



Finansdepartementet
Postboks 8008 - Dep.
0030 OSLO

Dato: 15.11.2016
Vår ref.: 16-1087/HH
Deres ref.: 16/3233 - 1

Høringsuttalelse - Regnskapslovutvalgets utredning om regnskapslovens bestemmelser om årsberetning mv.

Finans Norge viser til Finansdepartementets brev av 17.08.16 vedlagt Regnskapslovutvalgets delutredning II, NOU 2016: 11.

1. Hovedpunkter

Finans Norge vil særlig fremheve følgende synspunkter:

- En oppmykning av styrets ansvar for deler av den pliktige informasjonen i årsberetningen er ikke et egnet grep for å få mer informative beretninger.
- Større adgang til å velge et annet regnskapsår enn kalenderåret må vurderes opp mot bankers og andre regnskapsbrukeres behov for sammenlignbar informasjon.
- Hovedregelen bør fortsatt være at årsberetningen skal underskrives av samtlige styremedlemmer.
- Dersom et styremedlem ikke har anledning til å signere årsberetningen, bør det være krav om at det skal redegjøres for hvorfor dette ikke er mulig.
- Det bør åpnes for elektronisk signering av regnskapsdokumenter.
- Det er ikke mulig å ta stilling til om forslaget om begrenset regnskapsplikt for små næringsdrivende som ikke er omfattet av regnskapsdirektivet vil gi tilfredsstillende informasjon for banker og andre regnskapsbrukere før helheten i forslaget er nærmere beskrevet.
- Med IFRS-tilpasning av regnskapsloven er det ikke lenger behov for bestemmelser som skal sikre utbytteneutralitet.
- Det bør ikke innføres utbyttebegrensningsregler i Norge utover det som kreves av regnskapsdirektivet. Verken Sverige eller Danmark har bindingsregler som går lenger enn direktivet.
- Adgangen til gjennomgående utbytte ved aksjeinvestering i datterforetak bør videreføres.

- Krav til å utarbeide åpningsbalanser og mellombalanser bør fjernes.
- Norge bør delta i internasjonal regnskapsutvikling.

2. Innledning og bakgrunn

Utvalget fremla i delutredning I et komplett utkast til ny lov om regnskapsplikt, som blant annet har som målsetning å gjennomføre direktiv 2013/34/EU (regnskapsdirektivet) i norsk lov. I delutredning I tok således utvalget stilling til de sentrale deler av regnskapsdirektivet som gjelder årsregnskapet, det vil si bestemmelsene om innregning og måling, regnskapsoppstillinger, noteopplysninger, virksomhetssammenslutninger og konsernregnskap. I tillegg behandlet utvalget viktige elementer som ikke direkte følger av regnskapsdirektivet, men som har nær sammenheng med hvordan direktivet gjennomføres. Dette gjelder blant annet bestemmelsene om hvem som skal være regnskapspliktige, og systemet for utvikling av regnskapspraksis på et lavere nivå enn lovgivningen.

Forslagene i delutredning II bygger på forslagene i delutredning I. Det er følgelig ikke et komplett nytt lovforslag som behandles i delutredning II, men bare de deler av loven som ikke har vært gjenstand for en grundig vurdering i delutredning I.

Finans Norge stiller oss gjennomgående positiv til utvalgets vurderinger og forslag. I det følgende vil vi knytte noen kommentarer til enkelte deler av utredningen.

3. Hvem skal avgi årsberetningen

Utvalget har diskutert om det kan være tjenlig å foreta en viss oppmykning av styrets ansvar for deler av den pliktige informasjonen i årsberetningen. Bakgrunnen for denne diskusjonen er en konstatering av at styrets beretning i mange foretak er sterkt preget av standardformuleringer som gjentas år etter år. Slike repetitive beretninger er ofte ikke særlig informative, og utvalget har drøftet om gjeldende signeringsbestemmelse sementerer en arbeidsform som stimulerer til knappe repetitive beretninger. En eventuell oppmykning ville kunne ha form av at styret kan delegerer fullmakt til daglig leder til å avgi bestemte redegjørelser. En slik delegasjon ville ikke fritta styret for det overordnede ansvar for at rett informasjon blir gitt av foretakets administrasjon. Det fremgår av utredningen at det er enighet i utvalget om at lite informative beretninger er et problem, men at det ikke er enighet om at en oppmykning av styrets ansvar for deler av den pliktige informasjonen i årsberetningen er et egnet grep for å løse det.

