

Norsk RegnskapsStiftelse
Henrik Ibsens Gate 100
Postboks 2914 Solli, 0230 Oslo

Oslo, 31. oktober.2014

Vår ref: RB-SH-HB

Høring - forslag om ny norsk regnskapsstandard for øvrige foretak

Vi viser til brev av 2. april 2014.

Innledning

Revisorforeningen mener NRS har gjort en grundig og god jobb med høringsutkastet. Det er fortsatt rom for forbedringer, men utkastet viser at det har vært riktig å ta utgangspunkt i IFRS for SMEs og tilpasse den til norske regler og forhold. Det gir en bedre løsning for norsk næringsliv og for norske revisorer som får et mer enhetlig regelverk å forholde seg til. Det blir også bedre for regnskapsbrukerne med den valgte løsningen.

NRS fortjener ros for den valgte løsningen og for høringsutkastet.

Behov for ny standard nå

De eksisterende regnskapsstandarder har flere mangler og er ikke oppdaterte i nødvendig grad. De er basert på ulike rammeverk og fremstår også ulike både i form, omfang og innhold. Det er derfor et behov for å gjøre en oppdatering. Denne oppdateringen har blitt enklere og bedre med den form som NRS har valgt.

En nærliggende tanke ville være å avvente denne oppdatering til regnskapsloven er endret gjennom det pågående utredningsarbeidet. En delutredning av ny regnskapslov vil ikke være ferdig før i 2015. Med etterfølgende høring, utarbeidelse av proposisjon, stortingsbehandling og tilpasningsperiode før ikrafttreden, vil en ny regnskapslov ikke kunne tre i kraft før 2017 og mer sannsynlig i 2018. Med de mangler som er i dagens standarder, vil det ikke være forsvarlig å avvente dette før man fastsetter en ny standard.

Når ny regnskapslov er vedtatt og trer i kraft må standarden oppdateres og endres. Vi tror ikke slike endringer vil være spesielt problematiske verken i innhold eller form. Ny regnskapslov skal fortsatt være innen rammene av EU-direktivet og som IFRS for SMEs allerede er tilpasset i all hovedsak.

Man kan også diskutere om man bør avvente en ny versjon av IFRS for SMEs før man utarbeider høringsutkast og standard. Med de intervaller IASB har for nye versjoner og den tid det tar for NRS å utarbeide en ny standard, vil man alltid komme i en situasjon hvor en ny IFRS er under arbeid mens NRS arbeider med en standard. Den måten NRS har løst dette

på, hvor man vil ta hensyn til og vurdere de endringer i IFRS for SMEs som kommer før ny NRS er vedtatt, ser vi på som en fornuftig og forsvarlig prosess.

Vi støtter derfor at ny regnskapsstandard fastsettes og trer i kraft når høringsrunden er over.

Konflikt mellom GRP og IFRS for SMEs

Konflikten mellom IFRS for SMEs balanseorienterte rammeverk og regnskapslovens grunnleggende prinsipper har vært en utfordring ved utarbeidelse av standarden. Dette har vært en kjent problemstilling ved utarbeidelse av mange regnskapsstandarter under hele levetiden til NRS. Utfordringene har variert med hvilke standarder man har arbeidet med. Med unntak av kapittel 2 i høringsutkastet kan ikke vi se at utfordringene har vært større ved dette høringsutkastet enn ved enkelte gjeldende standarder.

Det synes som de ulike utgangspunktene sjelden gir ulik regnskapsmessig løsning, og en del konflikter er løst i standarden. Vi mener de løsninger som er valgt i de enkelte kapitler er fornuftige.

I kapittel 2 er det valgt en pragmatisk løsning. Vi synes dette er en grei løsning. For regnskapsavleggerne og revisorene vil det i all hovedsak ikke være noen problemer å leve med den valgte løsning. Og i de aller fleste tilfellene vil man finne svar på regnskapsføringen i de enkelte kapitler og sjelden måtte gå til kapittel 2. Vi kan derfor ikke se at løsningen i kapittel 2 reiser noen praktiske problemstillinger av betydning. Den valgte løsningen kan man godt leve med til regnskapslovens grunnleggende prinsipper forhåpentligvis er endret og tilpasset rammeverket i IFRS i større utrekning enn nå.

Valgmuligheter i utkastet

Høringsutkastet gir mange valgmuligheter. Det er vesentlig flere valgmuligheter enn det som finnes i IFRS for SMEs. Fordelen med valgmuligheter er at de kan gjøre det enklere for de regnskapspliktige og gjøre overgangen fra eksisterende standarder til den nye standarden enklere. Dette er også forklart i mandatet som Regnskapsstandardstyret fikk.

For brukerne av regnskapet skaper valgmulighetene utfordringer og det reduserer sammenlignbarheten av regnskapene. For den aktuelle brukergruppen for standarden er sammenlignbarhet fortsatt en viktig faktor. Og selv for regnskapsavleggerne vil valgadgang føre til utfordring når de skal velge mellom alternativene.

