

# 21/2549 - Hørings svar fra Ernst & Young AS på Høring – endringer i forskrift om forenklet anvendelse av internasjonale regnskapsstandarder - via regjeringen.no

**Vårt saksnummer:** 21/2549

**Høring:** Høring – endringer i forskrift om forenklet anvendelse av internasjonale regnskapsstandarder

**Levert:** 31.08.2021 15:37:01

**Svar type:**

**Gruppering av høringsinstanser:** Privat virksomhet

**Avsender:** Ernst & Young AS

**Kontaktperson:** Steinar S. Kvifte

**Kontakt e-post:** steinar.s.kvifte@no.ey.com

---

Finansdepartementet

Postboks 8008 Dep.

Oslo, 31. august 2021

0030 Oslo

## Hørings svar endringer i forskrift om forenklet anvendelse av internasjonale regnskapsstandarder

Vi viser til høringsbrevet av 2. juni 2021 med høringsfrist 2. september 2021. Vi stiller oss positive til store deler av arbeidet som er gjort og ønsker på generelt grunnlag en oppdatering av forskriften om forenklet anvendelse av internasjonale regnskapsstandarder (forskrift om forenklet IFRS) velkommen. Samtidig ønsker vi å påpeke enkelte momenter ved forslaget til regnskapsstandard, og har omtalt disse under. For øvrig er vi enige i forslagene i høringsbrevet.

### Konserninterne leieavtaler

Finanstilsynet foreslår i høringsnotatets pkt. 3.1 å innføre et frivillig unntak fra IFRS 16 *Leieavtaler* for konserninterne leieavtaler i forskriftens § 3-2 første ledd nummer 8. Bakgrunnen for dette forslaget er trolig å gi foretak med konserninterne leieavtaler en forenkling, siden IFRS 16 kan oppleves som krevende å benytte.

Dersom leietager anvender NRS 14 *Leieavtaler* i tråd med intensjonen bak standarden krever dette også en betydelig merinnsats fra foretaket, siden hver enkelt leieavtale må klassifiseres som operasjonell eller finansiell basert på avtalens vilkår og betingelser, i tråd med NRS 14 pkt. 20-28. Den foreslåtte bestemmelsen vil dermed i mange tilfeller kun være en reell forenkling dersom NRS 14 anvendes lite samvittighetsfullt, for eksempel ved at foretak i for stor grad klassifiserer leieavtaler som operasjonelle.

Hvis Finansdepartementets intensjon er at leietagere skal slippe å balanseføre konserninterne leieavtaler bør ordlyden i den foreslåtte § 3-2 første ledd nummer 8 endres, så den klargjør at leietagere kan regnskapsføre konserninterne leieavtaler som operasjonelle leieavtaler i henhold til NRS 14. Vi presiserer at det vil være en forenkling som går lenger enn forskriften på øvrige områder, ved at den ikke bare gir unntak fra IFRS, men også fra kravene under god regnskapsskikk.

Hvis bestemmelsen blir stående slik den er kan det føre til ulik regnskapsføring av ellers identiske leieavtaler. To ellers identiske leieavtaler fra henholdsvis en konsernintern og -ekstern utleier, og som er vurdert å være en finansiell leieavtale etter NRS 14, vil kunne regnskapsføres ulikt på flere områder. Dersom en leieavtale har indeksregulering (eksempelvis knyttet til konsumprisindeksen) av leiebetalingene skal leietager etter NRS 14 pkt. 31 estimere fremtidige reguleringer ved innregning av leieavtaler, slik at disse inkluderes i leieforpliktelsen. Dersom de faktiske justeringene avviker fra det opprinnelige estimatet skal resultatføres som variable leie i henhold til NRS 14 pkt. 54. Under IFRS 16 krever imidlertid paragraf 27 bokstav b) at variable leiebetalinger som avhenger av en indeks skal måles ved bruk av den gjeldende indeksen på innregningstidspunktet, og leieforpliktelsen skal deretter oppdateres hver gang en oppdatert indeks trer i kraft. Som en følge av dette vil to balanseførte leieavtaler, som for en regnskapsbruker fremstår som like, regnskapsføres ulikt.