Finans Norges standpunkt

Finans Norge deler oppfatningen til utvalgsmedlemmene som mener at en oppmykning av styrets ansvar for deler av den pliktige informasjonen i årsberetningen ikke er et egnet grep for å få mer informative beretninger. Det utvalget omtaler som årsberetningen i sine vurderinger og i utkast til ny lov bør etter vårt syn fortsatt avgis av styret. Dersom det skulle bli besluttet at styret kan delegerer fullmakt til daglig leder til å avgi bestemte redegjørelser, er det viktig at det presiseres at styret har et overordnet ansvar for at korrekt informasjon blir gitt av foretakets administrasjon.

4. Avvikende regnskapsår

Utvalget foreslår at de regnskapspliktige skal kunne vedta det regnskapsåret som passer dem best. Det er dog gitt en begrensning ved at regnskapsårets slutt (balansedagen) må være den siste dagen i en måned. Dette innebærer en mer liberal regulering enn i gjeldende lov. Den regnskapspliktige vil etter forslaget være pliktig til å sende melding til Regnskapsregisteret ved endring av regnskapsåret. Videre må Regnskapsregisteret søkes om tillatelse ved endring av regnskapsår med virkning for påbegynt regnskapsår. Utvalget uttaler at adgangen til å søke om endring av regnskapsår med virkning for inneværende år bør begrenses til de tilfeller hvor endring av regnskapsår er nødvendig for å oppnå samme balansedag i konsernforhold, samme balansedag for tilknyttede foretak og samme balansedag for felleskontrollert virksomhet. Det foreslås at endring av regnskapsår uten tillatelse fra Regnskapsregisteret ikke skal skje hyppigere enn hvert tredje år.

Finans Norges standpunkt

Finans Norge er enig i at større adgang til å velge et annet regnskapsår enn kalenderåret vil innebære en forenkling og gi økt fleksibilitet for en del foretak. Samtidig vil vi peke på at det vil være uheldig for bankene som regnskapsbrukere om regnskapspliktiges adgang til å foreta individuelle valg øker. Bankene benytter scoringmodeller i forbindelse med kredittvurderinger og i denne sammenheng er sammenlignbarhet og transparens viktig. På denne bakgrunn mener vi at større adgang til å velge et annet regnskapsår enn kalenderåret må vurderes opp mot bankers og andre regnskapsbrukeres behov for sammenlignbar informasjon. Vi vurderer det som positivt at det foreslås visse begrensninger i adgangen til å søke om endring av regnskapsår med virkning for inneværende år samt at endring av regnskapsår etter eget ønske ikke skal kunne skje oftere enn hvert tredje år.

5. Signering av årsberetningen

Gjeldende signeringsbestemmelse for årsberetningen er videreført i lovutkastet. Dette innebærer at alle styremedlemmer skal signere og at eventuell uenighet om innholdet skal fremkomme i årsberetningen. Utvalget foreslår også at det skal åpnes for elektronisk signering av regnskapsdokumenter. Det fremgår av utredningen at utvalget mener at kravet om at samtlige styremedlemmer må signere, tolkes for strengt. Utvalget peker spesielt på situasjoner hvor et styremedlem blir alvorlig syk eller fratrer rett før regnskapet avlegges.

Finans Norges standpunkt

Finans Norge er enig i at hovedregelen fortsatt bør være at årsberetningen skal underskrives av samtlige styremedlemmer samt at det bør åpnes for elektronisk signering av regnskapsdokumenter. Hvis ett styremedlem ikke har anledning til å signere årsberetningen, bør det etter vår oppfatning være krav om at det skal redegjøres for hvorfor dette ikke er mulig.

