

Finansdepartementet
Postboks 8008 Dep.
0030 OSLO

Vår ref: FS1640/hko/jtk
Deres ref: 16/3233 PF
Oslo, 24.11.2016

Høring - Regnskapslovutvalgets utredning om regnskapslovens bestemmelser om årsberetning mv.

Vi viser til Finansdepartementets høringsbrev av 17. august 2016, hvor vi inviteres til å gi kommentarer til regnskapslovutvalgets delutredning 2, NOU 2016: 11 *Regnskapslovens bestemmelser om årsberetning mv.* Saken er behandlet i Regnskap Norges fagutvalg.

Årsberetningen

Regnskap Norge har i høringssvar av 2. desember 2015 støttet forslaget i regnskapslovutvalgets delutredning 1, NOU 2015: 10 *Lov om regnskapsplikt*, om å fjerne kravet til årsberetning for små foretak.

For andre enn små foretak foreslår flertallet i lovutvalget å videreføre krav til informasjon i årsberetningen om arbeidsmiljø, likestilling, diskriminering og forurensning av ytre miljø. Regnskap Norge har også tidligere ment at det ikke bør stilles krav til opplysninger av ikke-finansiell karakter i årsberetningen. Dette har vært viktigst med tanke på små foretak, men er også uttrykt generelt på prinsipielt grunnlag. Vi støtter derfor mindretallets forslag om at krav til informasjon i årsberetningen av ikke-finansiell karakter kun bør forbeholdes store foretak. Mindretallet har etter vårt skjønn lagt gode og vektige betraktninger til grunn for dette syn.

Regnskapsåret

Regnskap Norge er i utgangspunktet positiv til forslaget om at de regnskapspliktige fritt skal få bestemme sitt regnskapsår. De positive effektene som forslaget etterstreber, må imidlertid ses i lys av eksterne forhold, så som rapporteringskrav fra Skatteetaten og Statistisk sentralbyrå. Dersom regler og rapporteringskrav i den forbindelse ikke spiller på lag med det nye forslaget, vil effekten betydelig reduseres.

Skattemessig aksepteres det at det avvikende regnskapsåret legges til grunn som inntektsår ved ligningen, men ligningsåret følger likevel de ordinære reglene. Dette innebærer at en regnskapspliktig som avslutter regnskapsåret 31. juli 20x0 lignedes i 20x1 med innleveringsfrist for selvangivelse med vedlegg 31. mai 20x1. Ligningsoppgavene som skal benyttes for inntektsåret 20x0 vil heller ikke være tilgjengelige for innsending før på nyåret 20x1. Dette gjør at den regnskapspliktige ikke kan avslutte sitt årsoppgjør, med utarbeidelse og innsending av ligningsoppgaver, samtidig med utarbeidelse og innsending av årsregnskapet for 20x0. Dette utgjør en stor hemsko for lovforslaget om avvikende regnskapsår, og ikke minst for eksterne regnskapsførere som håndterer store volum av årsoppgjør og derigjennom i stor grad påvirkes av hindringer for god arbeidsflyt. For at forslaget skal få tilstrekkelig effekt må det således komme på plass løsninger som gjør at regnskapspliktige med avvikende regnskapsår også kan utarbeide og sende inn sine ligningsoppgaver tidligere.

Dersom Statistisk sentralbyrå pålegger tilleggsrapportering for regnskapspliktige som velger avvikende regnskapsår, vil dette øke de administrative byrdene for slike regnskapspliktige. Regnskap Norge henviser til at Statistiska centralbyrån i Sverige har en annen ordning for innsamling av grunnlagsstatistikk. Der hentes det inn statistikkopplysninger direkte fra de største foretakene, mens for de mindre foretakene hentes det inn opplysninger fra Skatteverket. Statistiska centralbyrån uttaler at avvikende regnskapsår ikke anses som et stort problem når det gjelder å utarbeide nasjonal statistikk. Her mener vi at Statistisk sentralbyrå må finne smidige løsninger, slik det er gjort i Sverige.