En slik praksis vil trolig være krevende å forstå for brukere av regnskapet, og vil kreve at foretak har omfattende beskrivelse av de ulike regnskapsprinsippene anvendt på henholdsvis konserninterne og eksterne leieavtaler, og at disse separeres tydelig i noteopplysningene om leieavtaler.

### **Anleggsmidler holdt for salg og avviklet virksomhet**

I høringsnotatets pkt. 3.5 omtales bestemmelsen i forskriftens § 3-1 første ledd nummer 2, som gir et unntak fra kravene til innregning og måling i IFRS 5 *Anleggsmidler holdt for salg og avviklet virksomhet*, og åpner for at «anleggsmidler holdt for salg (...) istedenfor må innregnes og måles etter prinsippene i IAS 16». Finanstilsynet har ikke foreslått andre endringer på dette området enn å presisere at kravene til presentasjon og opplysning i NRS 12 *Avvikling og avhendelse* skal følges i stedet.

Begrepet anleggsmidler, slik det er benyttet i forskriften må leses i tråd med

regnskapsloven § 5-1 første ledd, som angir at «[a]nleggsmidler er eiendeler bestemt til varig eie eller bruk». Dermed åpner forskriftens unntak for at alle eiendeler som ikke er omløpsmidler, og som er innenfor virkeområdet for IFRS 5, kan innregnes og måles i tråd med IAS 16. Dette innebærer for eksempel at investeringer i tilknyttede selskaper og felleskontrollerte virksomheter som oppfyller kriteriene som holdt for salg i IFRS 5 kan måles i tråd med IAS 16, noe som blant annet betyr at slike investeringer må avskrives. Dette vil være i strid med egenkapitalmetoden som beskrevet i IAS 28 *Investeringer i tilknyttede foretak og felleskontrollert virksomhet* og kostmetoden, og vi stiller oss tvilende til om slike utfall er i tråd med formålet med unntaket.

I den grad unntaket kun er ment å gi et unntak for eiendeler innenfor virkeområdet for IAS 16 bør dette fremgå av bestemmelsens ordlyd. Dersom formålet i stedet har vært at foretak kan unnlate å benytte reglene om innregning og måling i IFRS 5 i sin helhet, bør bestemmelsen endres slik at det ikke henvises til IAS 16, men til den respektive standard for eiendelene som er holdt for salg. Etter vårt syn er også bruken av begrepet *innregnes* i forskriftens § 3-1 første ledd nummer 2 uheldig, siden standarden omhandler allerede innregnede eiendeler. Vi mener derfor at dette begrepet bør fjernes fra den aktuelle bestemmelsen.

Etter vårt syn er også den foreslåtte henvisningen til NRS 12 i forskriftens § 3.1 første ledd nummer 2 egnet til å skape forvirring. Forskriftens § 4-1 annet ledd bokstav a gir en adgang til å fravike opplysningskravene i IFRS, og at foretak i så fall skal følge opplysningskrav etter god regnskapsskikk så langt det er relevant for anvendte måle- og innregnings- og presentasjonsregler. Vår forståelse er at dette kravet normalt forstås som å omfatte både opplysningskravene i regnskapslovens kapittel syv og opplysningskravene i de enkelte NRS-standardene.

Ved å ta inn henvisninger til konkrete NRS-standarder på enkelte områder, som for anleggsmidler holdt for salg og avviklet virksomhet, men ikke på andre områder, kan bestemmelsen forstås som at opplysningskravene i en NRS-standard gjelder særskilt for dette punktet, men ikke på andre områder. Dersom dette ikke har vært intensjonen bør referansen til NRS 12, og tilsvarende referanser som også kan være egnet til å skape forvirring, tas ut av forskriften.

### **Opplysninger om sikringsbokføring**

Finanstilsynet foreslår i høringsnotatet å innføre et unntak fra opplysningskravene om sikringsbokføring i IFRS 7 *Finansielle instrumenter – opplysninger* i forskriftens § 4-2 første ledd nummer 3 (nummer 4 i dagens forskrift). Vi er enige i Finanstilsynets intensjon om å innføre en forenkling, men mener samtidig at løsningen som nå er foreslått kan resultere i mindre omfattende opplysningskrav for foretak som anvender forenklet IFRS,

sammenlignet med GRS.

