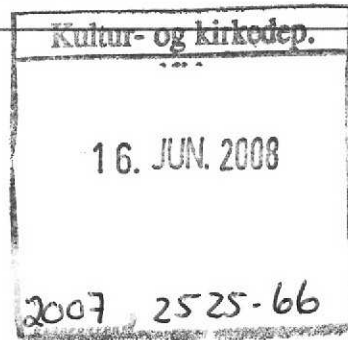


Det kongelige kultur- og kirkedepartement
Postboks 8030 Dep,
0030 Oslo



Oslo, 13. juni 2008

Høringsnotat – Forslag til forskrift om register for frivillig virksomhet

Innledning

Norsk RegnskapsStiftelse (NRS) står for utvikling og vedlikehold av norske regnskapsstandarder og vil med dette utgangspunktet gi kommentarer til forslaget til regulering av regnskapsrapportering for ikke regnskapspliktige frivillige virksomheter. Vi finner det ikke naturlig at NRS gir uttrykk for synspunkter på øvrige deler av forskriften, våre kommentarer knytter seg derfor utelukkende til forskriftsforslagets kapittel 6: Frivillig rapportering av regnskapsopplysninger.

Prinsipielt utgangspunkt

Regnskapsloven regulerer regnskapsavleggelsen for regnskapspliktige som omfattes av loven, men gir ingen føringer for regnskapsavleggelse for andre (ikke regnskapspliktige) virksomheter. Fravær av regler og retningslinjer gir ikke alltid den enkleste og mest oversiktlige situasjonen. Praksis for frivillig regnskapsavleggelse er svært varierende og dette skaper utfordringer både for regnskapsbrukerne og for dem som forsøker å utarbeide slike frivillige regnskaper. NRS ser det som en klar fordel at det gjennom dette forskriftsforslaget legges opp til retningslinjer for frivillig rapportering av regnskapsopplysninger. Vi er enige i det vi oppfatter som et viktig hensyn bak forslaget til regelverk; ønske om forenkling og effektivisering.

Etter NRS oppfatning bør all regnskapsregulering skje med utgangspunkt i regnskapsloven og god regnskapskikk/norske regnskapsstandarder. Systematikk og forutberegnelighet tilsier at alle forenklinger gis ut fra samme prinsipielle grunnlag. Regnskapsloven åpner for unntak og forenklinger for ideelle organisasjoner, forutsatt at dette følger av og konkretiseres gjennom god regnskapskikk. NRS har i 2006 utgitt en regnskapsstandard for ideelle organisasjoner. Standarden er allerede tatt i bruk av flere organisasjoner og vedtatt av Stortinget som grunnlag for stortingsgruppene regnskaper. NRS mener at denne standarden bør danne utgangspunktet for reguleringen av frivillig regnskapsrapportering. Reglene bør gjøres så



enkle som mulig, og vi mener at forenklingene bør utarbeides ut fra regnskapsloven og reguleringen i regnskapsstandarden for ideelle organisasjoner.

NRS bistår gjerne med utarbeidelse av forslag til forskriftsregulering for frivillig regnskapsrapportering, på samme måte som NRS tidligere har bistått Finansdepartementet med å utarbeide forslag til høringsnotater og forskriftsutkast på regnskapsområdet.

Til informasjon følger foreløpig regnskapsstandard for ideelle organisasjoner samt en publikasjon om regnskap for ideelle organisasjoner, med utfyllende kommentarer og eksempler, utarbeidet i regi av Den Norske Revisorforening i vedlegg til dette brevet.

Kommentarer til det foreliggende forskriftsforslaget

I det etterfølgende gir vi våre synspunkter til enkelte av paragrafene i kapittel 6 i det foreliggende forskriftsforslaget:

§ 12 Regler for valgfri rapportering av regnskapsopplysninger

I andre ledd siste setning fremgår det at registreringsenhet som er inndelt i flere grupper/avdelinger, skal avgi årsregnskap som viser både de enkelte gruppers og hele enhetens regnskapsforhold. Dette kravet er mer omfattende enn hva regnskapspliktige enheter må forholde seg til. Avdelingsregnskap og prosjektregnskap er noe et foretak frivillig utarbeider for intern styring og kontroll, og er ikke et lovkrav som følger av regnskapslovgivningen. Dersom en registreringsenhet skal rapportere regnskap for hver undergruppe/avdeling krever det at enheten har et regnskapssystem som har funksjonalitet til å registrere opplysninger på avdeling og prosjekt. De som vil omfattes av dette kravet er foretak som i utgangspunktet ikke har lovpålagt regnskapsplikt etter regnskapsloven, og som oftest vil de ha begrenset regnskapskompetanse. Det vil etter vår oppfatning være urimelig å kreve at frivillige ikke regnskapspliktige virksomheter skal rapportere mer spesifisert enn hva regnskapspliktige enheter har plikt til. Vi anbefaler derfor at kravet tas ut av forskriften.

