kunne danne grunnlag for utdeling av utbytte ved anvendelse av egenkapitalmetoden.

Nytt *tredje punktum* er ment å gi rom for avsetning til fond for vurderingsforskjeller i samsvar med formålet med fondet i enkelte tilfeller der anvendelsen av første punktum kan gi utilsiktede resultater. Fond for vurderingsforskjeller skal først og fremst sikre at utbyttegrunnlaget ikke blir *høyere* ved anvendelse av egenkapitalmetoden enn ved anvendelse av generelle vurderingsregler (kostmetoden). I enkelte tilfeller er det tilsiktet at egenkapitalmetoden skal gi et *lavere* utbyttegrunnlag enn kostmetoden. Dette vil bl.a. være tilfelle der underskudd i datterselskaper skal redusere balanseført verdi av investeringene ved anvendelse av egenkapitalmetoden, mens investeringene ikke nedskrives etter kostmetoden. Det er videre tilsiktet at interngevinster ikke skal gi grunnlag for utdeling av utbytte ved anvendelse av egenkapitalmetoden. Gjeldende god regnskapsskikk åpner for at interngevinster kan gi grunnlag for utdeling av utbytte ved anvendelse av kostmetoden, jf. omtale i pkt. 4.5. Bestemmelsen i tredje punktum skal ikke gi grunnlag for redusert avsetning til fond for vurderingsforskjeller i slike tilfeller, jf. henvisningen til god regnskapsskikk. I enkelte tilfeller vil en kunne få et utilsiktet lavt utbyttegrunnlag ved anvendelsen av første punktum. Denne problemstillingen er

skissert i pkt. 4.5. Henvisningen i bestemmelsen til god regnskapsskikk gir et lovmessig grunnlag for innen de angitte rammer eventuelt å utvikle god regnskapsskikk på området gjennom standardsetting.

For aksjeselskaper og allmennaksjeselskaper skal henvisningen til fri egenkapital i forslaget til nytt tredje punktum omfatte det som kan utdeles som utbytte etter aksjeloven og allmennaksjeloven § 8-1 første ledd. Det skal ikke tas hensyn til utbyttebegrensningen i § 8-1 annet ledd om at selskapet ikke kan utdele utbytte dersom egenkapitalen etter balansen er mindre enn ti prosent av balansesummen. Begrepet fri egenkapital i forslaget her samsvarer dermed ikke fullt ut med det tilsvarende begrepet i aksjeloven og allmennaksjeloven § 8-1 tredje ledd. Departementet anser at denne presiseringen er nødvendig for å få sammenheng i systemet. For andre foretak anvendes denne forutsetningen tilsvarende i den grad det gjelder tilsvarende bestemmelser om utbyttebegrensning som i aksjeloven og allmennaksjeloven § 8-1 annet ledd.

#### *Til § 7-15 tredje ledd og § 7-36 nytt tredje ledd*

Regnskapspliktig som er morselskap i underkonsern (morselskap som selv er datterselskap) kan etter regnskapsloven § 3-7 unnlate å utarbeide konsernregnskap bl.a. på vilkår av at den regnskapspliktiges morselskap utarbeider konsernregnskap som omfatter underkonsernet. Etter regnskapsloven § 7-15 tredje ledd skal regnskapspliktig som med hjemmel i § 3-7 ikke har utarbeidet konsernregnskap, opplyse om firma og forretningskontor for morselskapet. Notekravet er nødvendig etter EØS-regler som svarer til rdir. 83/349/EØF om konsernregnskaper (syvende selskapsrettsdirektiv) art. 7 nr. 2 bokstav c. Etter EØS-regler som svarer til rdir. 78/660/EØF om selskapsregnskaper (fjerde selskapsrettsdirektiv) art. 56 nr. 2 som endret ved syvende selskapsrettsdirektiv, er det et mer omfattende krav om at datterselskap i noter skal opplyse om firma og forretningskontor for det foretak som utarbeider konsernregnskap der datterselskapet inngår i konsolideringen. Det er presisert at kravet også omfatter et eventuelt underkonsernregnskap. Det skal videre opplyses om stedet der konsernregnskap som nevnt kan utleveres dersom det foreligger. I forbindelse med at EFTAs overvåkingsorgan (ESA) vurderer gjennomføringen av regnskapsdirektivene i Norge, har ESA påpekt at notekravet i fjerde selskapsrettsdirektiv art. 56 nr. 2 ikke er fullt ut gjennomført i regnskapsloven. Departementet har i brev 15. mai 2000 til ESA varslet at en vil foreslå å ta inn notekravet i regnskapsloven. Et forslag i samsvar med dette har ikke vært på alminnelig høring. Departementet legger her vekt på at det gjelder en ren EØS-tilpasning av et forholdsvis teknisk krav. Forslaget har vært forelagt *Den norske Revisorforening, Kredittilsynet, Justisdepartementet og Nærings- og handelsdepartementet*. Disse har ikke merknader til forslaget. I høringen av forslag til ny regnskapslov i NOU 1995:30 uttalte *Norsk RegnskapsStiftelse og Norges Registrerte Revisorers Forening* at en notebestemmelse som bl.a. omfattet gjeldende § 7-15 tredje ledd, burde utgå til fordel for opplysninger registrert i Foretaksregisteret og Enhetsregisteret. Departementet viste i Ot.prp. nr. 42 (1997-98) s. 231 til at ikke alle de aktuelle opplysningene er registrert i disse registrene. Det er dessuten fastsatt i regnskapsdirektivene at opplysningene skal gis som noter til årsregnskapet. Det er ikke anledning til å unnta små foretak fra notekravet, jf. fjerde selskapsrettsdirektiv art. 44. Forslaget er ikke nærmere omtalt i proposisjonen her.

