

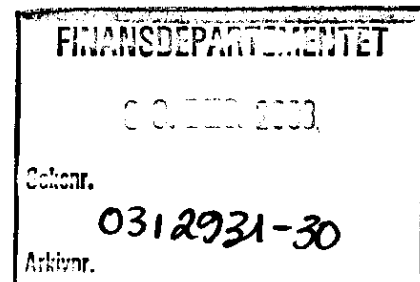
-----Opprinnelig melding-----

Fra: Gry Fremstad [mailto:Gry.Fremstad@narf.no]

Sendt: 5. desember 2003 14:56

Til: Postmottak Finansdepartementet

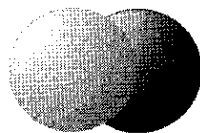
Emne: Høring - NOU 2003:23 Evaluering av regnskapsloven



Den forrige mailen inneholdt en "trykkleif" i forbindelse med merknadene til kapittel 22. NARFs høringsmerknader sendes derfor på nytt slik at den tidligere mailen kan slettes.

<<59-03-Evaluering av regnskapsloven-NOU 2003 23.doc>>
Høringsmerknadene er også sendt på papir til den adresse som er oppgitt.

Med vennlig hilsen
Gry Fremstad
NARF



N · A · R · F

NORGES AUTORISERTE REGNSKAPSFØRERES FORENING
Foretaksregisteret NO 871 278 342

Finansdepartementet
Finansmarkedsavdelingen
Postboks 8008 Dep
0030 OSLO

Deres ref.:
03/231 FM EDK

Vår ref.:
fs0359/gf

Dato:
5. des. 2003

HØRING – NOU 2003:23 Evaluering av regnskapsloven

Det vises til departementets høringsbrev av 17. september 2003 vedrørende Regnskapslovutvalgets endelige utredning NOU 2003:23 Evaluering av regnskapsloven.

NARF har hatt saken til behandling i sitt fagutvalg.

1. Generelle merknader

NARF har vært representert i utvalget, slik at våre innspill i forbindelse med evalueringen av regnskapsloven har blitt tatt opp fortløpende under utvalgsarbeidet. Vi registrerer med tilfredshet at det foreliggende forslaget imøtekommer de vesentlige av våre meninger som er ytret i den forbindelse. Nedenfor bemerker vi kun det vi spesielt ønsker å legge vekt på med hovedfokus på vår målgruppe. Sett hen til det ovenfor, kan det imidlertid generelt sies at NARF i hovedtrekk støtter de forslag som Regnskapslovutvalget har utarbeidet.

2. Norsk regnskapsregulering

NARF er fornøyd med at regnskapsregelverket er bygget opp som en rammelov og at regnskapsloven tilpasses IAS/IFRS innen rammen av regnskapsdirektivene. Vi mener imidlertid at loven godt kan døpes om til "Lov om årsregnskap m.v (årsregnskapsloven)". Denne kortformen er i samsvar med bla den danske årsregnskapsloven og passer bedre når vi nå får en egen lov om bokføring.

De små foretakene utgjør den største foretaksgruppen i norsk næringsliv, og det er derfor viktig at de basert på en kostnad/nyttevurdering får et levelig lovverk å forholde seg til. De internasjonalt forpliktende reglene for børsnoterte/store foretak må derfor ikke bli avgjørende for

regelutformingen for de små. Samtidig er det viktig at loven ikke blir til hinder for at små foretak kan velge å følge de regnskapsløsninger som gjelder for større foretak, forutsatt at valgene gjøres systematisk og innen rammen av regnskapsloven.

Vi ønsker også å påpeke viktigheten av den norske standardsettingen. Den er et verdifullt tilskudd for å utfylle og detaljere regnskapsloven. Særlig vil vi påpeke viktigheten av å ha en god regnskapsskikk for små foretak slik vi har i NRS 8.

3. Gjennomføring av EØS-regler som svarer til forordning nr. 1606/2002/EF om anvendelse av internasjonale regnskapsprinsipper (IAS-forordningen) NARF er enig i at IAS-forordningens system gjennomføres som lov ved å gi de internasjonale regnskapsstandarder som forskrift med hjemmel i regnskapsloven.

Hva gjelder plikt/adgang for andre foretak enn de børsnoterte til å avlegge regnskap etter IAS/IFRS, støtter vi også forslaget om å tillate bruk av IAS/IFRS i konsernregnskapet, men ikke i selskapsregnskapet. Det er ønskelig å kunne gjøre enkelte tilpasninger i regnskapsrapporteringen etter norsk regelverk, særlig ut fra sammenhengen det er mellom selskapsregnskapet og beskatningen, samt ut fra selskapsrettlige forhold. Dette tilsier at man bør anvende regnskapslovens regler i forhold til selskapsregnskapet.

