



Finansdepartementet
Postboks 8008 Dep.
0030 Oslo

FINANSDEPARTEMENTET	
22. APR. 2003	
Saksnr.	03114 - 27
Arkivnr.	

Administrerende direktør/
Director General

Kongens gt. 6
P.b. 8131 Dep.
N-0033 Oslo
Tel.: +47-21 09 49 90
Fax: +47-21 09 49 98

Internet: www.ssb.no
E-post/E mail: ssb@ssb.no

Kongsvinger, 08.04.2003
Deres ref.: 03/0114 FM EDK, Vår ref.: 03/162
Saksbehandler: Per Morten Holt
Seksjon for inntekts- og lønnsstatistikk

Forslag til endringer i regnskapsloven - egenkapitalmetoden og virkelig verdi på finansielle instrumenter

Det vises til Deres brev av 20. januar 2003, vedrørende forslag om endringer i regnskapsloven - egenkapitalmetoden og virkelig verdi på finansielle instrumenter.

Statistisk sentralbyrå (SSB) benytter i stadig større grad regnskapsinformasjon som datagrunnlag og er derfor opptatt av at datagrunnlaget er så ensartet som mulig. Dette gjelder også regnskapsføring og verdsetting av finansielle instrumenter.

Direktivet om virkelig verdi som tillater anvendelsen av International Accounting Standards (IAS) 39 om vurdering av finansielle instrumenter, skal implementeres i EØS-landenes lovgivning innen 1. januar 2004. Regnskapslovutvalget foreslår å utnytte direktivets adgang til å begrense anvendelsen av virkelig verdi frem til utvalgets endelige innstilling foreligger. Dette fordi direktivet er kontroversielt og er under revisjon, og fordi direktivet om bruk av internasjonale regnskapsstandarder i sin alminnelighet skal gis virkning først fra 2005. SSB støtter dette valget.

Utvalget foreslår at implementeringen av direktivet i denne omgang begrenses til konsernregnskapet, og at alle foretak får adgang til å vurdere finansielle instrumenter til virkelig verdi i konsernregnskapet. Siden det er bedrift og foretak, og ikke konsern, som er de viktigste enhetene i økonomisk statistikk, herunder nasjonalregnskapet, er konsernregnskapet av mindre betydning for SSB. Ettersom direktivet vil bli vurdert i tilknytning til selskapsregnskapet i forbindelse med utvalgets evaluering av regnskapsloven, benytter SSB likevel anledningen til å fremme sine interesser knyttet til bruk av virkelig verdi i selskapsregnskapene.

I forbindelse med diskusjon om plikt eller adgang til å benytte virkelig verdi, uttaler utvalget at hensynet til sammenlignbarhet mellom foretakenes regnskaper i utgangspunktet tilsier at foretakene i minst mulig grad selv bør ha muligheten til å velge regnskapsprinsipp. Sammenlignbarhet er et viktig punkt for SSB. Generelt ønsker SSB at finansielle eiendeler verdsettes likt i ulike selskapsregnskap og at verdsettingen er uavhengig av kjøpstidspunkt. Verdsetting til markedsverdi for finansielle eiendeler i form av verdipapirer tilfredsstiller dette kravet. IAS 39 inneholder imidlertid flere elementer som er uheldige ut fra statistikkformål. Disse er;

- IAS39 forutsetter regnskapsføring av visse urealiserte gevinster og tap direkte mot egenkapitalen. Dette har til nå ikke vært ansett som god regnskapsskikk i Norge. Ut fra statistiske behov vil det være uheldig å åpne for føring av gevinster og tap mot egenkapitalen. Siden slike balanseendringer ikke kan leses ut fra resultatregnskapet, vil de generere statistiske avvik som det blir

vanskelig å dokumentere, og som kan komme til å øke rapporteringsbyrden for foretakene ved at SSB er avhengig av tilleggsinformasjon.