Utvalget har pekt på mulige positive effekter av avvikende regnskapsår, men uten å tallfeste. Dette er en svakhet. Inntil det er høstet erfaringer, vil vi derfor mane til edruelig forventning om effekten for fordeling av arbeidsbyrden for regnskapsførere og revisorer. Til syvende og sist vil det være andre mekanismer enn regnskapsfører- og revisorbehov som avgjør valg av regnskapsår, og dermed også i hvilket omfang de regnskapspliktige er tjent med og vil velge det. Som nevnt over er det også store beskrankninger hvis ikke ligningsåret tilpasses bedre.

Delårsrapportering

Regnskap Norge støtter regnskapslovutvalget forslag om å ikke utvide plikten til å utarbeide delårsregnskap ut over det som gjelder i dag.

Signering

Regnskapslovutvalget fremmer ikke forslag om å endre gjeldende bestemmelser om undertegning av årsregnskap og årsberetning. Etter utvalgets syn har imidlertid tilgjengeligheten til brukervennlige e-signaturløsninger endret seg siden bestemmelsene sist ble vurdert. Utvalget foreslår derfor at bestemmelsene utformes slik at det åpnes for elektronisk signering av årsregnskap og årsberetning mv., noe Regnskap Norge støtter. Det er viktig at regelverksutviklingen holder takt med utviklingen i teknologi.

Vi gjør imidlertid oppmerksom på at enkelte utenlandske personer kan ha problemer med elektronisk signering hvis de for eksempel ikke har norsk bank-ID. Dette bør det tas høyde for i praktiseringen av reglene og håndtering av frister mv., jf. nedenfor.

Innsendingsfrist

Regnskapslovutvalget foreslår at siste frist for innsending av årsregnskapet til Regnskapsregisteret settes til seks måneder etter balansedagen. Etter gjeldende rett er innsendingsfristen senest en måned etter fastsetting av årsregnskapet. Dette betyr at absolutt siste frist for innsending av årsregnskapet fremskyndes med én måned for alle regnskapspliktige.

Det er vanskelig å argumentere mot regnskapsbrukernes nytte av å få tilgang til regnskapsinformasjonen tidligst mulig etter avslutningen av regnskapsåret. Regnskap Norge ser også at enkelte av hensynene som ligger bak dagens løsning med innsendingsfrist senest en måned etter fristen for fastsetting av årsregnskapet, ikke lenger er særlig fremtredende. Med mulighet for elektronisk signering og innsendelse av årsregnskap og årsberetning mv. er det ikke like stort behov som tidligere for den ekstra måneden til innsending av dokumentene. Regnskap Norge har derfor ikke særlige innvendinger mot dette forslaget.

Gebyrfrist

I utredningen foreslås det at gebyrfristen ved for sen eller mangelfull innsending av årsregnskapet til Regnskapsregisteret, skal falle sammen med innsendingsfristen (seks måneder etter balansedagen, jf. ovenfor). Etter gjeldende rett begynner gebyrfristen for regnskapspliktige med regnskapsår som avsluttes mellom 1. januar og 30. juni først å løpe 1. februar året etter, mens for regnskapspliktige med regnskapsår som avsluttes mellom 1. juli og 31. desember begynner gebyrfristen å løpe først 1. august året etter. Dette innebærer at gebyrfristen etter forslaget innskjerpes med minimum to måneder for alle regnskapspliktige. For at Regnskap Norge ikke skal ha sterke innvendinger mot en slik innskjerping av gebyrfristen, er det viktig at enkelte sentrale forhold er på plass. Disse omtales i det videre.

