

Vedlegg

Til § 4-2 Bokføring i utenlandsk valuta

Etter at vi avga vårt hørings svar til forslaget i NOU 2002:20 er valuta omtalt i NOU 2003:23 og Ot.prp. 89 (2003-2004), og vi ønsker å komme med ytterligere synspunkter. I NOU 2003:23 er det pekt på at bokføringsforskriftens regler for omregning til norske kroner ikke er forsøkt harmonisert med IFRS-reglene, og at lovutvalget derfor oppfordret til en ny gjennomgang. For oss synes det ikke som om denne oppfordringen er fulgt opp i forhold til bokføringsforskriften.

Omregning av transaksjoner til funksjonell valuta – ved norske kroner som funksjonell valuta eller en annen valuta som funksjonell valuta

I henhold til den foreslåtte bokføringsloven er hovedregelen at bokføring skal skje i norske kroner, og i henhold til forskriftsforslaget åpnes det for at bokføringen også kan skje i funksjonell valuta.

Forslaget til bokføringsregler angir slik vi forstår det ikke konkret hvilke kurser som skal benyttes for omregning til den funksjonelle valutaen (for eksempel NOK eller USD) når et foretak har transaksjoner i en annen valuta enn den funksjonelle valutaen (for eksempel euro), jf vårt hørings svar til forskriftsforslaget. Vi mener at dette bør inn i bokføringsforskriften, som jo skal regulere transaksjonsregistreringen.

IFRS har konkrete regler for hvilke kurser som kan benyttes ved føring i funksjonell valuta. I henhold til gjeldende IFRS skal transaksjoner i utenlandsk valuta omregnes til funksjonell valuta med spotkursen på transaksjonstidspunktet (IAS 21.21). Av praktiske grunner er det i stedet tillatt å bruke en gjennomsnittlig kurs for en viss periode for å omregne alle utenlandske transaksjoner som har skjedd i denne perioden, for eksempel kursen for en uke eller en måned. Dette kan imidlertid ikke gjøres dersom valutakursen i denne perioden har variert mye. (IAS 21.22)

Det henvises i NOU 2002:20 til kravet i gjeldende regnskapslov § 4-1 nr. 1 om at alle transaksjoner skal regnskapsføres til verdien på transaksjonstidspunktet. Vi oppfatter at dette legges til grunn i forslaget til bokføringsregler når det gjelder omregning til norske kroner som funksjonell valuta, slik at transaksjonene skal bokføres i funksjonell valuta norske kroner omregnet til transaksjonsdagens kurs. Det vil si at dersom det for eksempel er kjøpt en vare til 100 euro, og transaksjonsdagens kurs er 8, skal de kjøpte varene bokføres til NOK 800 (anskaffelseskost). Dette mener vi også må gjelde som utgangspunkt dersom den funksjonelle valutaen er en annen valuta enn norske kroner, i og med at NOU 2003:23 foreslår at funksjonell valuta kan velges som regnskapsvaluta dersom slik regnskapsføring er i tråd med god regnskapsskikk. Dersom USD er foretakets funksjonelle valuta, varer er kjøpt for 100 euro og transaksjonsdagens kurs er 1,15, skal varene dermed bokføres til USD 115. Vi mener det er behov for at denne hovedregelen for omregning tas inn i § 4-2 nytt annet ledd.

En slik regel alene (om omregning til transaksjonsdagens kurs) er et strengere krav enn det som gjelder etter IFRS, jf beskrivelsen over. Vi ønsker derfor også at et unntak likt IFRS-regelen tas inn i det nye andre leddet vi foreslår i § 4-2, jf formålet om IFRS-tilpasning av regnskapslovgivningen uttrykt i NOU 2003:23 (heretter benevnt moderniseringslinjen) og forslaget i Ot.prp. nr. 89 (2003-2004) om å tillate

IFRS i selskapsregnskapet (heretter benevnt forordningslinjen). Det fremgår av Ot.prp. nr. 89 (2003-2004) blant annet at "Departementet legger vekt på at skattemessige forhold ikke bør hindre anvendelsen av vedtatte IFRS i selskapsregnskapet, og at det i nødvendig utstrekning heller bør foretas justeringer i skatte- og ligningslovgivningen." Gjennomgangen av behovet for skattemessige særregler er i følge St.prp. nr. 1 under arbeid. Så vidt vi kan se, bør denne regelen også kunne gjelde generelt for skatteformål, uten at det blir behov for en skattemessig særregel, i og med at IFRS har et forbehold om at en gjennomsnittskurs ikke kan benyttes dersom valutakursen i denne perioden har variert mye.

Vi har mottatt brev fra Finansdepartementet av 29. september 2004 hvor det fremgår at gjeldende IAS 21 ikke er oversatt til norsk ennå, men oversettelse av standarden til norsk for innlemmelse i EØS-avtalen og påfølgende fastsettelse som norske IFRS-forskrifter forventes å foreligge tidlig i 2005. Når vi har referert IFRS-reglene er det således ikke ut fra en offisiell oversettelse, men vår gjengivelse av de gjeldende bestemmelsene på engelsk. Formuleringene i bokføringsforskriften foreslår vi at samordnes med den norske oversettelsen av IAS 21.

Omregning fra funksjonell valuta til norske kroner (norske kroner som presentasjonsvaluta) - i bokføring og for årsregnskapsformål

Vi oppfatter det slik at bokføringsforskriften § 4-2 annet og tredje ledd omhandler omregning til norske kroner av bokførte transaksjoner i funksjonell valuta, og at den også er ment å gjelde for presentasjon i årsregnskapet.

For selskaper som etter forslaget i Ot.prp. nr. 89 velger å avlegge IFRS regnskap, kan § 4-2 annet og tredje ledd så vidt vi kan se ikke gjelde for presentasjon i årsregnskapet. Disse foretakene får unntak fra kravet i regnskapsloven § 3-4 om valuta, og i henhold til IFRS kan presentasjonsvaluta velges fritt.

Etter vårt syn er det heller ikke naturlig at bokføringsforskriften skal regulere presentasjon i årsregnskapet for øvrige årsregnskapspliktige, det bør reguleres i regnskapsloven/forskrifter til regnskapsloven eller i standard.

I forbindelse med den varslede gjennomgangen av behovet for skattemessige særregler som følge av IFRS-regnskap, ber vi om at også reglene i bokføringsforskriften gjennomgås på nytt. Vi har merket oss at departementet vil sende nødvendige endringsforslag på alminnelig høring.