6. Begrenset regnskapsplikt

Utvalget opprettholder sitt forslag fra delutredning I om at næringsdrivende som ikke er omfattet av regnskapsdirektivet, eksempelvis statsforetak, enkeltmannsforetak, stiftelser, enkelte ansvarlige

selskaper, samvirkeforetak og økonomiske foreninger, NUF-er mv., som har regnskapsplikt og som oppfyller definisjonen av små foretak skal kunne utarbeide sitt årsregnskap etter regler om begrenset regnskapsplikt, dersom dette følger av regnskapsstandard. Regnskapsstandarden som utvalget forutsetter skal utarbeides, skal åpne for at årsregnskapet kan bestå av et sammendrag av skattemessig resultatregnskap og balanse kombinert med tilleggsopplysninger etter enklere regler enn de som ellers gjelder for små foretak. Standarden skal også åpne for at resultat- og balanseoppstillingen i næringsoppgave 1 eller tilsvarende fremtidig ligningsskjema kan benyttes som årsregnskap i stedet for et sammendrag av disse opplysningene.

Finans Norges standpunkt

Finans Norge er enig i at forslaget om begrenset regnskapsplikt vil innebære en forenkling for små næringsdrivende som ikke er omfattet av regnskapsdirektivet. Samtidig vil vi bemerke at et slikt regnskap vil gi dårligere informasjon om resultat og stilling enn et årsregnskap avlagt etter reglene om full regnskapsplikt. Det er etter vår oppfatning ikke mulig å ta stilling til om forslaget om begrenset regnskapsplikt vil gi tilfredsstillende informasjon for banker og andre regnskapsbrukere før helheten i forslaget er nærmere beskrevet. Vi legger til grunn at regnskapsstandarden som utvalget forutsetter skal utarbeides vil bli sendt på alminnelig høring og vil komme tilbake til spørsmålet i den forbindelse.

7. Utbytteneutralitet og begrensninger i utdelingsadgang

Kapittel 11 i utredningen omhandler utbytteneutralitet og begrensninger i adgangen til å dele ut midler fra de regnskapspliktige. Med utbytteneutralitet menes det at utbyttegrunnlaget skal være tilnærmet likt enten regnskapet avlegges etter IFRS, forenklet IFRS eller etter lov og norsk regnskapsstandard for foretak med alminnelig regnskapsplikt. Målsetningen om utbytteneutralitet er under gjeldende lovgivning begrenset til aksjeselskaper og allmennaksjeselskaper i og med at dagens regulering fremgår av aksjeloven og allmennaksjeloven. Gjeldende system for utbytteneutralitet innebærer videre at det bare er urealisert verdistigning etter IFRS og forenklet IFRS som ikke kan deles ut. Andre forskjeller mellom regnskapsregelverkene tas det ikke hensyn til.

Lovutkastet åpner for måling av eiendeler og forpliktelser til virkelig verdi i regnskapsregelverket regnskapsloven og norsk regnskapsstandard. Utvalget har derfor lagt til grunn at regler for å sikre utbytteneutralitet ikke lenger er nødvendige. Videre mener utvalget at det ikke skal innføres utbyttebegrensningsregler utover det som kreves av regnskapsdirektivet. Dersom målingen til virkelig verdi er pålitelig nok til å kunne legges til grunn i årsregnskapet, bør den etter utvalgets mening også anses pålitelig nok til å kunne danne grunnlag for utdeling. Utvalget viser her til at det over tid er opparbeidet betydelig erfaring med måling til virkelig verdi. I tillegg peker utvalget på at aksjelovens regler om forsvarlig egenkapital og handleplikt oppfattes kvalitativt sett å være en mer målrettet og egnet regulering av kapitalforhold enn mekaniske krav til fond basert på sammensetning av resultatet. Utvalget viser også til at regler om kapitalbinding kan være konkurransehemmende i den grad andre lands lovgivning ikke har slike regler. Verken Sverige eller Danmark har bindingsregler som går lenger enn regnskapsdirektivet.