Det er viktig med gode rutiner for varsling rundt fristtidspunkt, når fristen for innsending oversettes, eller der et innsendt årsregnskap har feil eller mangler slik at det ikke kan aksepteres av Regnskapsregisteret. Regnskap Norge kan ikke støtte en innskjerping av gebyrfristen dersom det ikke samtidig sørges for at Regnskapsregisteret får en lovpålagt plikt til å sende varsel til den regnskapspliktige, samt dennes regnskapsfører, straks fristen for innsending er utløpt eller straks etter mottak av et årsregnskap som på grunn av feil eller mangler ikke kan aksepteres. I dag gjøres dette eventuelt kun som en service fra Brønnøysundregistrene. Det kan ikke være slik at den regnskapspliktige og regnskapsfører ikke får slikt varsel før det allerede har påløpt betydelige gebyrer. Regnskapsregisteret må samtidig rustes med et godt og effektivt mottaksapparat. Mottaksapparatet må ha tilstrekkelig kapasitet til å vurdere og gi tilbakemeldinger på innsendte årsregnskaper uten ugrunnet opphold, ikke minst i den kritiske perioden rundt gebyrfristen.

Dersom den regnskapspliktige har sendt inn et årsregnskap innenfor fristen, men det viser seg at regnskapet har enkelte mindre formalfeil, mener vi videre at gebyrfristen ikke bør begynne å løpe før den regnskapspliktige, samt dennes regnskapsfører, har fått varsel om feilen og ny frist til å sende inn et korrekt årsregnskap. To eksempler på det vi mener bør anses som mindre formalfeil, er feil i notehenvvisninger fra resultatregnskap og balanse og at det mangler én side av notene til årsregnskapet (kan for eksempel skyldes sammenklistring av sider ved skanning av et årsregnskap som er signert på papir). Formålet med gebyrene må være å ramme klanderverdig opptreden, ikke å straffe unntaksvise forglemmelser og mindre feil som gjøres av regnskapspliktige eller deres regnskapsførere/revisorer, som ønsker å oppfylle sine plikter på riktig måte og til rett tid. Dette er også viktig for å skape forståelse og aksept for regelverket.

En kjensgjerning med dagens gebyrsystem, er at forsinkelsesgebyret rammer de minste foretakene relativt sett hardest. Mens forsinkelsesgebyret kan bety kroken på døren for en liten virksomhet, kan det for større foretak være så ubetydelig at det ikke en gang har noen effekt med tanke på å fremtvinge tidligere innlevering av et korrekt årsregnskap. Gebyrets størrelse bør derfor kunne differensieres ut fra hvor vesentlig feilen eller mangelen i det innsendte årsregnskapet er (dersom det faktisk er sendt inn et regnskap), samt basert på hvilken byrde gebyret vil utgjøre for den regnskapspliktige. Dette er slik systemet er blant annet for betingede tvangsmulkt ved brudd på bokføringsregelverket. Tvangsmulkten utgjør der normalt ett rettsgebyr per dag, men kan settes lavere eller høyere (begrenset oppad til 10 rettsgebyr per dag). Man kan ikke uten videre adoptere samme løsning. Vår anmodning er imidlertid at det utredes et passende system for gebyr ved forsinket innlevering av årsregnskap.

Det bør videre kreves løpende fakturering av gebyrer, for eksempel månedlig. Ved manglende innsending av årsregnskap faktureres gebyret i dag først på slutten av gebyrperioden, når beløpet har vokst seg uforholdsmessig stort. Dette vil også gi de innsendingspliktige løpende påminnelser om og insentiver til å sørge for innsending av årsregnskapet, dersom dette av ulike grunner er utelatt, eventuelt avvike der det er aktuelt.

Det første året med ny innsendingsfrist kan det forventes at en del regnskapspliktige, samt deres regnskapsførere og revisorer, får utfordringer med å tilpasse seg de nye fristene. For å sikre en forsvarlig overgang er vårt forslag at innstramningen av gebyrfristen først iverksettes det andre året med ny innsendingsfrist. Om ikke bør det legges til grunn at Regnskapsregisteret i det første året med nye innsendings- og gebyrfrister utviser smidighet ved ileggelse av gebyrer, slik at næringslivet gis en mulighet til å prøve og feile i implementering av nye regler uten at dette får betydelige konsekvenser.