Departementet foreslår etter dette en ny bestemmelse i regnskapsloven § 7-15 tredje ledd og § 7-36 nytt tredje ledd om at regnskapspliktig som er daterselskap, skal opplyse om firma og forretningskontor for morselskap som utarbeider konsernregnskap der den regnskapspliktige inngår i konsolideringen. Det skal videre opplyses hvor en kan få utlevert konsernregnskapene. Departementet legger til grunn at det foreslåtte notekravet også dekker opplysninger som skal gis etter gjeldende § 7-15 tredje ledd, jf. syvende selskapsrettsdirektiv art. 7 nr. 2 bokstav c.

#### *Til § 9-1 annet ledd*

Endringen i bestemmelsen er omtalt i kapittel 2.

Endringen innebærer innføring av et *nytt annet punktum* som gir departementet hjemmel til i forskrift å unnta regnskapspliktige fra bestemmelser i regnskapsloven kapittel 2 om

- krav om registrering av opplysninger om transaksjoner, jf. § 2-1 første ledd,
- dokumentasjon på kasseapparat, jf. § 2-3 fjerde ledd første punktum,
- krav til språk, jf. § 2-6 og
- krav til oppbevaring av regnskapsmateriale, jf. § 2-7 annet ledd første og tredje punktum.

#### *Til § 9-2 første ledd annet punktum*

Endringen i bestemmelsen er omtalt i kapittel 2.

Endringen innebærer at overgangsperioden for å benytte reglene om registrering og dokumentasjon av regnskapsopplysninger (bokføring) i lov 13. mai 1977 nr. 35 (gammel regnskapslov) med forskrifter, i stedet for reglene i den nye regnskapsloven kapittel 2 med forskrifter, forlenges til 1. januar 2002.

#### *Til § 9-3 sjette ledd*

Endringene i bestemmelsen utvider overgangsperioden for valgfri adgang til å anvende egenkapitalmetoden i selskapsregnskapet. Endringene er omtalt i pkt. 4.5.

## **7.2 Merknader til endringer i visse andre lover**

---

#### *Til vinmonopolloven § 10 annet ledd annet punktum*

Endringen innebærer en likestilling mellom registrert og statsautorisert revisor slik at det ikke lenger er krav om at årsregnskapet til revisjonspliktige skal revideres av en statsautorisert revisor. Foretaket står fremdeles fritt til å velge en statsautorisert revisor til å revidere årsregnskapet. Departementet legger til grunn at revisjonsselskap godkjent av Kredittilsynet etter revisorloven også er valgbart. Forslaget er nærmere omtalt i pkt. 5.4.

*Til forretningsbankloven § 14 første ledd annet punktum*

Se særmerknadene til tilsvarende endring i vinmonopolloven § 10 annet ledd annet punktum. Forslaget er nærmere omtalt i pkt. 5.4.

*Til forsikringsvirksomhetsloven § 6-1 første ledd*

Se særmerknadene til tilsvarende endring i vinmonopolloven § 10 annet ledd annet punktum. Forslaget er nærmere omtalt i pkt. 5.4.