Utdelingsbegrensningene etter regnskapsdirektivet innebærer at verdiregulering av anleggsmidler (oppskrivning) og balanseførte egne utviklingsutgifter er bundet og følgelig ikke kan deles ut som utbytte. I tillegg gjelder det utdelingsbegrensninger når aksjeselskaper og allmennaksjeselskaper behandler aksjeinvesteringer etter egenkapitalmetoden. Denne begrensningen kan unngås når aksjeinvesteringen er i et datterforetak, og datterforetaket vedtar et årsregnskap med utbytte til morforetaket før morforetaket avlegger sitt årsregnskap.

Finans Norges standpunkt

Finans Norge er enig i at med en IFRS-tilpasning av regnskapsloven er det ikke lenger behov for bestemmelser som skal sikre utbytteneutralitet. Derimot er det, som utvalget påpeker, behov for regulering som sikrer at utdelingsbegrensninger som følger av regnskapsdirektivet fremgår direkte av lovgivningen uansett om årsregnskapet avlegges etter regnskapsloven og norsk regnskapsstandard, IFRS eller forenklet IFRS.

Finans Norge støtter utvalgets konklusjon om at det ikke bør være noen særskilte begrensninger på adgangen til å dele ut urealisert verdistigning som ikke er bundet etter regnskapsdirektivet. Vi mener i likhet med utvalget at regler om kapitalbinding kan være konkurransehemmende i den grad andre lands lovgivning ikke har slike regler. Det er derfor viktig at det blir sett hen til regelverket i andre land. Dette gjelder ikke minst svenske og danske regler. Utvalget peker på at verken Sverige eller Danmark har bindingsregler som går lenger enn regnskapsdirektivet.

Forslaget om å tillate at urealisert verdistigning skal kunne deles ut når direktivregulering ikke er til hinder for det må ses i sammenheng med aksjelovens regler om hva som kan deles ut som utbytte. Vi er enig i oppfatningen om at aksjelovens regler om forsvarlig egenkapital og handleplikt ved tap av egenkapital kvalitativt sett er en mer målrettet og egnet regulering av selskapenes kapitalforhold enn mekaniske krav til fond basert på sammensetningen av resultatet. Etter aksjelovene § 3-4 skal selskapet til enhver tid ha en egenkapital og en likviditet som er forsvarlig ut fra risikoen ved og omfanget av virksomheten i selskapet. Det fremgår i tillegg av aksjelovene § 8-1 fjerde ledd at selskapet bare kan dele ut utbytte så langt det etter utdelingen har en forsvarlig egenkapital og likviditet. Etter § 3-5 er det handleplikt ved tap av egenkapital.

8. Gjennomgående utbytte og konsernbidrag

Begrepet gjennomgående utbytte brukes om tilfeller der et utbytte kanaliseres gjennom flere ledd i et konsern innenfor samme regnskapsår. Etter utvalgets vurdering er det ønskelig med videreføring av regulering som legger til rette for gjennomgående utbytte. Uten slik regulering vil konsekvensen være at det blir tregere og eventuelt dyrere enn i dag å få et overskudd generert i konsern utdelt til morforetakets eiere, gjennom bruk av reglene om ekstraordinært utbytte. Det skal etter utvalgets oppfatning ikke være vanskeligere for norske foretak å flytte kapital oppover i et konsern enn det er for foretak i sammenlignbare land. Dette ville kunne oppfattes som at rammebetingelsene ved å drive næringsvirksomhet i Norge er mindre gunstige enn i andre land. Utvalget viser til at foretak i Sverige som benytter kostmetoden på aksjer i datterforetak, nyter godt av regulering som åpner for

gjennomgående utbytte. Det samme gjelder foretak i Danmark som benytter egenkapitalmetoden på aksjer i datterforetak.

Utvalget foreslår videreføring av regulering som legger til rette for gjennomgående utbytte ved aksjeinvestering i datterforetak, både når aksjene behandles etter kostmetoden og når de behandles etter egenkapitalmetoden. Foreslått regulering går ut på at ved aksjeinvesteringer i datterselskap kan avsetning til fondet reduseres med utbytte fra datterselskap vedtatt etter balansedagen, men før morselskapet vedtar sitt årsregnskap.