Vi tror NRS har lagt for stor vekt på uttalelsen om å redusere overgangskostnadene. Vi tror at alle valgmulighetene i seg selv ikke vil redusere overgangskostnadene vesentlig. Enkelte valgmuligheter kan ha en slik virkning, men vi mener NRS må stille strenge krav til å ta med de foreslåtte valgmulighetene.

Vi har i gjennomgangen av de enkelte kapitler i utkastet, kommentert og foreslått å kutte noen av de foreslåtte valgmulighetene.

Eksisterende veiledning i standardene

Høringsutkastet har fått en kompakt og lett tilgjengelig form i tråd med IFRS for SMEs. Det støtter vi. Mange av dagens standarder er langt mer utfyllende og gir mye veiledning. Det blir da en avveining mellom lange og mer komplette standarder og korte, lett tilgjengelige standarder.

Det blir også en avveining av hvem man skriver for. Mange av de profesjonelle brukerne av standarden vil ønske å ha den som et oppslagsverk. Mange av de mindre profesjonelle brukerne vil trolig ikke ofte bruke mye tid på å lese standardene. Eneste måte for dem å få en oversikt over innholdet er korte, kompakte og prinsipielle. Dette er nok et ønske også for mange revisorer og regnskapsførere som ærlig innrømmer at de av og til ikke klarer å sette av nok tid til å lære en ny standard når den utgis.

IFRS for SMEs er også gjort mye kortere enn «full» IFRS for å gjøre den bedre tilgjengelig for de aktuelle brukergruppene. Vi tror det er fornuftig også for norske forhold. Standarden har etter vår mening fått en fornuftig form.

Neste spørsmål blir da om man bør oversette «Basis for Conclusions» til norsk. Denne avveiningen må NRS gjøre basert på nytten i forhold til kostnaden. Vi tror at det er en liten del av brukergruppen som vil søke veiledning i Basis for Conclusions. Denne delen av brukergruppen tror vi at har så god engelskkunnskap at de vil kunne anvende IASBs engelskspråklige versjon som veiledning i forhold til den nye norske standarden. En oversettelse og tilpasning av Basis for Conclusions til norsk, tror vi ikke forsvarer kostnaden ved å gjøre det. Ved utgivelse av høringsutkastet er det i høringsnotatet og i artikler gitt veiledning som dekker spesielle norske problemstillinger. Tilsvarende vil kunne skje ved fastsettelse av standarden. Vi tror dette dekker behovet i stedet for en norsk Basis for Conclusions som vil måtte vedlikeholdes løpende.

De eksisterende standardene inneholder som nevnt mye veiledning som ikke finnes i høringsutkastet. Denne veiledningen vil være av interesse for regnskapsavleggerne også etter den nye standarden. Vi tror likevel ikke at NRS skal oppdatere og utgi denne veiledningen i en ny versjon for bruk til den nye standarden. Dersom NRS skulle gjøre dette vil det reise noen problemstillinger i forhold til kildehierarkiet og skape uklarhet vel så mye som nyttig veiledning. Den eksisterende veiledningen vil jo fortsatt være tilgjengelig i form av håndbøker og annet materiale for de som ønsker å bruke den. Det får så være opp til lærebøker, artikler mv å utdype standarden. Da oppstår ikke uklarheten i forhold til hvilken rang en eventuell utgivelse av veiledning fra NRS vil ha.

Språket i høringsutkastet

Deler av språket i høringsutkastet vil nok oppfattes å være litt tung tilgjengelig for enkelte lesere med enkelte lange og tunge setninger. Dette skyldes nok at det er en oversettelse og at man i hovedsak har brukt samme oversettelse av begreper som det som er brukt i «full» IFRS. Gode og godt innarbeidede, norske begreper er erstattet med begreper som for mange i brukergruppen er ukjente og ikke nødvendigvis intuitive begreper. Dette bidrar til å heve terskelen for å ta standarden i bruk.

På den annen side betyr ikke nye begreper i standarden at man vil endre begrepsbruken i de regnskapene som avlegges. Det finnes mange eksempler på at IFRS-rapporterende konsern har beholdt eksisterende begrepsbruk i de vedtatte regnskapene selv om regnskapsstandardene har fått nye begreper.

Til tross for innvendingene, støtter vi at man har valgt å IFRS-ifisere språket. For alle brukergruppene vil det på litt sikt være en fordel å bruke like begreper i «full» IFRS og i den nye standarden. Ulike begreper som skal mene det samme, er ikke gunstig verken for regnskapsavleggere, brukere, revisorer, studenter m.v. Da er det bedre å ta en overgangskostnad ved dette nå.

Erfaringene fra hvor man tidligere har endret begrepsbruken i regnskapsstandardene, har vist at dette har skjedd uten vesentlige problemer og kostnader. Vi støtter derfor begrepsbruken i forslaget.