Under GRS åpner NRS 18 *Finansielle eiendeler og forpliktelser* for at foretak kan anvende reglene for sikringsbokføring i IFRS 9 *Finansielle instrumenter*, forutsatt at vilkårene i sistnevnte standard er oppfylt. Hvis et foretak benytter seg av denne adgangen i NRS 18 krever standardens punkt 24 bokstav i) at det må «gis noteopplysninger om sikring som kreves av IFRS 7». Dermed vil et foretak som anvender forskriften om forenklet IFRS i tråd med den foreslåtte endringen i forskriftens § 4-1 kunne unnlate å gi opplysninger etter IFRS 7, mens et foretak som anvender GRS, og benytter seg av adgangen til å bruke reglene for sikringsbokføring i IFRS 9, være tvunget til å gi opplysninger etter IFRS 7.

Etter vårt syn er dette et uheldig utfall av den foreslåtte endringen, som trolig heller ikke har vært tilsiktet. Vi vil derfor oppfordre Finansdepartementet til å justere forslaget, slik at ikke foretak som anvender GRS får mer omfattende krav til noteopplysninger sammenlignet med foretak som anvender forenklet IFRS.

### **Opplysninger om inntekter, leieavtaler, m.v.**

Noe av bakgrunnen for den foreslåtte endringen i forskriften om forenklet IFRS er slik vi forstår det at det har vært betydelige endringer i IFRS de siste årene. Forskriften reflekterer dette til dels ved at eksisterende henvisninger i forskriften har blitt oppdatert i tråd med at IFRS-standarder har blitt endret. I den grad et foretak som anvender forskriften i tråd med § 4-1 annet ledd velger å fravike opplysningskravene i IFRS krever bestemmelsens bokstav a) at det skal gis opplysninger etter god regnskapsskikk «så langt det er relevant for anvendte måle- og innregnings- og presentasjonsregler.»

Som følge av at IFRS 15 *Driftsinntekter fra kontrakter med kunder* og IFRS 16 har trådt i kraft, har IFRS fjernet seg fra GRS på flere sentrale punkter. Dermed er det nå fundamentalt forskjellige modeller for regnskapsføring av driftsinntekter og leieavtaler under IFRS sammenlignet med tilsvarende krav under GRS. De særskilte opplysningskravene om leieavtaler og inntekter under GRS vil derfor kun i liten grad stemme overens med regnskapsføringen under IFRS, og det er uklart om de kan betraktes som relevante for de anvendte måle- og innregningsreglene. Rskl. § 3-1 fjerde ledd klargjør at lovens § 7-1, som ellers kunne ha krevd at et foretak gir opplysninger utover de fastsatte kravene i loven, ikke gjelder for regnskaper utarbeidet etter forenklet IFRS. Dette underbygger behovet for ytterligere bestemmelser i tilfeller hvor opplysningskravene under GRS ikke enkelt lar seg anvende på tilsvarende poster under IFRS.

Basert på våre erfaringer fra praksis oppleves det som utfordrende for foretak å gi opplysninger om blant annet leieavtaler i regnskapet som er utarbeidet etter forenklet IFRS, fordi opplysningskravene under GRS i liten grad passer. Vi vil derfor oppfordre Finansdepartementet til å vurdere å ta

inn enkelte sentrale bestemmelser fra IFRS i forskriftens § 4-2 for å tydeliggjøre opplysningskravene.

Vi ser frem til det videre arbeidet med høringsutkastet og er tilgjengelige dersom dere ønsker å drøfte våre innspill.

Med vennlig hilsen

Ernst & Young AS

Steinar S. Kvifte

Partner, Leder av EYs nordiske IFRS Desk

**Alle svar må gjennom en manuell godkjenning før de blir synlige på [www.regjeringen.no](http://www.regjeringen.no).**