- IAS39 foreslår at transaksjonskostnader skal inkluderes i transaksjonsverdien. Når transaksjonskostnadene er betaling for tjenester som hos betalingsmottager blir ført som salgs-/driftsinntekt, finner vi denne behandlingen meget uheldig. Dette fordi det skaper problemer for avstemmingen av det institusjonelle nasjonalregnskapet, ved at det resulterer i forskjellig regnskapsmessig behandling av en og samme tjeneste hos de to partene i transaksjonen. For finansielle instrumenter som skal vurderes til virkelig verdi, skal transaksjonskostnadene kostnadsføres umiddelbart etter første gangs vurdering. I og med at verdsettelsen av det finansielle instrumentet i første omgang skal omfatte transaksjonskostnadene, må dette bety at kostnadene i neste omgang tapsføres, og ikke føres som en driftskostnad selv om de egentlig er betaling for en tjeneste.
- For finansielle instrumenter som vurderes til amortisert kost, skal transaksjonskostnadene inngå i amortiseringen i henhold til IAS39. Dette finner vi unaturlig i den utstrekning transaksjonskostnadene er tjenestekostnader. Bortsett fra når kostnadene kan sies å være en justering av rente/avkastning på det underliggende objektet/instrumentet, ønsker man i statistikken å skille dette amortiseringsleddet fra underliggende objekt/instrument. Dette for å hindre sammenblanding og oppnå mest mulig "rene" objekter/instrumenter. Sammenblanding av instrumenter og ulik regnskapsføring hos debitor og kreditor skaper problemer for avstemmingen av de finansielle balansene i nasjonalregnskapet, og derigjennom usikkerhet knyttet til husholdningenes sparing.
- IAS39 ser ut til å åpne for valgfri bruk av handelsdato eller oppgjørsgang ved kjøp av finansielle eiendeler. Vi anbefaler konsekvent bruk av handelsdato, da dette er den datoen selger vil måtte bruke, og vi på den måten vil unngå float og inkonsistens mellom regnskapsføringen hos kjøper og selger. Float er en vesentlig kilde til avvik i nasjonalregnskapets finansielle balanser, og skaper problemer for avstemmingen av balansene og dermed usikkerhet knyttet til husholdningenes sparing.
- I høringsutkastet til ny IAS39 foreslås det at foretaket kan vurdere ethvert finansielt instrument til virkelig verdi med tilhørende resultatføring ved å klassifisere det som trading ved inngåelse. Utstrakt bruk av markedsverdi/virkelig verdi i balansen er en fordel for statistikken, fordi objektiv verdsettelse reduserer avvik i avstemmingen av de finansielle balansene i nasjonalregnskapet.
- At sammensatte instrumenters innebygde derivatkomponent ikke skal behøve å separeres dersom det sammensatte instrumentet klassifiseres som trading (fordi det da vurderes til virkelig verdi), er lite ønskelig fra et statistisk ståsted - som ønsker minst mulig sammenblanding av objekter/instrumenter. Føring av sammensatte instrumenter vil resultere i ulik balanseføring hos debitor og kreditor. Dette vil i neste omgang forårsake problemer i avstemmingen i nasjonalregnskapets finansielle balanser.

For konsistensen i statistikken er det viktig at verdiendringer resultatføres. Direktivet tillater større grad av føring direkte mot egenkapital enn det som er tilfelle i dagens regnskapslov. SSB har imidlertid med interesse notert seg at Danmark likevel ikke åpner for valg mellom resultatføring og føring direkte mot egenkapital av enkelte verdiendringer, og er spent på utvalgets endelige forslag på dette punktet. I henhold til direktivet skal imidlertid verdiendringer som ikke resultatføres, føres direkte mot et fond for verdiendringer. Det stilles i direktivet krav om at periodens endringer i dette fondet skal stilles opp i en tabell. Kravet om tabelloppstilling er ikke inntatt i utvalgets forslag til implementering av denne bestemmelsen (jf. forslag til §§7-17 og 7-37). SSB ber om at krav om tabelloppstilling inntas, siden dette muliggjør elektronisk rapportering av opplysningene som vil være helt avgjørende for avstemmingen av det institusjonelle nasjonalregnskapet. Standardisert fremstilling av noter vil generelt legge forholdene bedre til rette for elektronisk innrapportering av opplysninger.

SSB noterer seg med interesse utvalgets uttalelse om at konsernregnskap og selskapsregnskap har delvis ulike formål, og håper dette synspunktet kan bli retningsgivende for diskusjonen om hvorvidt regnskapsloven skal begrense adgangen til funksjonsoppstilling til konsernregnskapet, og kreve en artsoppstilling av selskapsregnskapet ut fra blant annet skatte- og statistikkbehov. Etersom IAS krever artsoppstilling i noter dersom funksjonsoppstilling benyttes, vil funksjon uansett måtte bli en tilleggsdimensjon til art.

Utvalget påpeker at definisjonen av finansielle instrumenter i verdipapirhandelloven har et snevrere omfang enn finansielle instrumenter i regnskapsdirektivene. I 1. ledd i regnskapslovens §5-8 benyttes

begrepet finansielle instrumenter med henvisning til definisjonen i verdipapirhandelloven. I forslag til ny overskrift og nytt 3. og 4. ledd benyttes det samme begrepet med regnskapsdirektivenes utvidede omfang. SSB finner det uheldig at regnskapsloven i en og samme paragraf benytter samme begrep med forskjellig omfang. Bruk av samme begrep med forskjellig innhold i lovverket vil gjøre det vanskelig å forstå omfanget når begrepet benyttes. Vi foreslår derfor at man finner et annet begrep, enten i regnskapsloven eller i verdipapirhandelloven. Det norske begrepet finansobjekter kan kanskje være et alternativ for å markere at omfanget er et annet.

Utvalget antar at det er mest hensiktsmessig ikke å regulere definisjonen av finansielle instrumenter med regnskapsdirektivenes omfang i lov eller forskrift. SSB mener imidlertid at begrepet som velges må defineres for å oppnå ensartethet i regnskapene.

SSB støtter utvalget i at det er lite hensiktsmessig å pålegge regnskapspliktige å anvende egenkapitalmetoden/bruttometoden i selskapsregnskapet før det blir avklart hvilken løsning som skal være gjeldende etter evaluering av regnskapsloven.

Med vennlig hilsen


Svein Longvå