Utbyttebegrensninger

Regnskapslovutvalget foreslår at det ikke legges opp til utdelingsbegrensninger utover de som følger av regnskapsdirektivet. Dette kan for eksempel innebære at urealiserte verdistigninger vil kunne deles ut så langt direktivreguleringen ikke er til hinder for det. Eksempler på aktuelle regnskapsposter som kan måles til virkelig verdi eller et verdiregulert beløp, og hvor direktivet

ikke har utbyttebegrensninger, er pengeposter i utenlandsk valuta, finansielle eiendeler og finansielle forpliktelser for øvrig, investeringseiendom og biologiske eiendeler.

Regnskap Norge er enig i utvalgets konklusjon om at det ikke lenger er behov for et system som skal sikre utbytteneutralitet, samt at utdelingsreglene bør være de samme uansett om årsregnskapet avlegges etter regnskapsloven og norsk regnskapsstandard eller IFRS/forenklet IFRS. Potensielt uheldige konsekvenser av at det foretas utdeling av urealiserte verdistigninger bør etter vår mening være tilstrekkelig forhindre gjennom generelle krav til forsvarlig egenkapital og likviditet.

Gjennomgående utbytte

Regnskap Norge vurderer det slik at regnskapslovutvalget har gjort det som er mulig for å kunne fortsette dagens norske regnskapspraksis med regnskapsføring av gjennomstrømmende utbytte, så langt det lar seg gjøre innenfor regnskapsdirektivet. Regnskap Norge støtter derfor forslaget.

Åpningsbalanse

Lovutvalgets flertall foreslår å oppheve krav til åpningsbalanser ved stiftelse, fusjon, fisjon og omdanning av aksjeselskap til allmennaksjeselskap. Regnskap Norge støtter flertallets vurdering. Fjerning av kravet til åpningsbalanse er for øvrig senere støttet i NOU 2016: 22 *Aksjelovgivning for økt verdiskaping* punkt 7.3.2.

Et mindretall i regnskapslovutvalget foreslår at kravet om utarbeidelse av åpningsbalanser ved stiftelse, fusjon og fisjon skal videreføres av hensyn til skattemyndighetenes kontrollbehov. Regnskap Norge mener, som flertallet i utvalget, at Skatteetaten vil kunne benytte seg av dokumentasjon av regnskapsføring av innskuddet når de skal gjøre sine kontroller. Dette er dokumentasjon som de regnskapspliktige uansett må utarbeide etter bokføringsregelverket.

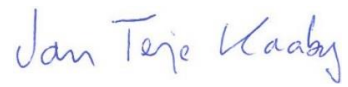
Norsk deltakelse i internasjonal regnskapsutvikling

Med henvisning til at IFRS er en del av norsk rett gjennom internasjonale avtaler, anbefaler regnskapslovutvalget at staten støtter opp om arbeidet i IASB. Utvalget sier videre at EU-systemet er den eneste reelle kanalen for norsk innflytelse på internasjonal regnskapsutvikling og tilrå derfor mer norsk aktivitet i de fora vi blir invitert til. Regnskap Norge støtter denne vurderingen. Deltakelse i internasjonal regnskapsutvikling gjennom IASB og EU-systemet blir særlig viktig dersom også foretak med alminnelig regnskapsplikt (øvrige/mellomstore foretak) skal følge en norsk regnskapsstandard som er basert på IFRS for SME. Gjennom slik deltakelse får det norske regnskapsmiljøet mulighet til å både påvirke og holde seg informert om internasjonal regnskapsutvikling.

Med vennlig hilsen
Regnskap Norge



Hanne Opsahl
Leder fag



Jan Terje Kaaby
Fagansvarlig regnskap