*Til finansieringsvirksomhetsloven § 3-13 annet ledd*

Se særmerknadene til tilsvarende endring i vinmonopolloven § 10 annet ledd annet punktum. Forslaget er nærmere omtalt i pkt. 5.4.

*Til statsforetaksloven § 43 annet punktum*

Se særmerknadene til tilsvarende endring i vinmonopolloven § 10 annet ledd annet punktum. Forslaget er nærmere omtalt i pkt. 5.4.

*Til lov om Statens nærings- og distriktsutviklingsfond § 32 annet punktum*

Se særmerknadene til tilsvarende endring i vinmonopolloven § 10 annet ledd annet punktum. Forslaget er nærmere omtalt i pkt. 5.4.

*Til regnskapsførerloven § 16 tredje ledd*

Regnskapsførerloven § 16 gjelder overgangsregler for regnskapsførere som ikke oppfylte kravene til autorisasjon ved ikrafttreddelsen av autorisasjonsordningen 1. januar 1994. Tredje ledd gjelder autorisasjon av slike regnskapsførere. Det er fastsatt unntak fra det alminnelige kravet til utdanning i regnskapsførerloven § 4. Ved lovendring 18. desember 1998 nr. 80 ble nummerpunktet om utdanning i § 4 endret fra nr. 4 til nr. 5 uten at henvisningen i § 16 tredje ledd ble endret tilsvarende. Det foreslås en teknisk endring for å rette på dette. Forslaget er ikke nærmere omtalt i proposisjonen her.

*Til lov om Statens investeringsfond for næringsvirksomhet i utviklingsland § 18 annet ledd*

Se særmerknadene til tilsvarende endring i vinmonopolloven § 10 annet ledd annet punktum. Forslaget er nærmere omtalt i pkt. 5.4.

*Til aksjeloven og allmennaksjeloven § 3-3*

Endringene i bestemmelsene er en teknisk tilpasning til regnskapsloven § 5-17 tredje ledd nr. 4. Forslaget er omtalt i pkt. 4.5.



Finansdepartementet

t i l r å r :

At Deres Majestet godkjenner og skriver under et framlagt forslag til proposisjon til Stortinget om lov om endring i lov 17. juli 1998 nr. 56 om årsregnskap m.v. (regnskapsloven) samt endringer i visse andre lover.

---

**Vi HARALD**, Norges Konge,

s t a d f e s t e r :

Stortinget blir bedt om å gjøre vedtak til lov om endring i lov 17. juli 1998 nr. 56 om årsregnskap m.v. (regnskapsloven) samt endringer i visse andre lover i samsvar med et vedlagt forslag.

## **Forslag til lov om endring i lov 17. juli 1998 nr. 56 om årsregnskap m.v. (regnskapsloven) samt endringer i visse andre lover**

### I

I lov 17. juli 1998 nr. 56 om årsregnskap m.v. (regnskapsloven) gjøres følgende endringer:

§ 2-1 tredje ledd fjerde punktum oppheves.

§ 2-7 første ledd nr. 4. skal lyde:

–4. løpende og avsluttede avtaler som gjelder *virksomheten*.

§ 5-17 tredje ledd nr. 4 skal lyde:

–4. I selskapsregnskapet skal fond for vurderingsforskjeller være lik en positiv differanse mellom *investeringenes* balanseførte verdi og *deres* anskaffelseskost. Ved beregning av differansen skal det tas hensyn til *interngevinst* også ved vurdering av anskaffelseskost. Differanse mellom balanseført verdi og anskaffelseskost som oppstår som følge av omsetning av andeler i selskapet, egenkapitaltransaksjoner eller transaksjoner mellom foretak i samme konsern kan i samsvar med god regnskapsskikk avsettes til fond for vurderingsforskjeller slik at fri egenkapital ikke endres i forhold til vurdering etter generelle vurderingsregler.

§ 7-15 tredje ledd skal lyde:

*Regnskapspliktig som er datterselskap, skal opplyse om firma og forretningskontor for morselskap som utarbeider konsernregnskap der den regnskapspliktige inngår i konsolideringen. Det skal opplyses hvor en kan få utlevert konsernregnskapene.*

§ 7-36 nytt tredje ledd skal lyde:

*Regnskapspliktig som er datterselskap, skal opplyse om firma og forretningskontor for morselskap som utarbeider konsernregnskap der den regnskapspliktige inngår i konsolideringen. Det skal opplyses hvor en kan få utlevert konsernregnskapene.*

Nåværende tredje til syvende ledd, blir nye fjerde til åttende ledd.