§13 Regnskapsperioden

Vi er enige i at regnskapsåret normalt følger kalenderåret, men foreslår at forskriften åpner for avvikende regnskapsår.

§ 14 Balanse

Oppstillingsplanen i forskriften bygger på § 6-2 i regnskapsloven. I NRS(F) God regnskapsskikk for ideelle organisasjoner det ikke gjort vesentlige endringer i forhold til oppstillingsplanen i regnskapslovens § 6.2. Standarden har en annen inndeling av egenkapital, den har innført et nytt begrep bevaringsverdige eiendeler og i tillegg krever standarden at tilskuddsgjeld skal spesifiseres på egen linje, se standardens punkt 4.4. Når det gjelder bevaringsverdige eiendeler vil det være uaktuelt for de aller fleste ikke regnskapspliktige enheter og det er etter vår oppfatning ikke noe behov for å ta det med i forskriften. Statistisk Sentralbyrå ønsket å få en egen linje for tilskuddsgjeld i balansen og det bør ikke være noe i veien for at også forskriften kan kreve det. Forskriften legger opp til en klassifisering av egenkapital lik den som kreves for aksjeselskaper mv. Innskutt egenkapital er i mange ideelle organisasjoner et fremmed begrep. Vi er derfor av den oppfatning at inndelingen av



egenkapital bør følge den samme inndelingen som finnes i regnskapsstandarden for ideelle organisasjoner, grunnkapital, egenkapital med eksternt pålagte restriksjoner og egenkapital med internt pålagte restriksjoner og annen egenkapital.

Vår anbefaling er at det forslag til balanse som er skissert i NRS(F) God regnskapsskikk for ideelle organisasjoner blir brukt som utgangspunkt for balanseoppstillingen i forskriftens § 14.

§ 15 Resultatregnskap

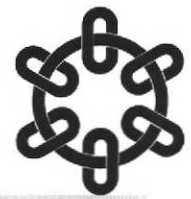
Den foreslåtte oppstillingsplan bygger på § 6-1 i regnskapsloven som er et resultatregnskap satt opp etter art med enkelte tilpasninger. I NRS(F) God regnskapsskikk for ideelle organisasjoner punkt 4.3 anbefales det at ideelle organisasjoner som avlegger regnskap i henhold til standarden benytter den aktivitetsbaserte oppstillingsplanen som er presentert i samme punkt (4.3) i NRS(F) God regnskapsskikk for ideelle organisasjoner. En aktivitetsbasert oppstillingsplan gir mer informasjon til brukerne om hvordan pengene blir brukt i ideelle organisasjoner. NRS(F) God regnskapsskikk for ideelle organisasjoner har lagt opp til stor grad av frihet når det gjelder tilpasning av oppstillingsplanen til den enkelte enhet innenfor de forskjellige hovedgruppene. Etter vår oppfatning bør også de som påtar seg frivillig regnskapsrapportering få anledning til å rapportere et aktivitetsregnskap. Slik det er lagt opp i utkastet til forskrift er denne muligheten avskåret. På samme måte som i regnskapsstandarden for ideelle organisasjoner bør det være mulig å velge mellom en aktivitetsbasert oppstillingsplan og en artsinndelt oppstillingsplan.

Den oppstillingsplanen som er foreslått i forskriften fremstår som en artsinndelt oppstillingsplan med elementer fra aktivitetsregnskap. Blant annet er administrative kostnader skilt ut på en egen linje og dette er ikke i samsvar med et resultatregnskap etter art. Avskrivninger er ikke tatt med som en egen linje noe som vil være naturlig i en artsinndelt oppstillingsplan. Vi anbefaler at oppstillingsplanen bør legges opp innenfor rammene for en artsinndelt eller aktivitetsbasert oppstillingsplan, men ha et noe friere forhold til detaljeringsgraden.

UTDRAG FRA STANDARDEN (4.3):

Formålet med et aktivitetsregnskap er å vise alle anskaffede midler fordelt på hovedtyper, og hvordan disse er anvendt i løpet av regnskapsåret. Brukeren av regnskapet skal kunne lese av regnskapet hvordan den ideelle organisasjonen har finansiert sine aktiviteter, eksempelvis ved medlemsinntekter, tilskudd, gaver eller andre kilder. Videre skal det fremgå av oppstillingsplanen hvordan midlene er anvendt til formålet og hvor store kostnader som har påløpt til å anskaffe midler. Det er en målsetning at det skal være en klar sammenheng mellom inntektene til et formål og kostnadene som er brukt på det samme formålet.