4. Kontroll med finansiell rapportering – innføring av en håndhevingsordning

Et samlet utvalg går inn for at Kredittilsynet bør være overordnet myndighet. Dette synet slutter vi oss til. Når det gjelder gjennomføringen, ser NARF at både Kredittilsynet og Oslo Børs er aktuelle alternativer for den praktiske gjennomføring av håndhevingen. NARF ønsker imidlertid at Kredittilsynet også tildeles ansvaret for gjennomføringen. Kredittilsynet foretar allerede i dag regnskapskontroll av regnskaper for børsnoterte foretak og NARF ser det derfor som naturlig at Kredittilsynet foretar denne kontrollen. Kredittilsynet sitter med generell kompetanse i forhold til verdipapirmarkedet, i tillegg til regnskapskompetanse, kompetanse i forhold til regnskapsfører- og revisortilsyn, samt tilsynsmetodikk generelt og spesielt i forhold til risikodrevet tilsyn som CESR prinsippene legger opp til. I tillegg skal kontrollordningen være egnet til å inngi tillit i kapitalmarkedet. En slik tillit krever uavhengighet i forhold til markedsaktørene. NARF anser Kredittilsynet som den mest uavhengige av de aktuelle institusjoner. Løsningen som er skissert ovenfor vil også være mer robust mot endringer i omgivelsene. Kredittilsynets oppgaver som overordnet myndighet forutsetter dessuten at de får tilordnet tilstrekkelige ressurser til å ta seg av denne oppgaven. NARF ser derfor ressursmessige fordeler ved at Kredittilsynet som overordnet myndighet også påtar seg kontrolloppgavene.

Initiativene innen EU til å innføre strenge håndhevingsordninger er begrenset til regnskapspliktige med noterte verdipapirer. Kontrollen skal derfor etter utvalgets forslag kun gjelde de børsnoterte selskapenes finansielle rapportering. NARF finner det viktig å påpeke at kontrollen bør være målrettet i forhold til behov, og derigjennom at det ikke ses grunn til å utvide ordningen til å gjelde andre enn de børsnoterte selskapene. Dette fremkommer også i NOU-en side 63 der det spesifiseres at ingen av høringsinstansene har etterlyst ytterligere kontrolltiltak for unoterte foretak.

NARF støtter også opprettelsen av et uavhengig IFRS-ekspertorgan som vi mener vil være en viktig sikkerhetsventil.

6. Regnskapsplikt

Kriteriet knyttet til antall ansatte foreslås uttrykt som årsverk. NARF er enig i at dette vil gi bedre informasjon om virksomhetens størrelse.

Vi ser det som hensiktsmessig at det innføres regler for inntreden og opphør av regnskapsplikt, og at disse reglene blir tilsvarende utformet som ved overgangen fra små til øvrige foretak.

NARF støtter utarbeidelsen av et nytt ledd i regnskapsloven § 1-2, hvor det gis en spesifikk opplisting av særlovene som hjemler regnskapsplikt etter regnskapsloven, og hvor det presiseres at tillegg til og unntak fra reglene i regnskapsloven kan følge av bestemmelser i særlovgivningen.

Vi er enige i at særlige hensyn gjør seg gjeldende som tilsier at de tilsynspliktige bør ha årsregnskapsplikt uavhengig av størrelse. Regnskapsplikten for disse gruppene bør opprettholdes.

7. Alminnelige bestemmelser i regnskapsloven

En oppmykning som foreslått i § 1-7 (1) er viktig for foretak med sesongvariasjoner. NARF antar at langt de fleste fortsatt kommer til å velge å avlegge sine regnskaper etter kalenderåret, men anser det som viktig at det i de tilfeller der det er behov for det gis adgang til å velge et avvikende regnskapsår.

Vi ser også positivt på at det i § 3-4 fastsettes en hjemmel til at både årsregnskapet og årsberetningen kan være på et annet språk. Dette blir særlig viktig dersom det blir behov for endringer som følge av "transparency"-direktivet.

8. Differensiering av regnskapsplikt (grenseverdier for små foretak mv.)

Utvalgets flertall går inn for å videreføre ordningen med unntak fra konsernregnskapsplikt for små foretak. Dette forslaget støtter vi. Vi merker oss at et mindretall bestående av medlemmet Voldnes foreslår at unntaket fra konsernregnskapsplikt for små foretak oppheves og at § 3-2 fjerde ledd strykes. Dette vil medføre vesentlige merkostnader i forhold til

i dag. Dersom små foretak i tillegg skulle bli pålagt å utarbeide konsernregnskap i henhold til IAS-forordningens system, slik det nevnte mindretallet foreslår, vil de ekstra kostnadene bli så store at det reelt sett vil forhindre små foretak fra å kunne opprette en konsernstruktur selv om dette er forretningsmessig fornuftig. Herom tilføyes det at IAS/IFRS-reglene er utarbeidet med en helt annen målgruppe for øyet. Vi vil med andre ord på det sterkeste advare mot å la et slikt forslag gå igjennom. Lik flertallets oppfatning mener vi derimot at kostnad og nytte er rimelig godt balansert ved gjeldende unntak fra konsernregnskapsplikt for små foretak.