§ 9-1 annet ledd nytt annet punktum skal lyde:

Om lov om endring i lov 17. juli 1998 nr. 56 om årsregnskap m.v. (regnskapsloven) samt endringer i visse andre lover

*Departementet kan i forskrift gjøre unntak fra reglene i § 2-1 første ledd, § 2-3 fjerde ledd første punktum, § 2-6 og § 2-7 annet ledd første og tredje punktum.*

§ 9-2 første ledd annet punktum skal lyde:

Frem til 1. januar 2002 kan regnskapspliktige velge å benytte reglene om registrering og dokumentasjon av regnskapsopplysninger (bokføring) i lov 13. mai 1977 nr. 35 med forskrifter i stedet for reglene i lovens kapittel 2.

§ 9-3 sjette ledd skal lyde:

For regnskapsår påbegynt i 1999, 2000, 2001, 2002 og 2003 kan investering i datterselskap som konsolideres og tilknyttet selskap vurderes etter egenkapitalmetoden eller generelle vurderingsregler i selskapsregnskapet. Investering i tilknyttet selskap skal vurderes etter egenkapitalmetoden i konsernregnskapet. Deltagelse i felles kontrollert virksomhet kan for regnskapsår påbegynt i 1999, 2000, 2001, 2002 og 2003 vurderes etter bruttometoden, egenkapitalmetoden eller generelle vurderingsregler i selskapsregnskapet. Deltagelse i felles kontrollert virksomhet skal vurderes etter bruttometoden eller egenkapitalmetoden i konsernregnskapet

## II

Lov 19. juni 1931 nr. 18 om Aktieselskapet Vinmonopolet § 10 annet ledd annet punktum skal lyde:

Revisor skal være *registrert eller* statsautorisert.

## III

Lov 24. mai 1961 nr. 2 om forretningsbanker § 14 første ledd annet punktum skal lyde:

Revisor skal være *registrert eller* statsautorisert.

## IV

Lov 10. juni 1988 nr. 39 om forsikringsvirksomhet § 6-1 første ledd skal lyde:

Representantskapet velger en eller flere *registrerte eller* statsautoriserte revisorer, og godkjenner revisors godtgjørelse.

## V

Lov 10. juni 1988 nr. 40 om finansieringsvirksomhet og finansinstitusjoner § 3-13 annet ledd skal lyde:

Revisor skal være *registrert eller* statsautorisert med mindre annet fastsettes av Kongen ved forskrift eller i det enkelte tilfelle.

## VI

Lov 30. august 1991 nr. 71 om statsforetak § 43 annet punktum skal lyde:

Minst en skal være *registrert eller* statsautorisert.

## VII

Lov 3. juli 1992 nr. 97 om Statens nærings- og distriktsutviklingsfond § 32 annet punktum skal lyde:

Revisor skal være *registrert eller* statsautorisert.

## VIII

Lov 18. juni 1993 nr. 109 om autorisasjon av regnskapsførere § 16 tredje ledd skal lyde:

Regnskapsfører som nevnt i annet ledd kan i perioden på 6 år fra denne lovs ikrafttredelse autoriseres uten å tilfredsstille kravene i § 4 *nr. 5*, dersom tilstrekkelige kvalifikasjoner dokumenteres i samsvar med forskrift med hjemmel i denne lov.

## IX

Lov 9. mai 1997 nr. 26 om Statens investeringsfond for næringsvirksomhet i utviklingsland § 18 annet ledd skal lyde:

Fondet skal ha *registrert eller* statsautorisert revisor som oppnevnes av Kongen.

## X

Lov 13. juni 1997 nr. 44 om aksjeselskaper (aksjeloven) § 3-3 annet punktum skal lyde:

*Det skal avsettes til fondet i samsvar med regnskapsloven § 5-17 tredje ledd nr. 4.*

Om lov om endring i lov 17. juli 1998 nr. 56 om årsregnskap m.v. (regnskapsloven) samt endringer i visse andre lover

XI

Lov 13. juni 1997 nr. 45 om allmennaksjeselskaper (allmennaksjeloven) § 3-3 annet punktum skal lyde:

*Det skal avsettes til fondet i samsvar med regnskapsloven § 5-17 tredje ledd nr. 4.*

XII

Loven trer i kraft 1. januar 2001.

---

---