Det kan være aktuelt å spesifisere posten "kostnader til formålet" på flere linjer i aktivitetsregnskapet. Da kan det være hensiktsmessig å ta utgangspunkt i organisasjonens



formålsparagraf og spesifisere i henhold til organisasjonens ulike hovedformål. I tillegg kan det være aktuelt å spesifisere ytterligere i noter, for eksempel på prosjekt-/avdelingsnivå. Se også omtale i punkt 6.1.

Nedenfor fremgår linjene i aktivitetsregnskapet, med henvisning til denne standardens omtale av de enkelte postene i kapittel 5 om anskaffede midler og i kapittel 6 om forbrukte midler.

AKTIVITETSREGNSKAP

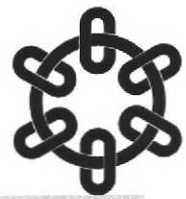
- 1) Anskaffede midler (Kapittel 5)
 - a) Medlemsinntekter (5.2)
 - b) Tilskudd (5.3)
 - i) Offentlige
 - ii) Andre
 - c) Innsamlede midler, gaver mv. (5.4)
 - d) Opptjente inntekter fra operasjonelle aktiviteter fordelt på (5.5):
 - i) aktiviteter som oppfyller organisasjonens formål
 - ii) aktiviteter som skaper inntekter (2.3)
 - e) Finans og investeringsinntekter (5.6)
 - f) Andre inntekter (som gevinst ved salg av driftsmidler) (5.7)
- 2) Forbrukte midler (Kapittel 6)
 - a) Kostnader til anskaffelse av midler (6.3/2.3)
 - b) Kostnader til organisasjonens formål (6.4):
 - i) gaver, tilskudd, bevilgninger til oppfyllelse av organisasjonens formål
 - ii) kostnader til aktiviteter som oppfyller formålet
 - c) Administrasjonskostnader (6.5)
- 3) Årets aktivitetsresultat
- 4) Tillegg/reduksjon egenkapital (Kapittel 8)
 - a) Grunnkapital
 - b) Egenkapital med lovpålagte restriksjoner
 - c) Egenkapital med eksternt pålagte restriksjoner
 - d) Egenkapital med selvpålagte restriksjoner
 - e) Annen egenkapital

Hvis det er nødvendig for å vise et rettviseende bilde, skal ytterligere linjer tas inn. Når inntekts eller kostnadspostene er vesentlige, skal type og beløp vises separat, enten i selve oppstillingen eller i noter. Rekkefølgen av poster i oppstillingsplanen kan imidlertid ikke endres.

Hvis det ikke er noen poster på den aktuelle linjen verken for året eller fjoråret, kan overskriften utelates. Det vises til kapittel 14 for drøftelse av overgangsreglene.

§ 16 Noter

I forslaget til forskrift er det inntatt fem obligatoriske notekrav som skal omtales. Disse notekravene er med et par unntak i samsvar med de kravene som fremgår av regnskapsloven. Kapittel 10 i NRS(F) God regnskapsskikk for ideelle organisasjoner gir en grundig omtale av aktuelle noteopplysninger for ideelle organisasjoner. I punkt 10.1 fremgår det:



Regnskapsloven er i hovedsak rettet mot foretak som har erverv som formål.

Notekravene i

regnskapsloven er ikke tilpasset ideelle organisasjoner som ikke driver næringsvirksomhet. Det er derfor viktig at ideelle organisasjoner har fokus på hvilken informasjon som er nødvendig for å bedømme organisasjonens stilling og resultat, som ikke fremgår av årsregnskapet forøvrig

I forslag til § 16 nr. 1 fremgår det at det skal opplyses om anvendte regnskapsprinsipper, herunder prinsipper for inntektsføring. Dette er i samsvar med regnskapsstandardens punkt 10.4.1. I forslaget til forskrift er det ikke gitt noen rammer for hvilke regnskapsprinsipper som skal legges til grunn ved utarbeidelse av årsregnskapet. Dette synes vi er uheldig og kan medføre at enheter kan velge ulike regnskapsprinsipper som ikke er konsistente over tid, f eks benytte en blanding av kontantprinsipp og regnskapsprinsipp. Vi mener at forskriften bør:

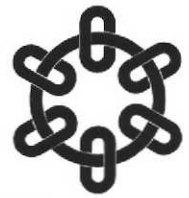
- Ta utgangspunkt i regnskapslovens grunnleggende prinsipper og vurderingsregler
- Angi eventuelle forenklinger og eventuelle forutsetninger for å kunne benytte disse forenklingene
- Kreve opplysning om hvilke prinsipper og forenklinger som er benyttet

Det foreslås i § 16 nr. 5b at det skal opplyses om anslag over frivillig arbeid omregnet til fulltids månedsverk, eller fulltids årsverk for større organisasjoner. Frivillig arbeid er omtalt i regnskapsstandardens for ideelle organisasjoner punkt 5.4.5. Det er vanskelig å måle omfanget av slikt arbeid og ikke minst byr verdsettelsen på store problemer i praksis. Standarden legger opp til at frivillig arbeid som hovedregel ikke inntektsføres. Dersom frivillig arbeid er vesentlig bør det i følge standarden opplyses i årsberetningen.