NARF støtter også utvalgets flertall i forslaget om å heve tersklene for at foretak skal klassifiseres som små foretak. Det samme gjelder forslaget om at antall ansatte erstattes med gjennomsnittlig antall ansatte, angitt som antall årsverk.

9. Regnskapsregler for små foretak (forenklinger)

NARF mener at det bør være et prinsipielt utgangspunkt at kravene ovenfor de næringsdrivende baseres på de mange små og mellomstore foretakene. Der det offentlige eller andre har behov for informasjon eller noen form for oppfølging overfor større foretak utover kravene stillet til de små, kan dette gjøres ved å tilføye tilleggskrav mot de store. I denne forbindelse er det vår oppfatning at dette også bør gjenspeiles i lovens redaksjonelle struktur. Herom vises det til særmerknaden i utredningens avsnitt 7.5.10, som NARF stiller seg bak.

NARF mener for øvrig det bør være et mål i seg selv at byrdene som pålegges de små og mellomstore foretakene begrenses så mye som mulig, innenfor en forsvarlig ramme ut fra kost nytte vurderinger.

Dette gjelder også i forbindelse med krav om ikke-finansiell informasjon i årsberetningen. Særlig gjelder dette bestemmelsene om opplysninger om sykefravær og likestillingsredegjørelsen.

NARF ser seg tilfreds med at utvalget støtter vårt innspill med overgangsregler med tanke på forenkling i forbindelse med overgangen fra små til øvrige foretak.

Andre konkrete kommentarer vedrørende små foretak er tatt inn nedenfor under den overskriften det passer.

10. Regnskapsregler for regnskapspliktige uten økonomisk formål

Utvalget påpeker at de på flere områder ser behov for veiledning i god regnskapsskikk i en egen standard for regnskapspliktige uten økonomisk formål. NARF vil i den forbindelse oppfordre standardsetter til å gi utvikling av regnskapsstandard for regnskapspliktige uten økonomisk formål høy prioritet.

11. Formålsbestemmelse og angivelse av årsregnskapets brukergrupper
NARF er tilhenger av at det kommer inn en bestemmelse om rettviseende bilde i § 4-6. Denne form for implementering inkluderer det internasjonale kravet om "true and fair view", samtidig som den ikke bryter med den logikk regnskapsloven bygger på.

12. Grunnleggende regnskapsprinsipper

Regnskapslovens grunnleggende prinsipper vil ikke få anvendelse for IAS-foretakenes konsernregnskap.

IAS bygger på et balanseorientert rammeverk mens regnskapsloven bygger på et resultatorientert rammeverk. Balanseorienteringen kommer til uttrykk ved at balansedefinisjonen overstyrer sammenstillingsprinsippet. Dersom sammenstillingsprinsippet medfører balanseposter som ikke tilfredsstiller definisjonene, må sammenstillingen eventuelt modifiseres for at norske regnskaper skal kunne avlegges i samsvar med IAS. NARF støtter utvalgets forslag om en mellomløsning mellom resultat- og balanseorientert regnskap ved at grunnleggende prinsipper videreføres i loven, men tilpasses en balanseorientering ved unntak fra sammenstillingsprinsippet der dette er i samsvar med god regnskapsskikk.

- 14-15. Vurdering til virkelig verdi av finansielle og ikke-finansielle eiendeler
Forslaget om å utvide bruken av virkelig verdi er et skritt i riktig retning for å tilpasse norske regler til utviklingen av internasjonale standarder. En bruk av virkelig verdi vil bedre kunne reflektere foretakets økonomiske stilling. Det er en viktig forutsetning for anvendelsen at virkelig verdi kan måles på en pålitelig måte. Dette er også lagt til grunn i forslaget.

Hva gjelder investeringseiendommer og biologiske eiendeler er vi enige med utvalget i at det bør være en adgang, men ikke plikt til å anvende virkelig verdi.

Likeledes er vi tilfreds med at små foretak, uten hinder av pliktregelen for øvrige foretak, fortsatt gis anledning til å vurdere finansielle eiendeler (ie finansielle instrumenter og varederivater, jf § 5-8) etter generelle vurderingsregler.