Utvalget foreslår ikke videreføring av regulering som legger til rette for gjennomgående utbytte ved aksjeinvestering i tilknyttet foretak eller foretak der det eies en mindre eierandel. Regnskapsdirektivet oppfattes å stenge for gjennomgående utbytte når egenkapitalmetoden benyttes på aksjer i tilknyttet foretak. Utvalget ønsker ikke å foreslå en regel som gir større muligheter for gjennomgående utbytte ved bruk av kostmetoden enn ved bruk av egenkapitalmetoden, selv om regnskapsdirektivet ikke oppfattes å være til hinder for en slik regel.

Finans Norges standpunkt

Finans Norge støtter forslaget om å videreføre adgangen til gjennomgående utbytte ved aksjeinvestering i datterforetak, både når aksjene behandles etter kostmetoden og når de behandles etter egenkapitalmetoden. Vi stiller oss bak utvalgets begrunnelse for å videreføre regler som muliggjør gjennomgående utbytte.

9. Krav til å utarbeide åpningsbalanser og mellombalanser

Kravet til utarbeidelse av åpningsbalanser ved stiftelser, fusjon eller omdanning av aksjeselskap til allmennaksjeselskap, er foreslått fjernet. Hovedargumentet for ikke å videreføre krav om utarbeidelse av åpningsbalanse er at nytten av åpningsbalansen vurderes som liten som følge av at informasjonen den skal gi fremgår av andre kilder.

Kravet til mellombalanse ved fusjon og fisjon er foreslått videreført for allmennaksjeselskaper. Begrunnelsen er angitt å være at regnskapsdirektivet ikke gir rom for store endringer i dette kravet. En har imidlertid funnet åpning for å foreslå et unntak for fusjoner. Det innebærer at dersom samtlige aksjeeiere som deltar i fusjonen, samtykker til dette, vil det etter forslaget være åpning for å unnlate å utarbeide mellombalanse.

Finans Norges standpunkt

Finans Norge vurderer forslaget om å fjerne kravet til utarbeidelse av åpningsbalanser ved stiftelser, fusjon eller omdanning av aksjeselskap til allmennaksjeselskap som hensiktsmessig. Vi støtter også forslaget om å fjerne kravet til utarbeidelse av mellombalanse ved fusjoner dersom samtlige aksjeeiere som deltar i fusjonen, samtykker til dette. Vi viser til at det vil innebære en forenkling for næringslivet om krav til å utarbeide åpningsbalanser og mellombalanser fjernes.

10. Norsk deltakelse i internasjonal regnskapsutvikling

Utvalget har også omtalt spørsmålet om norsk deltakelse i internasjonal regnskapsutvikling, og har konkludert med at Norge bør delta. Utvalgets overordnede syn er at innflytelse på internasjonal regnskapsutvikling forutsetter at norske myndigheter og regnskapsfaglige miljøer deltar fullverdig i de rådgivende og besluttede systemene som finnes. Dette innebærer å støtte opp under virksomheten i IFRS Foundation i et omfang som kan forventes av en nasjon som Norge, og dessuten aktivt utnytte de medbestemmelseskanalene som EØS-landet Norge har adgang til gjennom EU-systemet. I EU-systemet er Norge invitert til deltakelse på to nivåer, på myndighetsnivå gjennom Accounting Regulatory Committee (ARC) og på et mer «korporativt» nivå gjennom EFRAG.

Finans Norges standpunkt

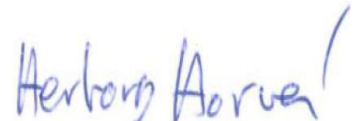
Finans Norge er enig i at Norge bør delta i internasjonal regnskapsutvikling, og mener følgelig at utvalget her har trukket en riktig konklusjon.

Med vennlig hilsen

Finans Norge



Erik Johansen
direktør



Herborg Horvei
fagsjef