Forskriften krever at det skal oppgis anslag over frivillig arbeid omregnet til månedsverk eller årsverk. Vi forstår at det kan være interessant å vite hvor mye dugnadsinnsats som nedlegges i forskjellige organisasjoner, men etter vår oppfatning vil dette neppe være praktisk gjennomførbart. Alle som har deltatt i frivillige organisasjoner vet at det til tider kan være vanskelig å skaffe folk til forskjellige oppgaver. Pålegg om timeregistrering for kjøring og kakebaking synes ikke realistisk. Det er mulig at man kan framskaffe noen tall, men det er lite sannsynlig at disse vil være fullstendige. Det er derfor vår oppfatning at kravet i punkt 5b i § 16 bør tas ut av forskriften. Dette hindrer ikke at organisasjonene frivillig kan gi slik informasjon i årsrapporten.

§ 17 Årsberetning

Forslaget til innhold i årsberetningen er et utdrag av de krav som gjelder for små foretak med hjemmel i regnskapsloven § 3-3. Kapittel 11 i NRS(F) God regnskapsskikk for ideelle organisasjoner gir en grundig omtale av årsberetningens innhold for ideelle organisasjoner. Vi vil spesielt gjøre oppmerksom på hva regnskapsstandardens omtaler knyttet til kravet om at



årsberetningen skal gi en rettviseende oversikt over utviklingen og resultatet av enhetens virksomhet og av dens stilling (redegjørelse for årsregnskapet), se regnskapsstandardens punkt 11.2.2:

De opplysningene som gis her vil være av en annen art i ideelle organisasjoner enn i virksomheter med økonomisk formål. For ideelle organisasjoner er det viktigere å si noe om aktivitetene som er gjennomført for å oppfylle organisasjonens formål, enn om resultatet av virksomheten.

Ideelle organisasjoner bør informere om hvilke typer inntektsskapende aktiviteter som er gjennomført, og spesielt nevne vesentlige inntekter av uvanlig art. En innsamlingsorganisasjon bør kommentere endringer i administrasjonsprosenten. Har organisasjonen mottatt vesentlige inntekter som det har vært vanskelig å måle, bør det nevnes i beretningen. I den grad det foreligger vesentlige gaver i form av tjenester eller vesentlig frivillig innsats som ikke er inntektsført i aktivitetsregnskapet, bør det kommenteres i årsberetningen fra styret.

Det bør vurderes om deler av dette bør tas inn i forskriften som veiledning.

§ 20 Innsending til Regnskapsregisteret

Det foreslås at enhetene skal sende inn årsregnskap og årsberetning til Regnskapsregisteret innen 1. juni / senest en måned etter at årsregnskapet er fastsatt. I forslaget til forskrift § 12 andre ledd første setning fremgår det at årsregnskapet skal avgis innen seks måneder etter utløpet av regnskapsåret noe som er i samsvar med regnskapslovens krav. Kravet om innsending innen 1. juni henger ikke sammen med at fristen for å avgi årsregnskapet er seks måneder etter utløpet av regnskapsåret.

I følge regnskapsloven § 8-2 skal innsending til Regnskapsregisteret skje senest én måned etter fastsetting av årsregnskapet. Det skal opplyses når årsregnskapet er fastsatt. Dette kravet innebærer at regnskapspliktige må sende inn årsregnskap mv. senest innen 1. august. Det er videre åpnet for at dersom innsendelse skjer elektronisk via Altinn er fristen utvidet med en måned, dvs. i praksis 1. september. Vi finner det naturlig at det ikke settes strengere krav til enheter som ikke er regnskapspliktige enn hva regnskapsloven krever av regnskapspliktige enheter. Det vil også i praksis være mer hensiktsmessig at fristene er de samme som for de regnskapspliktige, og vi anbefaler derfor at regnskapslovens frister tas inn i forskriften. Dersom det skal være forskjellige frister ville det være naturlig at fristen for ikke regnskapspliktige organisasjonene er lengre.

Med vennlig hilsen
Norsk RegnskapsStiftelse

Uubelle Arnet

for Elisabet Sulen
Leder i Regnskapsstandardstyret