Konsekvenser for andre standarder

Når høringskommentarer er gjennomgått og ny standard fastsatt, anbefaler vi NRS om å starte arbeidet med forenkling og modernisering av standardene for små foretak og for ideelle organisasjoner etter den samme mal som for denne standarden. Arbeidet med ny regnskapsstandard har vært vellykket og de to øvrige standardene bør dra nytte av det.

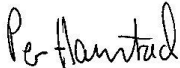
Avslutning

Vi vil gjenta at vi er godt tilfredse med høringsutkastet og takke for den gode jobben som er gjort.

I vedlegget har vi kommentert de enkelte kapitler i høringsutkastet og foreslått konkrete endringer. Vi viser til dette.

Vi bistår gjerne med utfyllende kommentarer.

Med vennlig hilsen
Den norske Revisorforening


Per Hanstad
Adm. direktør


Harald Brandsås
Fagdirektør

Innhold

Høring - forslag om ny norsk regnskapsstandard for øvrige foretak	1
Svar på spørsmål	5
S1 Strategien	5
S2 Forholdet mellom kapittel 2 i IFRS for SMEs og grunnleggende regnskapsprinsipper i regnskapsloven	6
S3 Temaer som ikke er regulert / tilstrekkelig regulert i utkast til ny NRS	7
S4 Veiledning i ny NRS	7
S5 Løsninger i ny NRS som eventuelt vurderes ikke å være i samsvar med regnskapsloven	8
S6 Kost / nyttevurderinger - forenklinger i ny NRS	9
S7 Språk	9
S8 Nummerering	10
S9 Noteopplysninger	10
S10 Konsolideringsunntak for investeringsselskaper	11
S11 Totalresultatet	11
S12 Eksempler i kapittel 23 Inntekter	12
S13 Pensjon	12
S14 Fusjon og fisjon	13
S15 Konsernbidrag	13
S16 Overgangsbestemmelser	13
Andre kommentarer	14
Kapittel 11	15
Nettopresentasjon av finansielle eiendeler og finansielle forpliktelser	Feil! Bokmerke er ikke definert.

Svar på spørsmål

S1 Strategien

NRS har gjennom alle sine 25 år som norsk standardsetter sett hen til internasjonal standardsetting. Fram til IFRS-forordningen kom i 2005, utarbeidet NRS standarder for alle foretak, også de børsnoterte. Etter 2005 har ikke NRS lenger vært standardsetter for børsnoterte foretak.

Til tross for dette har dagens regnskapsstandarter blitt harmonisert mot full IFRS. Bakgrunnen for dette er forholdet til foretak som inngår i IFRS-rapporterende konsern, samt at det ikke eksisterte andre passende regnskapsstandarter å harmonisere norsk god

regnskapsskikk mot. Forholdet til foretak som inngår i IFRS-rapporterende konsern har også blitt ivarettatt gjennom forskrift om forenklet anvendelse av internasjonale regnskapsstandarter, en forskrift som for øvrig ikke har vært gjenstand for løpende vedlikehold i forhold til endringer i full IFRS.

Dette bildet er endret. IASB utga IFRS for SMEs i 2009. IFRS for SMEs er en regnskapsstandard som er utviklet for små og mellomstore foretak. Videre er det satt i gang et arbeid for å oppdatere forskriften om forenklet IFRS, og for å legge til rette for enklere fremtidig vedlikehold av denne. Forslaget til oppdatert forskrift har vært på høring, og forslag med høringskommentarer er til behandling i Finansdepartementet.

NRS har derfor endret sin strategi for gruppen øvrige foretak, fra å harmonisere mot full IFRS til å harmonisere mot IFRS for SMEs.

NRS ønsker synspunkter på endret strategi, som innebærer at det utarbeides en regnskapsstandard som skal erstatte alle dagens regnskapsstandarter.

Revisorforeningen støtter at NRS har endret strategien fra å harmonisere mot IFRS til å harmonisere mot IFRS for SMEs. Videre støttes det at det utarbeides en regnskapsstandard som skal erstatte alle dagens regnskapsstandarter. Se også kommentarer i oversendelsesbrevet.

S2 Forholdet mellom kapittel 2 i IFRS for SMEs og grunnleggende regnskapsprinsipper i regnskapsloven

En sentral problemstilling ved utforming av ny NRS har vært hvorledes det balanseorienterte rammeverket i IFRS for SMEs (se kapittel 2 og 10 i ny NRS) kan kombineres med regnskapslovens grunnleggende prinsipper i lovens kapittel 4. I høringsbrevet er det redegjort for forholdet mellom IASBs balanseorienterte rammeverk og regnskapslovens grunnleggende regnskapsprinsipper.

NRS antar at de to utgangspunktene normalt ikke vil gi forskjellige regnskapsmessige løsninger, for de konflikter som er identifisert i standardens kapittel 3-35 er det foreslått eksplisitte løsninger. Forholdet mellom disse to rammeverkene kan likevel bli satt på spissen i de tilfeller et foretak står ovenfor en regnskapsmessig problemstilling som ikke er regulert i ny NRS.

På bakgrunn av dette har NRS formulert en egen særnorsk bestemmelse i nr. 2.1N som åpner for at det balanseorienterte rammeverket anvendes ved løsning av regnskapsmessige problemstillinger som ikke er regulert, så sant løsningen ikke er i strid med løsningen som utledes fra regnskapslovens grunnleggende prinsipper. Ny NRS klargjør i den forbindelse at regnskapslovens grunnleggende prinsipper skal legges til grunn ved eventuelle konflikter. Samme bestemmelse i ny NRS klargjør også at en eiendel kan balanseføres dersom dette følger av sammenstillingsprinsippet, selv om posten ikke oppfyller definisjonen av en eiendel.

Hittil er det identifisert få eksempler på tilfeller hvor rammeverkene fører til forskjellige regnskapsmessige løsninger. Ett eksempel er mer- / mindreinntekt i kraftbransjen.

NRS ønsker tilbakemeldinger på hvordan den standardtekniske løsningen fungerer i praksis. Flere alternativer er vurdert, og den valgte løsningen er den som oppfattes som best egnet, sett i lys av at ny NRS skal baseres på IFRS for SMEs.

Se punktet «Konflikt mellom GRP og IFRS for SMEs» i oversendelsesbrevet.

S3 Temaer som ikke er regulert / tilstrekkelig regulert i utkast til ny NRS

Ved utarbeidelse av IFRS for SMEs har IASB fokusert på transaksjoner, andre hendelser og forhold som er typiske for små og mellomstore foretak. IFRS for SMEs er dermed betydelig forenklet i forhold til IFRS, og en del temaer er følgelig ikke regulert i IFRS for SMEs.

I forhold til dagens norske regnskapsstandards er ny NRS mindre omfangsrik. Oppfatningen er likevel at de fleste temaer er omhandlet, om enn ikke like detaljert som i dagens standarder.

NRS ønsker tilbakemeldinger på følgende:

(a) er det temaer som ikke er regulert i ny NRS, som burde vært regulert.

(b) er det noe fra dagens norske regnskapsstandards som bør videreføres utover det som allerede er foreslått videreført.

Høringsinstansene bes om å begrunne hvorfor eventuelle ytterligere temaer bør reguleres i ny NRS.

Revisorforeningen støtter at ny NRS er gjort mindre omfangsrik en nåværende standarder. Se også punktet «Eksisterende veiledning i standardene» i oversendelsesbrevet.

(a) Temaer som ikke er regulert i ny NRS, som vi ser at det kunne vært behov for en regulering av:

- Revisorforeningen støtter at det utarbeides tilleggskapitler om fusjon og fisjon slik NRS har varslet.
- En avklaring av spørsmål om når kontinuitetsgjennomskjæring skal eller kan anvendes hadde vært ønskelig, men vi ser at dette neppe er realistisk å få til i denne runden.

(b) Der det er noe fra dagens norske regnskapsstandards som vi mener bør videreføres utover det som NRS allerede har foreslått videreført, kommenterer vi dette til de enkelte kapitler.

Det er ønskelig at NRS stiller disse spørsmålene på nytt i forbindelse med en evaluering av standarden etter at den har virket en stund i praksis.

S4 Veiledning i ny NRS

Dette punktet henger sammen med omtalen i S3.

Ny NRS er kortfattet og inneholder mindre veiledning enn dagens norske regnskapsstandards. Dette medfører at flere av de regnskapsmessige vurderingene overlates til regnskapsprodusentene. Ny NRS er en selvstendig standard, som er basert på IFRS for SMEs. At ny NRS er en selvstendig standard innebærer at en regnskapsprodusent ikke trenger å se hen til for eksempel full IFRS, for å finne veiledning til en bestemmelse i ny NRS, selv om bestemmelsen er likelydende med en bestemmelse i full IFRS.

På områder hvor det er vurdert som mest hensiktsmessig, er det i ny NRS innarbeidet veiledning i fotnoter. Et eksempel på dette er i kapittel 28 *Ytelser til ansatte*.

Spørsmålene i dette punktet omhandler veiledning som innarbeides i selve regnskapsstandarden, eventuell veiledning utenfor standarden omfattes ikke.

NRS ønsker tilbakemeldinger på følgende:

(a) Er det en hensiktsmessig måte å innarbeide veiledning i fotnoter? Generelt, og spesielt i kapittel 28 Ytelser til ansatte. Hvis ikke, hvordan burde det i så fall vært gjort?

(b) Er det områder i ny NRS som burde hatt veiledning i selve standarden. I tilfelle hvilke og hvorfor?

(c) Er det veiledning i ny NRS som bør tas ut?

Som nevnt i oversendelsesbrevet, støtter vi at standarden har fått en kompakt og lett tilgjengelig form. Revisorforeningen ønsker derfor ikke at det skal gis mer veiledning i standarden, noe som ville gjøre den mer voluminøs. Pensjonsområdet er krevende, og Revisorforeningen støtter av den grunn at det på dette området er gitt veiledning gjennom fotnoter i selve standarden.

S5 Løsninger i ny NRS som eventuelt vurderes ikke å være i samsvar med regnskapsloven

Det er flere løsninger i IFRS for SMEs som ikke lar seg innføre i Norge, da disse ikke er tillatt innenfor rammen av regnskapsloven. Som en følge av dette er de aller fleste kapitler i ny NRS omarbeidet i forhold til IFRS for SMEs. Mer om dette finnes i høringsbrevets omtale av hvert kapittel i ny NRS.

NRS sin vurdering er at alle løsninger som fremgår av ny NRS er innenfor rammen av regnskapsloven. NRS ber om tilbakemeldinger fra høringsinstansene på om det er bestemmelser i ny NRS som vurderes å ikke være i samsvar med regnskapsloven, og eventuelt hvorfor?

NRS ønsker også tilbakemeldinger på om det er løsninger som er tillatt innenfor rammen av regnskapsloven, men som ikke er regulert i ny NRS.

Løsninger i ny NRS som vi er usikre på om er i samsvar med regnskapsloven (se også mer detaljert omtale i vedlegget med kommentarer til hvert kapittel):

- 4.5 (c)N: Vi er usikre på om regnskapsloven åpner for å vurdere ettårsregelen for klassifiseringen som omløpsmiddel eller anleggsmiddel ut fra balansedagen.
- 9.3 (b)N: Det slås fast at et morforetak ikke trenger å presentere konsernregnskap dersom samtlige av foretakets datterforetak hver for seg *eller* samlet er av uvesentlig betydning, jf. rskl. § 3-2 femte ledd. Rskl § 3-2 femte ledd sier imidlertid at konsernregnskap kan unnlates utarbeidet hvis samtlige av selskapets datterselskaper både hver for seg og samlet er av uvesentlig betydning.
- 23.29 siste avsnitt i bestemmelsen om inntektsføring av utdeling fra akkumulerte overskudd som har oppstått før overtakelsestidspunktet.
- 28.19: Vi er usikre på om sammenstillingsprinsippet gjør det mulig å benytte adgangen i IFRS for SMEs til unnlatt bruk av påløpte ytelsers metode dersom bruk av den er forbundet med urimelig utgifter eller anstrengelser.

«NRS ønsker også tilbakemeldinger på om det er løsninger som er tillatt innenfor rammen av regnskapsloven, men som ikke er regulert i ny NRS.» Vi antar at det her er meningen å spørre om det er løsninger i IFRS for SMEs som er fraveket i ny NRS med den begrunnelse at de er i strid med regnskapsloven, men som vi vurderer at er tillatt innenfor rammen av regnskapsloven:

- 11.24A har en fotnote til som henviser til at regnskapsloven ikke "utelukker porteføljeprinsippet". Det er uklart om teksten i standarden tillater porteføljevurdering for egenkapitalinstrumenter. Tilsvarende bør det klargjøres for andre finansielle instrumenter om/når porteføljeprinsippet er tillatt løsning.

S6 Kost / nyttevurderinger - forenklinger i ny NRS

Ny NRS er utarbeidet med utgangspunkt i gjeldende IFRS for SMEs (slik den ble utgitt av IASB i juli 2009). IFRS for SMEs er en standard som er tilpasset til små og mellomstore foretak, og er vesentlig forenklet i forhold til IFRS. En forutsetning for arbeidet med ny NRS har vært at løsningene som er valgt i IFRS for SMEs som hovedregel skal kunne velges, inklusiv regler som ikke følger av gjeldende NRS, forutsatt at de ikke er i strid med regnskapsloven.

En annen forutsetning for NRS sitt arbeid med ny NRS har vært forenklingssynet, særlig når det gjelder noteopplysninger (se S8). Forenklinger i ny NRS er vurdert ut fra forenklinger i forhold til IFRS for SMEs og dagens norske regnskapsstandarder.

Det ønskes tilbakemelding på om høringsinstansene har et annet syn enn NRS, samt om de er enig i de avveininger / løsninger som er valgt.

Videre ønskes det tilbakemeldinger på om det er løsninger i ny NRS som fremstår som uforholdsmessig byrdefulle. Er det ønske om ytterligere forenklinger? I så fall, hvilke forenklinger og begrunnelsen for disse?

Revisorforeningen er generelt enig med NRS i de avveininger som er valgt.

Der vi har identifisert at løsninger fremstår som uforholdsmessig byrdefulle, og har ønske om ytterligere forenklinger, er dette omtalt under de enkelte kapitler. Her nevnes de mest betydningsfulle av våre forslag til ytterligere forenkling:

- Konsolideringsunntak for investeringsselskaper, se svar på S10.
- Ikke skille sammensatte finansielle instrumenter i en forpliktelsesdel og en egenkapitaldel, jf. punkt 22.13 i vedlegget til vårt høringssvar som inneholder kommentarer til de ulike kapitlene i høringsutkastet.

S7 Språk

Ny NRS er basert på IFRS for SMEs, hvilket innebærer at det innføres en del nye begreper i forhold til det som er kjent fra dagens norsk god regnskapsskikk. Mange av begrepene er tilsvarende som i Forskrift om gjennomføring av EØS-regler om vedtatte internasjonale regnskapsstandarder.

Eksempler på nye / endrede begreper er:

- Totalresultatet
- Eiendom, anlegg og utstyr (varige driftsmidler)
- Ikke-kontrollerende eierinteresser (minoritetsinteresser)
- Eiendel ved utsatt skatt (utsatt skattefordel)
- Forpliktelse ved utsatt skatt (utsatt skatt)

- Beholdninger (varer)

NRS ønsker tilbakemeldinger på begrepsapparatet i ny NRS.

Se avsnittet «Språket i høringsutkastet» i oversendelsesbrevet.

S8 Nummerering

Det har vært en forutsetning for arbeidet med ny NRS at alle avvik fra IFRS for SMEs skal fremgå av standarden. I ny NRS er disse markert med en «N».

Bestemmelser i IFRS for SMEs som ikke er innført i Norge er markert med [Utgår], og bestemmelser som IASB har tatt ut av IFRS for SMEs er markert med [slettet av IASB]. Sistnevnte gjelder kun i kapittel 29, som baseres på høringsutkast til oppdatert IFRS for SMEs.

I ny NRS er SME-strukturen beholdt så langt det lar seg gjøre. I forbindelse med at det er gjort tilpasninger i forhold til IFRS for SMEs, har det i enkelte tilfeller vært nødvendig å benytte samme nummer flere ganger, men slik at disse markeres med A, B osv.

NRS ønsker kommentarer fra høringsinstansene på hvordan nummereringen og forholdet til IFRS for SMEs oppfattes, herunder konkrete forslag til forbedringer.

Revisorforeningen støtter måten dette er løst på teknisk sett.

S9 Noteopplysninger

En sentral forutsetning for arbeidet med ny NRS har vært å forenkle notekravene for regnskapsprodusentene og NRS har derfor foretatt en samlet og fullstendig gjennomgang av notekravene i regnskapsloven, dagens norske regnskapsstandarder og IFRS for SMEs.

NRS har besluttet at notekravene i ny NRS skal være fullstendige, noe som innebærer at alle notekravene som gjelder for øvrige foretak skal kunne leses i standarden. For å oppnå dette er alle relevante notekrav i regnskapsloven innarbeidet i standarden, med unntak av notekravene som gjelder for store foretak. I tillegg har NRS ansett det som sentralt å synliggjøre vesentlighetsprinsippet som ligger til grunn for de fleste notekravene. Når det gjelder obligatoriske notekrav benyttes formuleringen «alltid». For ytterligere redegjørelser angående noter henvises til omtalen av kapittel 8 i høringsbrevet.

(a) NRS ønsker tilbakemeldinger fra høringsinstansene på hvordan vesentlighetsprinsippet og obligatoriske noter er innarbeidet i ny NRS.

Notekrav i dagens regnskapsstandarder som verken følger av regnskapsloven eller IFRS for SMEs, er som hovedregel ikke innarbeidet i ny NRS. Et eksempel på dette er notekravene som gjelder for foretak som regnskapsfører felleskontrollerte virksomheter etter bruttometoden.

(b) NRS ønsker tilbakemeldinger på om det er behov for ytterligere forenklinger, herunder en begrunnelse for hvorfor.

NRS sin vurdering er at det er få nye notekrav i ny NRS, men et konkret eksempel er notekravene som gjelder utleier i forbindelse med operasjonelle leieavtaler (se kapittel 20). For øvrig henvises det til omtale av hvert kapittel i høringsbrevet.

(c) NRS ønsker også tilbakemelding dersom det er ytterligere noteopplysninger som høringsinstansene mener burde være en del av ny NRS.

I IFRS for SMEs har IASB valgt både å ha notekravene i selve standarden og å samle alle notekravene i et eget hefte. Hypotesen er at det samsvarer mer med brukernes behov at notekravene samles i et eget dokument. Det er ikke noe i veien for å både ha dem i standarden (slik man hittil har gjort), men vi er usikre på hvor mange som ville savnet noteopplysningene om ikke de stod i selve standarden.

S10 Konsolideringsunntak for investeringsselskaper

I forslag til ny NRS er det ingen unntaksregler for konsolidering i investeringsselskaper, hvilket innebærer at disse foretakene skal utarbeide et konsernregnskap dersom et datterforetak eies mer enn tolv måneder og det ikke foreligger andre konsolideringsunntak.

NRS ser at det kan være grunner til en videreføring av dagens regulering, ved at det gis egne unntaksregler for disse foretakene.

Høringsinstansene bes om å komme med innspill til hvordan avgrensningen av unntaket kan utformes, dersom eksisterende norsk god regnskapsskikk ønskes videreført på dette området.

NRS legger til grunn at det, dersom dagens god norsk regnskapsskikk videreføres, innføres et notekrav som krever at det gis opplysninger om virkelig verdi.

Vårt inntrykk er at konsolidering i investeringsselskaper oppleves som uforholdsmessig byrdefullt sammenlignet med den nytten det gir. Vi oppfordrer NRS til å utrede hvordan avgrensningen av et unntak kan utformes.

NRS gir uttrykk for at det, dersom dagens god norsk regnskapsskikk videreføres, må innføres et notekrav som krever at det gis opplysninger om virkelig verdi. Vi kan ikke se hva som berettiger en slik innskjerpelse, gitt utgangspunktet til NRS om forenkling av notekravene.

S11 Totalresultatet

Et nytt resultatbegrep i ny NRS er «totalresultatet». Totalresultatet består av et årsresultat og summen av andre inntekter og kostnader. Årsresultatet fremkommer av resultatregnskapet, mens andre inntekter og kostnader fremkommer i den separate oppstillingen av totalresultatet (så fremt foretaket ikke velger å vise det som en del av en egenkapitalnote).

Det nye totalresultatbegrepet er innført som et ledd i en internasjonal harmonisering, og til sammenligning kreves det at foretak som avlegger regnskapet etter forenklet IFRS skal presentere en separat oppstilling av totalresultatet.

Poster som skal føres i den separate oppstillingen av totalresultatet, er poster som til nå har blitt ført direkte mot egenkapitalen.

Som følge av at dette er et nytt begrep har NRS valgt å innarbeide veiledning, ved at det legges inn en fotnote første gang begrepet «totalresultat» og «andre inntekter og kostnader» benyttes i hvert kapittel. Veiledning inkluderer også om noe skal regnskapsføres i resultatregnskapet eller i den separate oppstillingen av totalresultatet. Sistnevnte er også forsøkt innarbeidet direkte i bestemmelsene.

NRS ønsker tilbakemeldinger fra høringsinstansene på hvordan dette resultatbegrepet er innført i ny NRS, herunder begrepsapparatet og valgadgangen med hensyn til om andre inntekter og kostnader presenteres i en egen oppstilling eller i egenkapitalnoten.

Et alternativ til å benytte begrepet totalresultatet er å benytte «utvidet resultat». NRS ønsker tilbakemeldinger fra høringsinstansene på dette.

Vi støtter innføringen av «totalresultat». Regnskapsbrukere vil nå enda tydeligere kunne se hvilke poster som tidligere var ført direkte mot egenkapitalen. Vi antar dette ikke øker byrden for regnskapsprodusentene, dette vil kun være en ny måte å presentere eksisterende informasjon.

Vi støtter forslaget til valgadgang om det presenteres i egen oppstilling eller egenkapitalnote.

S12 Eksempler i kapittel 23 Inntekter

Inntektsføring er et sentralt tema og et område som ofte reiser kompliserte regnskapsmessige utfordringer. Av den grunn er det behov for eksempler (veiledning) angående hvordan bestemmelsene skal anvendes i praksis. Både kapittel 23 i ny NRS og NRS (V) Regnskapsføring av inntekt inneholder eksempler.

NRS ønsker tilbakemeldinger på om det er ytterligere eksempler i NRS (V) Regnskapsføring av inntekt som burde vært videreført i ny NRS.

Vi synes dette ser greit ut. Ytterligere eksempler kan gis i annen litteratur.

S13 Pensjon

Som det fremkommer av del 1 av dette høringsbrevet er det enkelte løsninger som ikke er videreført i ny NRS. Dette gjelder:

1. Adgangen til utsatt innregning av aktuarmessige gevinster og tap, herunder korridor.
2. Adgangen til bruk av IAS 19 og US GAAP.
3. Adgangen til å periodisere effekten av planendringer med tilbakevirkende kraft som er betinget av fremtidig ansettelse (ikke er innvunnet) lineært over tiden frem til ytelsen ikke lenger er betinget av fremtidig ansettelse.
4. Adgangen til å kunne velge diskonteringsrente.

IFRS for SMEs inneholder i utgangspunktet en forenkling ved at påløpte ytelsers metode ikke må benyttes dersom dette er forbundet med urimelige kostnader eller anstrengelser. I ny NRS fremgår det at påløpte ytelsers metode alltid skal legges til grunn for norske pensjonsordninger. Begrunnelsen for dette fremgår av del 1 i høringsbrevet.

(a) NRS ber om tilbakemelding fra høringsinstansene på valgene omtalt over.

I ny NRS reguleres ikke presentasjon av pensjonskostnaden, utover at det foretas prinsippvalg i forhold til om aktuarmessige gevinster og tap skal presenteres i resultatregnskapet eller som andre inntekter og kostnader.

(b) NRS ønsker tilbakemelding på valgte løsninger.

Vi støtter valgene omtalt over i punkt 1. til 4. Derimot mener vi at det burde framgå av regnskapsstandarden hvordan pensjonskostnaden skal presenteres, særlig siden det kan være tvil rundt om rentekostnaden kan vises som finanspost i stedet for som del av pensjonskostnaden under lønnskostnader, jf. rskl. § 7-11 og § 6-1.

S14 Fusjon og fisjon

Fusjon som er en virksomhetssammenslutning er innenfor virkeområdet til kapittel 19. Fusjoner som faller utenfor virkeområdet til kapittel 19 og følgelig ikke er særskilt regulert kan imidlertid innfortolkes i kapittel 22 i IFRS for SMEs. Bruk av nr. 22.8 i IFRS for SMEs på fusjoner innebærer regnskapsføring til virkelig verdi.

En fisjon er ingen virksomhetssammenslutning og er følgelig ikke en del av kapittel 19. Fisjoner er ikke særskilt regulert i IFRS for SMEs. Fisjoner kan, som fusjoner, innfortolkes i kapittel 22 i IFRS for SMEs. Bruk av nr. 22.18 i IFRS for SMEs på fisjoner innebærer regnskapsføring til virkelig verdi.

NRS viderefører reguleringen av regnskapsføring av enkelte transaksjoner til kontinuitet. Dette har medført endringer i virkeområdet i kapittel 19 og bestemmelser i kapittel 22, samt at det tas sikte på en videreføring av den egne regulering av fusjoner og fisjoner. NRS' intensjon er at den egne reguleringen av fusjon og fisjon skal innarbeides i henholdsvis kapittel 100 og 101 i ny NRS. Nummereringen er valgt for å unngå konflikt med eventuelle etterfølgende endringer i IFRS for SMEs.

NRS ønsker tilbakemeldinger på disse valgene.

Revisorforeningen støtter de valg som er tatt. Vi imøteser høringsutkast til kapittel 100 og 101, disse kapitlene bør være med når standarden utgis.

S15 Konsernbidrag

Konsernbidrag omtales ikke særskilt i IFRS for SMEs. For å få innarbeidet dette sentrale temaet i ny NRS er det i kapittel 23 *Inntekter*, lagt inn en fotnote i relasjon til inntektsføring av «utbytte» som sier at bestemmelsene gjelder tilsvarende for konsernbidrag. Videre er det i kapittel 29 *Resultatskatt* lagt inn en fotnote i relasjon til «presentasjon», som forklarer skattemessige effekter av mottatt og avgitt konsernbidrag.

Til slutt er det i kapittel 22 formulert en særnorsk bestemmelse som krever at avsatt utbytte skal presenteres som en forpliktelse, og at konsernbidrag behandles tilsvarende.

NRS ønsker tilbakemeldinger på om det er behov for mer regulering av konsernbidrag i ny NRS, herunder hva som bør reguleres og hvorfor.

Vi er enig i måten dette er løst på. Annen litteratur kan antakelig egne seg bedre for ytterligere veiledning om regnskapsføring av konsernbidrag enn selve standarden.

S16 Overgangsbestemmelser

En forutsetning for ny NRS er at unødvendige overgangsutgifter skal unngås. Som en følge av dette er kapitlet om overgangsbestemmelser utformet slik at overgang fra dagens norske regnskapsstandarter til ny NRS skal bli så enkel som mulig.

I utgangspunktet skal ny NRS anvendes retrospektivt på tidspunkt for overgang til ny NRS, som om standarden alltid hadde vært benyttet. Dette gjelder i begynnelsen av den tidligste perioden som presenteres, altså 1.1 i året før overgangsåret. I ny NRS er det åpnet for at dette tidspunktet kan settes til 1.1. i overgangsåret.

Videre er det innført en del pliktige og frivillige unntak fra kravet om retrospektiv anvendelse. Som hovedregel gjelder dette for alle områder hvor NRS oppfatter at det vil bli en vesentlig endring ved innføring av ny NRS.

Etter kapittel 35 er det ikke krav om å omarbeide sammenligningstallene slik at disse blir sammenlignbare, men det er innført et notekrav som krever at et foretak opplyser om hvilke unntak fra retrospektiv anvendelse av ny NRS som er benyttet.

(a) NRS ønsker tilbakemeldinger på overgangsbestemmelsene i kapittel 35.

(b) NRS ønsker tilbakemeldinger på om det er ytterligere områder som burde hatt en egen overgangsbestemmelse, og hvorfor?

En vesentlig endring i ny NRS i forhold til NRS 6 er forholdet til innregningen av aktuarmessige gevinster og tap. Overgangsbestemmelsen åpner for at ikke innregnede aktuarmessige gevinster og tap som foreligger på tidspunktet for overgang til ny NRS kan innregnes i løpet av en periode på inntil fem år regnet fra dette tidspunktet. Det er tillatt å innregne hele overgangsvirkningen direkte mot egenkapitalen i et hvilket som helst av disse fem årene, eller å fordele innregningen av overgangsvirkningen på en hvilken som helst måte over samme periode. I tilknytning til overgangsregelen foreslås det et nytt notekrav, med opplysning om ikke innregnet overgangsvirkning på balansedagen.

(c) NRS ønsker tilbakemeldinger på denne overgangsbestemmelsen.

(a) