

Statusrapport 2005

Norsk RegnskapsStiftelse

(November 2005)

Om Norsk RegnskapsStiftelse.....	3
Regnskapsstandarder og lovens krav til god regnskapsskikk.....	3
Bruk av internasjonale regnskapsstandarder.....	4
<i>Regnskapsstandarder fra IASB.....</i>	<i>5</i>
<i>Godkjenning av IFRS for bruk i Europa.....</i>	<i>5</i>
Publikasjoner.....	5
<i>Norsk RegnskapsStandard</i>	<i>5</i>
<i>Foreløpig Norsk RegnskapsStandard</i>	<i>6</i>
Høringsutkast.....	6
Diskusjonsnotat.....	6
Veiledning.....	6
Statusrapport.....	6
Konferanser.....	6
<i>International Financial Reporting Academy</i>	<i>6</i>
Internett.....	7
Norske RegnskapsStandarder	7
1. Endringer i og nye endelige standarder.....	8
1.1 NRS 6 Pensjonskostnader (1994 - Endelig NRS 2000 – revidert 2005).....	8
1.2 NRS 6A Anvendelse av IAS 19 under norsk regnskapslovgivning (2005 - Endelig NRS 2005).....	8
1.3 NRS 8 God regnskapsskikk for små foretak (1999 - Endelig NRS 2000 - revidert 2002, 2003, 2004 og 2005)	9
1.4 NRS 9 Fusjon (1999 – Endelig NRS 2001 – revidert 2002, 2003, 2004 og 2005)	10
2. Endringer i foreløpige standarder.....	11
2.1 Opplysninger om nærstående parter (1996 – revidert 2003)	11
2.2 Konsernregnskap (1999 - revidert 2001, 2002, 2003 og 2005).....	11
2.3 Investering i tilknyttet selskap og deltakelse i felleskontrollert virksomhet (1999- revidert 2002 og 2005).....	12
2.4 Årsberetningen (1999)	12
2.5 Immaterielle eiendeler (2000 – revidert 2003).....	12
2.6 Fisjon (2000 – revidert 2001, 2002, 2003, 2004 og 2005).....	13
3. Nye høringsutkast	13
3.1 Aksjebasert betaling (2005)	13
3.2 God regnskapsskikk for ideelle organisasjoner (2005).....	14
4. Endringer i og nye diskusjonsnotat.....	14
4.1 Regnskapsføring av finansielle instrumenter (2002)	14
4.2 Kontinuitetsgjennomskjæring (2000)	14

<i>4.3 Årsoppgjørnotat 2005</i>	15
<i>5. Endringer i veiledninger</i>	15
<i>5.1 Veiledning IAS 19 Employee Benefits (2004 – revidert 2005)</i>	15
<i>6. Standarder, høringsutkast og diskusjonsnotater som oppheves</i>	15
Status pågående og planlagte prosjekter	16
Forholdet til IASB og andre standardsettere	16
<i>Oversikt over standarder fra IASB sammenlignet med norske standarder:</i>	16
<i>Uttalelser fra IASBs International Financial Reporting Interpretations Committee (IFRIC)</i>	18
NRS organer	18
<i>Styrets medlemmer</i>	18
<i>Fagorganets medlemmer</i>	19
Ytterligere opplysninger	19

Om Norsk RegnskapsStiftelse

Norsk RegnskapsStiftelse (NRS) ble etablert i april 1989 og har som formål å utarbeide og utgi regnskapsstandarder, samt fortolke prinsipielle spørsmål i tilknytning til avgitte standarder.

Bak Norsk RegnskapsStiftelse står følgende organisasjoner:

- Den norske Revisorforening (DnR)
- Handelshøyskolen BI
- Norges Handelshøyskole (NHH)
- Norske Finansanalytikeres Forening (NFF)
- Siviløkonomene
- Næringslivets Hovedorganisasjon (NHO)
- Oslo Børs

Norsk RegnskapsStiftelse oversettes til engelsk med The Norwegian Accounting Standards Board (NASB). Norsk RegnskapsStiftelse har ikke utarbeidet engelske oversettelser av standardene.

Norsk RegnskapsStiftelse består av to organer, et styre og Fagorganet. Styret har et overordnet, administrativt ansvar. Fagorganet er det standardsettende organ.

NRS har gjennomført en strategidebatt med utgangspunkt i endrede rammevilkår når det gjelder standardsetting som følge av bruken av IFRS¹. NRS vil invitere nye organisasjoner til å delta i arbeidet på samme basis som de som i dag står bak NRS. Organisering av standardsettingen endres og det etableres et Regnskapsstandardstyre (RSS) og Bokføringsstandardstyre (BSS) som vil være standardsettende organ. Det arbeides med sikte på at nye vedtekter og ny organisering kan være på plass fra 1. januar 2006.

Regnskapsstandarder og lovens krav til god regnskapsskikk

I forarbeidene til regnskapsloven av 1998 drøfter Finansdepartementet kravet til å utarbeide årsregnskap i samsvar med god regnskapsskikk i forhold til de regnskapsstandarder som fastsettes. Departementet uttaler i Ot. prp. nr 42 (1997-98) under pkt 6.8.5:

”Når god regnskapsskikk etableres gjennom slike anbefalinger og normer, vil det ikke være noe krav om at det foreligger en fast praksis med en viss utbredelse. Tvert imot kan slike anbefalinger og normer komme som følge av at det anses å foreligge en uheldig praksis. Anbefalingene vil i slike tilfeller ses som en anvisning på hva som skal anses som god regnskapsskikk fra og med tidspunktet for anbefalingen. Forutsetningen om en fast forekommende praksis med en viss utbredelse bør imidlertid legges til grunn når det gjelder spørsmål der det ikke er utgitt anbefalinger eller normer.”

¹ IFRS er regnskapsstandarder fastsatt av International Accounting Standards Board (IASB). Tidligere fastsatt standarder kalles IAS, mens standarder utgitt fra 2003 kalles IFRS (International Financial Reporting Standards).

Finansministeren har i brev 29. april 1998 til Stortingets finanskomité understreket at dette ikke er en overføring av en forskriftshjemmel til NRS, men en beskrivelse av regnskapsmiljøer som har en aktiv rolle i utviklingen av god regnskapsskikk. NRS legger til grunn at den differensiering som gjøres mellom foreløpige og endelige standarder, jf. omtale nedenfor under publikasjoner, vil samsvare med drøftelsen i forarbeidene til loven om hva som er etablert god regnskapsskikk og hva som må vinnes av praktiske erfaringer før lovens krav til god regnskapsskikk er tilfredsstillt.

Bruk av internasjonale regnskapsstandarder

Alle norske foretak kan anvende IFRS slik de er fastsatt som forskrift i Norge og som de er godkjent i EU/EØS-området (se eget punkt om dette nedenfor) i konsernregnskapet. Børsnoterte selskaper har plikt til å bruke slike IFRS i konsernregnskapet. Det er vedtatt, men ikke trådt i kraft, at IFRS også kan anvendes i selskapsregnskapet. Finansdepartementet sikter mot at adgangen til å anvende IFRS i selskapsregnskapet skal kunne tre i kraft med virkning for 2005, men dette er ikke avklart ved utgangen av oktober 2005.

I statsbudsjettet for 2006 uttaler Finansdepartementet at departementet vil samarbeide med Norsk RegnskapsStiftelse om å utarbeide forskrifter om forenklet IFRS i påvente av arbeidet med en egen standard fra IASB om små og mellomstore foretak. I Finansdepartementets fagproposisjon til St.prp. nr. 1 (2005-6) uttaler departementet i pkt 2.8 blant annet:

"Etter forslag i Ot.prp. nr. 39 (2004-2005) vedtok Stortinget forslag om tilpasninger av norsk regnskapslovgivning til internasjonale regnskapsstandarder gjennom en tosporet løsning. Etter det ene sporet kan de regnskapspliktige utarbeide årsregnskap etter gjeldende regler med enkelte mindre tilpasninger. Etter det andre sporet kan de regnskapspliktige i stedet utarbeide årsregnskap etter de internasjonale regnskapsstandardene IFRS (International Financial Reporting Standards), enten fullstendig IFRS eller forenklet IFRS. Utarbeidelse av årsregnskap etter fullstendig IFRS er pliktig for konsernregnskapene til børsnoterte foretak. For disse gjelder altså ikke adgangen til å følge det første sporet. Fullstendig IFRS er tilpasset store foretak. De nye lovreglene gir derfor departementet adgang til å fastsette forskrifter om forenklet anvendelse av internasjonale regnskapsstandarder. Adgang til forenklet anvendelse av IFRS vil være viktig for at mindre foretak og de enkelte selskapene i konserner skal kunne tilpasse seg internasjonale regnskapsstandarder uten at byrdene ved dette blir uforholdsmessig store. Departementet forutsatte i lovproposisjonen at regnskapsregler om forenklet anvendelse av IFRS skal utvikles i samarbeid med Norsk RegnskapsStiftelse, med sikte på at forskrifter kan fastsettes i løpet av 2006. Departementet vil i denne forbindelse følge det pågående internasjonale arbeidet med IFRS tilpasset mindre foretak. Det arbeidet ser imidlertid ut til å ta tid. Departementet vil derfor prioritere å utarbeide egne forskrifter i samarbeid med Regnskapsstiftelsen."

Regnskapsstandarder fra IASB

IASB har i perioden november 2004 – oktober 2005 fastsatt følgende standarder:

- IFRS 6 Exploration for and Evaluation of Mineral Resources
- IFRS 7 Financial Instruments: Disclosures

Det er i perioden november 2004 – oktober 2005 vedtatt endringer i følgende standarder²:

- IFRS 4 Insurance Contracts
- IAS 1 Presentation of Financial Statements
- IAS 19 Employee Benefits
- IAS 39 Financial Instruments: Recognition and Measurement

IASB har videre sendt ytterligere forslag til endringer på høring.

Godkjenning av IFRS for bruk i Europa

Vedtak om godkjenning av de enkelte standardene/endringer av standardene for bruk i EU, gjøres i form av "IAS-forordninger" og gjennom etterfølgende vedtak i EØS-komiteen innlemmes de i EØS-avtalen. Finansdepartementet har ansvar for at alle EU/EØS-godkjente standarder fra IASB oversettes til norsk og fastsettes som forskrift. Prosessen medfører at det er avvik både mellom de til enhver tid vedtatte standarder fra IASBs side og EU-godkjent IFRS, og mellom EU-godkjente IFRS og IFRS som fastsatt i norske forskrifter. Avvikene medfører usikkerhet om hvilke IFRS regler som kan/skal anvendes i Norge i det enkelte regnskapsår.

Publikasjoner

Norsk RegnskapsStandard

En endelig regnskapsstandard fastsettes når det er vunnet praktiske erfaringer med anvendelse av en foreløpig standard. En endelig regnskapsstandard skal følges. Det er fastsatt femten endelige regnskapsstandarder, hvorav noen er foreslått opphevet. Nummereringen (for eksempel NRS 1 om varelager) viser at det foreligger en endelig regnskapsstandard. Fra 2005 er enkelte standarder nummerert med en "A" i tillegg (for eksempel NRS 6A Anvendelse av IAS 19 under norsk regnskapslovgivning). Nummerering med A indikerer at dette er en standard fastsatt direkte gjennom referanse til, men uten gjengivelse av, en oversatt IFRS som fastsatt ved forskrift i Norge. Avvik fra IFRS fremgår i egne paragrafer.

² Endringene av de angitte standardene har samtidig inkludert visse endringer i enkelte av de øvrige standardene.

Foreløpig Norsk RegnskapsStandard

En foreløpig regnskapsstandard fastsettes på grunnlag av et høringsutkast og mottatte høringskommentarer. En foreløpig standard anbefales fulgt.

Høringsutkast

Et høringsutkast til regnskapsstandard utarbeides hvor NRS har avdekket behov for en regnskapsstandard. Høringsutkastet utarbeides av Fagorganet på bakgrunn av forslag fra en bredt sammensatt prosjektgruppe. Høringsfristen er normalt tre måneder. Endring av standarder gjøres tilsvarende på grunnlag av et høringsnotat.

Diskusjonsnotat

NRS utgir diskusjonsnotat. Slike notater vil normalt være et ledd i en utvikling til en regnskapsstandard. Et diskusjonsnotat vil peke på problemstillinger, trekke frem argumenter for og mot, angi mulige konklusjoner og hvilke områder som må avklares. NRS vil også kunne avgi uttalelser om fortolkningen av prinsipielle spørsmål om regnskapsstandarder og andre regnskapsspørsmål.

Veiledning

NRS utgir veiledninger. Innenfor et område som er regulert av IASB, kan bindende fortolkning av IFRS-standardene bare avgis av IASB selv ved fortolkningsorganet IFRIC. Veiledninger fra NRS vil begrense seg til anvendelsen av reglene på norske forhold. Der denne type veiledning gir uttrykk for at noe *skal* følges, representerer dette hvordan NRS mener at IFRS-standardene er å forstå på det området.

Statusrapport

NRS utgir årlig en statusrapport for de vedtatte standarder og prosjekter under arbeid. Det gis en oversikt over NRS' arbeidsplan. I tillegg listes vedtatte standarder fra International Accounting Standards Board (IASB) og uttalelser fra IASBs fortolkningsorgan (IFRIC).

Konferanser

NRS arrangerer hvert år en regnskapskonferanse. Regnskapskonferansen er et samlingssted for oppdatering på det som skjer og kommer til å skje innenfor fagområdet regnskap, hvor nye standarder presenteres sammen med eventuelle lovendringer og andre aktuelle nyheter, nasjonalt og internasjonalt. NRS vil i spesielle situasjoner kunne arrangere temabaserte konferanser.

International Financial Reporting Academy

NRS arrangerer i samarbeid med revisjonsselskapene Deloitte, Ernst & Young og PricewaterhouseCoopers et opplæringsprogram for å imøtekomme behovet for opplæring i forståelse og bruk av de internasjonale regnskapsstandardene. Opplæringsprogrammet består av en grunnmodul på 57 timer og mulighet for en uavhengig påbyggingsmodul à 16 timer. Det gis også et tilbud om et innføringskurs i finansteori på 15 timer. Totalt utgjør dette 88 timer.

Internett

Fastsatte standarder og høringsutkast er gratis tilgjengelige på nettsidene til NRS – www.regnskapsstiftelsen.no.

Norske RegnskapsStandarder

Nedenfor følger en oversikt over standarder (NRS), foreløpige standarder (NRS (F)), høringsutkast (HU), diskusjonsnotat (D) og veiledninger (V) utgitt av NRS, og en omtale av de endringer som er foretatt i 2005. Endringene får virkning fra 1. januar 2006. Tidligere anvendelse tillates som hovedregel. Der tidligere anvendelse ikke tillates er dette særskilt angitt.

NRS 1	Varelager
NRS 2	Anleggskontrakter
NRS 3	Hendelser etter balansedagen
NRS 4	Offentlige tilskudd
NRS 5	Ekstraordinære inntekter og kostnader, korrigerende av feil og virkning av prinsippendring og estimatendring
NRS 6	Pensjonskostnader
NRS 6A	Anvendelse av IAS 19 under norsk regnskapslovgivning
NRS 8	God regnskapsskikk for små foretak
NRS 9	Fusjon
NRS 13	Usikre forpliktelser og betingede eiendeler
NRS 14	Leieavtaler
NRS-F	Resultatskatt
NRS-F	Kontantstrømoppstilling
NRS-F	Opplysninger om nærstående parter
NRS-F	Konsernregnskap
NRS-F	Investering i tilknyttet selskap og deltakelse i felles kontrollert virksomhet
NRS-F	Årsberetningen
NRS-F	Immaterielle eiendeler
NRS-F	Fisjon
NRS-F	Nedskrivning av anleggsmidler
NRS-HU	Aksjebasert betaling
NRS-HU	God regnskapsskikk for ideelle organisasjoner
NRS-D	Regnskapsføring av inntekt
NRS-D	Regnskapsføring i selskapsregnskapet av overdragelser mellom selskaper i samme konsern
NRS-D	Regnskapsføring av finansielle instrumenter
NRS-D	Regnskapsføring av særskatt på sokkelvirksomhet etter petroleumsskatte- loven og grunnrenteskatt i kraftforetak
NRS-V	Veiledning IAS 19 Employee Benefits
NRS: Norsk RegnskapsStandard	
NRS-F: Foreløpig regnskapsstandard	
NRS-HU: Høringsutkast til regnskapsstandard	
NRS-D: Diskusjonsnotat	
NRS-V: Veiledning	

1. Endringer i og nye endelige standarder

1.1 NRS 6 Pensjonskostnader (1994 - Endelig NRS 2000 – revidert 2005)

I et høringsnotat fra september 2005 med høringsfrist 1. november 2005 foreslår NRS endringer i NRS 6 *Pensjonskostnader*. Høringskommentarene er nå under behandling med sikte på endring av standarden innen utgangen av 2005.

De viktigste endringene som er foreslått er:

- NRS (D) *Aktuelle regnskapsspørsmål for foretak i forbindelse med lov om foretakspensjon, lov om innskuddspensjon og i forhold til offentlige tjenstepensjonsordninger* endrer status og omgjøres til Vedlegg til NRS 6. Deler av diskusjonsnotatet er videre tatt ut og i stedet innarbeidet i NRS 6.
- Det er foretatt enkelte endringer for samordning med NRS (V) *Veiledning IAS 19 Employee Benefits*. Dette gjelder bl.a. beregning av arbeidsgiveravgift på fonderte ordninger, behandling av pensjonsmidler som skal tilbakeføres, samt at det gis praktiske retningslinjer for når aktuarberegning skal foretas.
- Måling og allokering av pensjonskostnader endres slik at det som hovedregel er planens opptjeningsformel som skal legges til grunn for fastsettelse av opptjenings- tid og allokeringemetode.
- Omtalen av pensjonsplanendringer er justert ved at det er innført en hovedregel og et tillatt alternativ. Hovedregelen tilsvarer løsningen som følger av IAS 19. Tillatt alternativ tilsvarer dagens løsning. Videre er muligheten til fordeling over gjennomsnittlig gjenværende levetid fjernet.
- Ved endring av regnskapsprinsipp, er alternativet om kun innarbeidelse av minste- forpliktelsen fjernet.
- Tilleggsopplysninger er utvidet med krav om tilleggsopplysninger for innskudds- planer og flerforetaksplaner.
- Det er videre foretatt en del redigeringsmessige endringer av NRS 6 med bl.a. nummerering av avsnitt.

1.2 NRS 6A Anvendelse av IAS 19 under norsk regnskapslovgivning (2005 - Ende- lig NRS 2005)

Ny regnskapsstandard NRS 6A *Anvendelse av IAS 19 under norsk regnskapslovgivning* er fastsatt som endelig regnskapsstandard. Standarden omhandler adgang til å anvende reglene i IAS 19 *Ytelser til ansatte* i stedet for reglene i NRS 6 *Pensjonskostnader* og gjelder for regnskapspliktige som følger regnskapsloven kapittel 3 til 7 og norsk god regnskapsskikk.

Overgangsregelen om nullstilling av uamortiserte estimatavvik kan anvendes også i selskapsregnskapet, jf. standardens punkt 3 annet avsnitt. Etter regnskapsloven § 4-3 annet ledd siste punktum kan det gjøres unntak fra kongruensprinsippet i samsvar med god regnskapsskikk. Innholdet i internasjonale regnskapsstandarder, som IFRS 1, på- virker innholdet i god regnskapsskikk. Hvor man i konsernregnskapet tar i bruk IFRS,

vil man etter norsk god regnskapsskikk kunne legge tilsvarende og samtidig unntak fra kongruensprinsippet til grunn i selskapsregnskapene.

1.3 NRS 8 God regnskapsskikk for små foretak (1999 - Endelig NRS 2000 - revidert 2002, 2003, 2004 og 2005)

Følgende endringer er gjort i NRS 8 i 2005, jf. standardens vedlegg 2:

Endringer i regnskapsloven pr. juni 2005 med virkning for årsregnskapet 2005 er innarbeidet. De viktigste endringene er:

- Krav om at regnskapet skal gi et rettviseende bilde samt noteopplysninger i forbindelse med dette er innført.
- Det er innført en egen valgfri oppstilling av endringer i egenkapitalen.
- Det er gitt regler om unntak fra regnskapslovens grunnleggende prinsipper og oppstillingsplaner for regnskapspliktige som ikke har økonomisk vinning til formål.
- Det er gitt adgang til anvendelse av internasjonale regnskapsstandarder – IFRS³.
- Foretaket kan velge om forslag til anvendelse av overskudd eller dekning av tap skal stå i tilknytning til resultatregnskapet, i eventuell oppstilling av endringer i egenkapitalen, i noter eller i årsberetningen Til og med regnskapsåret 2005 må likevel eventuell avsetning til fond for vurderingsforskjeller, foreslått utbytte og avgitt konsernbidrag uansett opplyses i tilknytning til resultatregnskapet.
- Avvikende regnskapsår kan anvendes dersom dette på grunn av sesongmessig virksomhet øker årsregnskapets informasjonsverdi.
- Det er presisert at små foretak ikke trenger å ta hensyn til sikring ved regnskapsføring.
- Det er presisert at små foretak kan unnlate å kostnadsføre aksjebasert avlønning.
- Opplysningskravene i årsberetningen er utvidet.
- Fisjon av små foretak kan regnskapsføres til kontinuitet.

Endringer i regnskapsloven vedtatt pr. juni 2005 med virkning for årsregnskapet 2006 eller senere er kort omtalt. De viktigste endringene er:

- Funksjonsinndelt oppstillingsplan for resultatregnskapet kan velges i stedet for arts-inndelt oppstillingsplan.
- Krav om å opplyse om eventuell avsetning til fond for vurderingsforskjeller, foreslått utbytte og avgitt konsernbidrag uansett opplyses i tilknytning til resultatregnskapet er opphevet.
- Balansen kan spesifiseres etter likviditet dersom likviditetsoppstilling gir mer relevante og pålitelige opplysninger.
- Krav til opplysninger om forsknings- og utviklingsaktiviteter i årsberetningen.
- Årsregnskapet kan presenteres i norske kroner, euro eller selskapets regnskapsvaluta⁴.

³ Bestemmelsene om adgang til å bruke IFRS i selskapsregnskapet er vedtatt, men ikke trådt i kraft.

⁴ Bestemmelsen er vedtatt, men ikke trådt i kraft.

- Det skal opplyses i noter om antall årsverk sysselsatt i regnskapsåret i stedet for gjennomsnittlig antall ansatte i regnskapsåret.

Andre endringer og presiseringer i 2005:

- Regnskapsføring av bankinnskudd med aksjeavkastning som forventes å holdes ut bindingstiden (langsiktige bankinnskudd) er omtalt.
- Endringer i aksjelovens bestemmelser ved tingsuttak er omtalt.
- Det er presisert at unntaket små foretak har til å unnlate balanseføring av direkte pensjonsforpliktelser er begrenset til fremtidig uttak av AFP pensjon.
- Små foretak kan kostnadsføre egenkapitalinnskudd i pensjonskasser.
- Omtale av aksjebasert avlønning, og regnskapsføring dersom foretaket bruker egne aksjer som vederlag til de ansatte eller den aksjebaserte avlønnningen gjøres opp ved at foretaket utbetaler kontantvederlag til den ansatte.
- Reglene for regnskapsføring av fusjon av små foretak til kontinuitet er noe utdypet, og det er angitt enkelte ytterligere forenklinger.
- Ved fisjoner til virkelig verdi gis små foretak ikke lenger anledning til å fortsette praksisen med å føre tap og gevinst på overdratte eiendeler og gjeld mot opptjent egenkapital i overdragende selskap på grunn av at små foretak nå tillates å gjennomføre alle fisjoner til kontinuitet.
- Regler for regnskapsføring av fisjon til kontinuitet er utdypet med grunnlag i endringen i regnskapsloven som åpner for regnskapsføring av alle fisjoner til kontinuitet i små foretak.
- Det er inntatt et nytt kapittel om dokumentasjon av balansen.

1.4 NRS 9 Fusjon (1999 – Endelig NRS 2001 – revidert 2002, 2003, 2004 og 2005)

I et høringsnotat av november 2005 er det foreslått enkelte endringer i NRS 9 Fusjon.

Det er foretatt følgende endringer i regnskapsloven med betydning for NRS 9:

- § 5-14 annet ledd om regnskapsføring av fordring etter fordringsmodellen ved en konsernfusjon oppheves. Det følger av forarbeidene at denne endringen ikke har som siktemål å endre gjeldende god regnskapsskikk, men henvisninger til denne bestemmelsen må tas bort.
- § 5-15 om kontinuitetsunntak ved sammenslåing av tilnærmet likeverdige interesser er opphevet med virkning fra 1. januar 2006. Dette er en realitetsendring som er begrunnet med tilpasning til IFRS.

Det er også gjort endringer i IFRS' behandling av foretaksintegrasjon som det er hensiktsmessig at får en tilsvarende anvendelse i NRS 9. Dette gjelder særlig konsekvent bruk av gjennomføringstidspunktet for verdimåling og regnskapsmessig gjennomføring.

2. Endringer i foreløpige standarder

2.1 Opplysninger om nærstående parter (1996 – revidert 2003)

Det er foretatt endringer i regnskapsloven på områder som er omtalt i regnskapsstandarden om nærstående parter. I hovedsak dreier det seg om noteopplysningskrav som endres med virkning for regnskapsåret 2006. Det er igangsatt en nærmere vurdering av regnskapsstandarden om nærstående parter med sikte på å sende et forslag til endringer på høring i 2006.

2.2 Konsernregnskap (1999 - revidert 2001, 2002, 2003 og 2005)

I et høringsnotat av november 2005 har NRS forslag til endringer i standarden. Endringene er i det alt vesentligste en oppfølging av regnskapslovendringene vedtatt i juni 2005. I tillegg er det gjort noen endringer som følge av tilpasninger til IFRS, samt enkelte mindre presiseringer. Standarden har dessuten fått avsnittsnummerering og en omarbeidet innledning i tråd med nyere standarder.

De viktigste endringene er:

- Konsolideringsutelatelse tillates heretter bare for midlertidig eie og uvesentlige datterselskap.
- Åpningen i loven for ulike prinsipper i selskapsregnskap og konsernregnskap er tatt inn.
- Avtaletidspunktet er ikke lenger tillatt alternativ for måling og tilordning av anskaffelseskost, men kun oppkjøpstidspunktet som er det tidspunktet morselskapet oppnår bestemmende innflytelse.
- Anskaffelseskost foreslås å inkludere direkte kostnader i motsetning til eksterne kostnader som en harmonisering til IFRS 3 uten at det forventes å medføre noen særlig realitetsendring.
- Kontinuitetsunntak ved sammenslåing av likeverdige interesser bortfaller med virkning fra 1. januar 2006, og beskrivelsen av kontinuitet er i tråd med dette tatt ut av standarden. Ved kontinuitetsgjennomskjæring vil fortsatt kontinuitet kunne være aktuelt, men dette antas å være spesialtilfeller som ikke krever regulering i konsernstandarden.
- Den særskilte presumpsjonen for at goodwill ikke har lenger levetid enn 20 år er tatt bort, i tråd med at IFRS ikke lenger har noen slik regel.
- Anledningen til å etablere balanseposter i tilordninger for å korrigere for sesongvariasjoner er fjernet.
- Ved trinnvise kjøp er det heretter kun tillatt å måle verdien av eiendeler og gjeld på tidspunktet for oppnåelse av bestemmende innflytelse; alternativ metode med hvert kjøp for seg avvikles.
- Ved økning av minoritetens andel tillates en praktisk metode der majoriteten får tilordnet sin andel av merverdiene som minoriteten betaler for umiddelbart ved reklassifisering i egenkapitalen. Den tidligere metoden der minoritetens merverdier avskrives over tid og påvirker fordelingen av resultatet mellom majoritet og minoritet kan fortsatt benyttes.

- I tråd med at standarden ikke lenger gjelder for børsnoterte foretak er reglene om proformataill tatt ut og erstattet av et minimumskrav om å vise proforma salgsinntekter.
- Reglene om regnskapsføring av datterselskap i selskapsregnskapet er foreslått tatt ut i tråd med at egenkapitalmetoden ikke lenger er påbudt.
- Løpende sammenligning og referanser til internasjonale regnskapsstandarder er fjernet.

Endringene i standarden foreslås gitt med virkning for regnskapsår som begynner 1. januar 2006 eller senere, men tidligere anvendelse tillates. Dagens regler om kontinuitetsunntak ved sammenslåing av likeverdige interesser gjelder imidlertid ut 2005 pga. ikrafttredelsestidspunktet av lovendringen på området.

2.3 Investering i tilknyttet selskap og deltakelse i felleskontrollert virksomhet (1999-revidert 2002 og 2005)

I et høringsnotat av november 2005 har NRS foreslått enkelte endringer i regnskapsstandarden om investering i tilknyttet selskap og deltakelse i felleskontrollert virksomhet.

Det er gjort endringer i bestemmelsene i regnskapsloven om tilknyttet selskap og felles kontrollert virksomhet, §§ 1-4, 5-17 og 5-18. Endringene er i realiteten av språklig karakter. Bestemmelsene om fond for vurderingsforskjeller er tatt ut av loven og reguleres nå kun av aksjelovene. Tidligere overgangsbestemmelser er gjort permanente og flyttet til kapittel 5. Teksten i 2.1 må derfor omformuleres.

IAS 28 og 31 er endret i desember 2003 som følge av forbedringsprosjektet. NRS har vurdert hvilke endringer som bør gjøres i den norske standarden for at denne i all hovedsak fortsatt skal være i overensstemmelse med IFRS. Den viktigste endringen er kravet til enstemmighet i sentrale beslutninger mellom deltagere i den felles kontrollerte virksomheten. Dette kravet tas inn i standarden. Videre må omtalen av IFRS i pkt. 2.2 endres. Mange norske foretak vil fra 2005 avlegge regnskap i samsvar med IFRS. Med de endringer som her forslås kan disse foretakene samordne definisjonen av felles kontrollert virksomhet internt i konsernet fra 2005 slik at den blir lik definisjonen i IAS 31.

2.4 Årsberetningen (1999)

Det er foretatt endringer i regnskapslovens bestemmelser om årsberetning. Det pågår et arbeid med sikte på å sende et forslag til endringer i standarden på høring innen utgangen av 2005.

2.5 Immaterielle eiendeler (2000 – revidert 2003)

Det pågår et arbeid med sikte på å sende et forslag til endringer i standarden, som følge av endringer i regnskapsloven, på høring innen utgangen av 2005.

2.6 Fisjon (2000 – revidert 2001, 2002, 2003, 2004 og 2005)

I et høringsnotat av november 2005 har NRS foreslått enkelte endringer i NRS (F) *Fisjon*. Det er gjort endring i regnskapsloven som følge av Ot. prp. nr. 39 (2004-2005) som innebærer at små foretak kommer inn under adgangen til å føre fisjon som kontinuitet etter § 5-16. Dette har konsekvens for pkt. 81 i standarden.

NRS ser videre behov for å justere enkelte andre deler av standarden:

- Det foreslås oppdateringer i avsnittet om norsk regnskapslov og internasjonale regnskapsstandarder (pkt. 4 – 7 i standarden).
- Punkt 9 sier at et selskap uten virksomhet skal regnes som ”ikke-eksisterende” i denne standarden. Dette er en ikke formålstjenlig regulering. Det foreslås at de to siste setningene i punkt 9 oppheves.
- Fisjonsstandarden hadde tidligere et vedlegg om praktiseringen av aksjelovens bestemmelse om dekning for bundet egenkapital. Dette vedlegget ble tatt ut av standarden i 2002. Ved en inkurie ble pkt. 48 ikke endret samtidig. Det foreslås at punkt 48 oppheves.

3. Nye høringsutkast

3.1 Aksjebasert betaling (2005)

I et høringsnotat fra september 2005 har NRS foreslått en regnskapsstandard om aksjebasert betaling med høringsfrist 1. november 2005. Høringskommentarene er nå under behandling med sikte på fastsettelse av standarden innen utgangen av 2005.

Bakgrunnen for standarden er at regnskapsloven er tilføyd en ny bestemmelse i § 5-9a fra 2005 som lyder: ”*Aksjebasert betaling skal regnskapsføres til virkelig verdi på transaksjonstidspunktet. Små foretak kan unnlate å kostnadsføre aksjebasert avlønning.*”

I Ot.prp. nr. 89 (2003-2004) har Finansdepartementet gitt uttrykk for at den internasjonale regnskapsstandard IFRS 2 om aksjebasert betaling også bør danne utgangspunkt for regnskapsføring av aksjebasert betaling i samsvar med norsk god regnskaps-skikk, og at det bør utarbeides en norsk regnskapsstandard som bør bygge på IFRS 2.

De viktigste punktene i høringsforslaget til norsk regnskapsstandard om aksjebasert betaling er:

- Det foreslås at reglene i IFRS 2 Aksjebasert betaling skal anvendes av foretak som avlegger årsregnskap etter regnskapsloven kapittel 3 til 7.
- Det gjøres oppmerksom på at små foretak kan unnlate å regnskapsføre aksjebasert avlønning.
- Det gjøres oppmerksom på at det er gitt veiledning om anvendelse av opsjonspringsmodeller for unoterte og nylig noterte foretak i IFRS 2 *Basis for conclusions* punktene BC 137 – BC 144, og at IFRS 2.24-25 omhandler regnskapsføring i de tilfeller virkelig verdi ikke kan estimeres pålitelig.

Standarden gir veiledning om overgangsregler ved overgang til anvendelse av regnskapsstandarden. Det foreslås adgang til å unnlate å anvende reglene for transaksjoner med oppgjør i egenkapital dersom de er inngått før 1. januar 2005, uavhengig av når de utløper. Videre foreslås adgang til å se bort fra forpliktelser for transaksjoner med oppgjør i kontanter, dersom forpliktelsene er gjort opp før 1. januar 2005

Den norske forskriften om IFRS 2 *Aksjebasert betaling* foreligger ennå ikke, men forskriften forventes å foreligge innen kort tid.

3.2 God regnskapsskikk for ideelle organisasjoner (2005)

Regnskapsloven er endret med virkning fra og med regnskapsår påbegynt 1. januar 2005 eller senere, slik at visse regnskapspliktige uten økonomisk vinning som formål (ideelle organisasjoner) kan fravike bestemmelser i regnskapsloven om grunnleggende regnskapsprinsipper og oppstilling av resultatregnskapet og balansen når det er i samsvar med god regnskapsskikk. Det er ifølge lovforarbeidene forutsatt at god regnskapsskikk utfylles gjennom en regnskapsstandard for ideelle organisasjoner.

Mulighetene for unntak fra flere av de grunnleggende prinsippene og avvik fra oppstillingsplanene er begrunnet ut fra formålet med regnskapene og regnskapsbrukernes informasjonsbehov. Regnskapsreglene er i utgangspunktet utformet for regnskapspliktige med økonomisk formål og medfører at reglene ikke alltid er like egnet for regnskapspliktige uten økonomisk formål. Kostnad/nytte vurderingen er et viktig aspekt i utviklingen av god regnskapsskikk på dette området.

NRS har utgitt et diskusjonsnotat om god regnskapsskikk for ideelle organisasjoner i juli 2005. Det tas sikte på å utgi et høringsutkast i løpet av november 2005 som kan legges til grunn i årsregnskapet til ideelle organisasjoner for 2005.

4. Endringer i og nye diskusjonsnotat

4.1 Regnskapsføring av finansielle instrumenter (2002)

Det er foretatt endringer i regnskapsloven på områder som er omtalt i diskusjonsnotatet om regnskapsføring av finansielle instrumenter. Det er igangsatt en vurdering av diskusjonsnotatet med sikte på å utarbeide et høringsutkast for regnskapsføring av finansielle instrumenter.

4.2 Kontinuitetsgjennomskjæring (2000)

NRS har et pågående arbeid med å vurdere notatet som omhandler regnskapsføring av overdragelser mellom selskaper i samme konsern. Praksis er uensartet og NRS vurderer et behov for å presisere regnskapsføringen. Det vurderes spesielt i hvilken utstrekning kontinuitetsgjennomskjæring skal skje i selskapsregnskapet. De selskapsrettslige konsekvensene vurderes særskilt.

4.3 Årsoppgjørnotat 2005

NRS arbeider med et notat som omhandler enkelte regnskapsmessige problemstillinger spesielt for foretak som avlegger konsernregnskap etter IFRS og selskapsregnskap etter NRS. Notatet drøfter regnskapsposter hvor regnskapsføringen etter IFRS og NRS kan oppfattes å være ulik.

5. Endringer i veiledninger

5.1 Veiledning IAS 19 Employee Benefits (2004 – revidert 2005)

NRS fastsatte NRS (V) *Veiledning IAS 19 Employee Benefits* i oktober 2004. NRS vil oppdatere veiledningen ved behov, og dette er sist gjort i august 2005.

Endringene har i hovedsak bakgrunn i diskusjoner i IFRIC (IASBs fortolkningsorgan) i juni 2005 vedrører diskonteringsrente. Som følge av IFRICs diskusjoner er veiledningens punkt 8 slettet og punkt 7 endret til: *”Med bakgrunn i at det per i dag ikke forefinnes AA-ratede bedriftsobligasjoner i Norge og da heller ikke et aktivt marked for slike bedriftsobligasjoner med særlig høy kredittverdighet, skal statsobligasjonsrenten legges til grunn for fastsettelsen av diskonteringsrenten.”*

Videre er punkt 22 (tidligere punkt 23) under omtalen av avtalefestet pensjon - LO/NHO-området - justert til: *”Ordningens administrator forventes ikke, av praktiske årsaker, å være i stand til å foreta disse beregningene. Inntil disse beregningene eventuelt foreligger vil ordningen kunne innregnes som en innskuddsordning og noteinformasjon om forholdet gis, jf. IAS 19.30.”*

6. Standarder, høringsutkast og diskusjonsnotater som oppheves

I et høringsnotat utgitt november 2005 foreslår NRS at følgende standarder, høringsutkast og diskusjonsnotater oppheves med virkning for 2006:

- NRS 7 *Resultat pr aksje*: Standarden gjelder i hovedsak for børsnoterte foretak som nå skal anvende IFRS. NRS arbeider med en samlestandard for andre store foretak som ikke anvender IFRS.
- NRS 10 *Opplysninger om segmenter*: Standarden gjelder i hovedsak for børsnoterte foretak som nå skal anvende IFRS. NRS arbeider med en samlestandard for andre store foretak som ikke anvender IFRS.
- NRS 11 *Delårsrapportering*: Standarden gjelder i hovedsak for børsnoterte foretak som nå skal anvende IFRS. NRS arbeider med en samlestandard for andre store foretak som ikke anvender IFRS.
- NRS 12 *Avvikling og avhendelse av virksomhet*: Standarden erstattes av IFRS 5, ved at det opprettes en egen standard om store foretak som ikke følger IFRS forordningen som denne standarden blir en del av.
- NRS (HU) *Finansiell risiko og finansielle instrumenter*: En ny standard vil måtte baseres på IFRS 7.

- NRS (HU) *Transaksjoner og regnskap i utenlandsk valuta*: Det igangsettes et prosjekt med å vurdere overgang til IAS (IAS 21/IAS 32) med sikte på et forslag tidlig i 2006. Inntil det foreligger en standard, henvises det til loven og dens forarbeider som god regnskapsskikk.
- NRS (D) *Rapportering av miljøutgifter og andre miljøforhold*: Det er igangsatt et arbeid knyttet til EU rekommandasjonen om miljø, jf. regnskapslovens forarbeider.

NRS (D) *Aktuelle regnskapsspørsmål for foretak i forbindelse lov om foretakspensjon, lov om innskuddspensjon og i forhold til offentlige tjenstepensjonsordninger* foreslås opphevet, jf. ovenfor under NRS 6.

Status pågående og planlagte prosjekter

NRS arbeider med en gjennomgang av alle eksisterende standarder, høringsutkast og notater med sikte på en oppdatering i forhold til vedtatte lovendringer og internasjonal utvikling.

Forholdet til IASB og andre standardsettere

NRS har i utarbeidelsen av regnskapsstandarder søkt å nyttiggjøre seg de store ressursene som legges ned i arbeidet i IASB, og NRS har lagt stadig større vekt på at det skal være overensstemmelse mellom IAS og norske regnskapsstandarder. Som regel er en regnskapsstandard fra NRS i samsvar med standarder fra IASB med mindre norsk lovgivning forhindrer det.

NRS søker også å bidra til utviklingen av IAS/IFRS, blant annet ved å avgi svar på høringsutkast fra IASB og IFRIC. Et av medlemmene i NRS' Fagorgan, Aase Aa. Lundgaard, er prosjektmedlem i IASBs prosjekt for olje-, gass- og gruvevirksomhet (extractive activities). IASB avholdt i juni 2005 møte i Oslo med norske interessegrupper i samarbeid med NRS. NRS deltar på IASBs årlige møter med nasjonale standardsettere.

NRS deltar videre på møter mellom standardsetterne i de europeiske land, og TEG (Technical Expert Group), som er en del av EFRAG (European Financial Reporting Advisory Group). Møtene avholdes 3-4 ganger i året.

NRS og de standardsettende organisasjoner i Danmark og Sverige har løpende kontakt om utviklingen av regnskapsstandarder. Det nordiske samarbeidet har foreløpig størst betydning i forhold til en felles internasjonal påvirkning. Et nordisk samarbeid bedrer muligheten til å påvirke de internasjonale standarder.

Oversikt over standarder fra IASB sammenlignet med norske standarder:

		Norsk standard
IAS 1	Presentation of Financial Statements	

Statusrapport 2005

IAS 2	Inventories	NRS 1
IAS 7	Cash Flow Statements	NRS-F
IAS 8	Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors	NRS 5
IAS 10	Events After the Balance Sheet Date	NRS 3
IAS 11	Construction Contracts	NRS 2
IAS 12	Income Taxes	NRS-F + NRS-D
IAS 14	Segment Reporting	
IAS 16	Property, Plant and Equipment	
IAS 17	Leases	NRS-14
IAS 18	Revenue	NRS-D
IAS 19	Employee Benefits	NRS 6 + NRS 6A + NRS-D + NRS-V
IAS 20	Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance	NRS 4
IAS 21	The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates	
IAS 23	Borrowing Costs	
IAS 24	Related Party Disclosures	NRS-F
IAS 26	Accounting and Reporting by Retirement Benefit Plans	
IAS 27	Consolidated and Separate Financial	NRS-F
IAS 28	Investments in Associates	NRS-F
IAS 29	Financial Reporting in Hyperinflationary Economies	
IAS 30	Disclosures in the Financial Statements of Banks and Similar Financial Institutions	
IAS 31	Interests in Joint Ventures	NRS-F
IAS 32	Financial Instruments: Disclosures and Presentation	
IAS 33	Earnings Per Share	
IAS 34	Interim Financial Reporting	
IAS 36	Impairment of Assets	NRS-F
IAS 37	Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets	NRS-13
IAS 38	Intangible Assets	NRS-F
IAS 39	Financial Instruments: Recognition and Measurement	NRS-D
IAS 40	Investment Property	
IAS 41	Agriculture	
IFRS 1	First-time Adoption of International Financial Reporting Standards	NRS-HU
IFRS 2	Share-based Payment	
IFRS 3	Business Combinations	NRS 9/NRS-F
IFRS 4	Insurance Contracts	
IFRS 5	Non-current Assets Held for Sale and Discontinued Operations	NRS 12
IFRS 6	Exploration for and Evaluation of Mineral Resources	
IFRS 7	Financial Instruments: Disclosures	

Uttalelser fra IASBs International Financial Reporting Interpretations Committee (IFRIC)

Uttalelsene fra IFRIC (tidligere SIC) har samme rang som standardene. Det betyr at foretak som avlegger regnskap i samsvar med IAS/IFRS også må avlegge regnskap som er i tråd med uttalelsene fra IFRIC. IFRIC har medio oktober 2005 avgitt følgende uttalelser:

SIC - 7	Introduction of the Euro
SIC - 10	Government Assistance - No Specific Relation to Operating Activities
SIC - 12	Consolidation - Special Purpose Entities
SIC - 13	Jointly Controlled Entities - Non-Monetary Contributions by Venturers
SIC - 15	Operating Leases – Incentives
SIC – 21	Income Taxes - Recovery of Revalued Non-Depreciable Assets
SIC – 25	Income Taxes - Changes in the Tax Status of an Enterprise or its Shareholders
SIC – 27	Evaluating the Substance of Transactions in the Legal Form of a Lease
SIC – 29	Disclosure – Service Concession Arrangements
SIC – 31	Revenue – Barter Transactions Involving Advertising Services
SIC – 32	Intangible Assets – Web Site Costs New
IFRIC 1	Changes in Existing Decommissioning, Restoration and Similar Liabilities
IFRIC 2	Members' Shares in Co-operative Entities and Similar Instruments
IFRIC 4	Determining whether an Arrangement contains a Lease
IFRIC 5	Rights to Interests arising from Decommissioning, Restoration and Environmental Rehabilitation Funds
IFRIC 6	Liabilities arising from Participating in a Specific Market—Waste Electrical and Electronic Equipment

NRS organer

Styrets medlemmer

Per Hanstad	Den norske Revisorforening (styreleder)
Ingebjørg Harto	Næringslivets Hovedorganisasjon (nestleder)
Frøystein Gjesdal	Norges Handelshøyskole
Roar Hoff	Norske Finansanalytikerens Forening
John Christian Langli	Handelshøyskolen BI
Anita Roarsen	Siviløkonomene
Linn Cathrin Slettedal	Oslo Børs

Fagorganets medlemmer

Idar Eikrem	Siviløkonomene (leder)
Atle Johnsen	Norges Handelshøyskole (nestleder)
Lars J. Braarud	Oslo Børs
Kjell-Erik Endresen	Personlig oppnevnt
Ole M. Klette	Den norske Revisorforening
Frode Kronstad	Næringslivets Hovedorganisasjon
Erlend Kvaal	Handelshøyskolen BI
Aase Aa. Lundgaard	Personlig oppnevnt
Erik Mamelund	Norske Finansanalytikerens Forening
Elisabet Sulen	Personlig oppnevnt
Trond Tømta	Personlig oppnevnt

Fagorganet oppnevnte i 2003 en komité for små foretak som har et særskilt ansvar for oppdatering av NRS 8 God regnskapsskikk for små foretak og omtale av regler for små foretak i standardene for øvrig. Komitéen består av:

Elisabet Sulen (leder)
Kari Fallmyr
Signe Haakanes
Torkild Haugnes
Hanne Opsahl
Trond Tømta

I 2004 oppnevnte Fagorganet en komité for organisasjoner uten økonomisk formål som har et særskilt ansvar for å utvikle regnskapsstandarder for organisasjoner som ikke har økonomisk vinning som formål. Komitéen består av:

Elisabet Sulen (leder)
Kjetil Andersen
Signe Haakanes
Siri Reidulff
Bente Sverdrup
Elsie Tjeransen

Ytterligere opplysninger

Nærmere opplysninger kan gis av NRS' sekretariat. Leder for sekretariatet er Harald Brandsås.

Adressen er:

Norsk RegnskapsStiftelse

Postboks 5864 Majorstua

0308 OSLO

Telefon 23365200

Telefax 23365201

E-post nrs@revisornett.no

http: www.regnskapsstiftelsen.no