18. Andre vurderingsregler

I tråd med de internasjonale reglene foreslås det at avskrivning på goodwill kan unnlates til fordel for en årlig nedskrivningstest. NARF har ingen motforestillinger mot dette, annet enn å si at alternativet med nedskrivningstest med fordel kan fremgå eksplisitt i selve lovteksten (i § 5-7).

22. Oppstillingsplaner

Det er ellers positivt at små foretak fortsatt gis adgang til å kunne kostnadsføre utgifter til egen produktutvikling.

NARF støtter beslutningen om at det nå åpnes for et valg mellom en arts- og funksjonsinndeling av resultatregnskapet. Selv om vi er av den oppfatning at den funksjonsinndelte oppstillingen vil bli lite brukt, er det viktig å ha muligheten i de tilfeller dette gir bedre informasjon om virksomheten.

23. Noteopplysninger

NARF mener at forslaget til noteforenklinger for små foretak gjenspeiler en balansert avveining mellom kost/nytte.

Når det gjelder ett av forenklingsforslagene konkret, kan det – ut fra opplysningens nytteverdi – riktignok stilles spørsmål ved om også små aksjeselskap bør opplyse om sine aksjeeiere. Når NARF likevel finner det forsvarlig at notekravet kan utgå, er det nettopp med begrunnelse i at opplysningene er relativt lett tilgjengelig for øvrig, jf aksjeeierboken. Vår prinsipielle oppfatning er således at det bør være unødvendig å dobbeltrapportere i regnskapet. Dessuten vil det tilføyes at aksjeeiersammensetningen nødvendigvis ikke er statisk, slik at en regnskapsinteressent likevel vil måtte søke informasjon i aksjeeierboken for å være sikker på å få oppdaterte data. For dette forholdet antas det f eks for långivere o lign å være vel så verdifullt å vite sammensetningen på eventuelt lånetidspunkt som på siste balansedag, slik at informasjonsinnhenting om status quo i stor grad vil bli gjort uansett.

24. Årsberetning

a. *Opplysninger om finansielle forhold*

NARF støtter forslag til opplysninger om finansielle forhold da det sentrale med årsberetningen er å gi overordnet informasjon om foretakets utvikling, finansielle stilling og risiko og være utfyllende i forhold til den informasjonen som gis i årsregnskapet.

Sett hen til forslaget om formålsbestemmelse vedrørende årsberetningen, kan den i seg selv innebære utvidete krav utover det som er opplistet spesifikt. I denne forbindelse er vi enige i at formålsbestemmelsens konsekvenser ikke bør omfatte små foretak, dvs at deres krav fremgår uttømmende av opplistingen (jf § 3-3 annet ledd annet punktum).

b. *Opplysninger om ikke-finansielle forhold*

NARF mener at eventuell samfunnsinformasjon ikke bør kreves i, men i tilfelle i stedet utenfor årsberetningen. Dersom samfunnsinformasjon skal kreves utenfor årsberetningen bør det uansett gjøres unntak for små foretak ut fra en kost/nyttebetraktning. Kravene til ikke-finansiell informasjon er langt mer omfattende enn hva som anses å være relevant informasjon for regnskapsbrukerne i deres vurdering av foretakets økonomiske stilling og resultat. Dersom samfunnsrapporten underlegges tilsvarende krav som gjelder for årsberetningen når det

gjelder undertegning av styremedlemmer, selskapsrettslig behandling, offentlighet og innsendingsplikt til Regnskapsregisteret vil dette medføre en kostnad og en byrde som ikke står i forhold til nytten for regnskapsbrukerne i de små foretakene.

27. Utviklingen av god regnskapsskikk, fastsetting av regnskapsstandarder i Norge og organisering av standardsettende organ

Standarden "god regnskapsskikk" i regnskapsloven § 4-6, indikerer etter vår vurdering at det må legges stor vekt på representativ deltakelse av regnskapsprodusentene og brukerne. NARF ønsker her å påpeke viktigheten av at fremtidens standardsettende organ sikrer bred representasjon fra de ulike brukergruppene, herunder i standardsetters styrende organer. Dette organet bør også ha et minimum av offentlig forankring/deltakelse, hvilket også må ses i sammenheng med vår mening om større grad av offentlig finansiering av standardarbeidet.

Utover det ovenfor vises for øvrig til de av våre kommentarer som er gjengitt i NOU'en, gitt i forbindelse med utvalgets åpne høring 8. oktober 2002.

Dette brev sendes også pr. e-post til: arkiv.postmottak@finans.dep.no

Vennlig hilsen
Norges Autoriserte Regnskapsføreres Forening

Sandra Riise
Adm direktør

Steinar Maribo (sign)
Leder fagutvalget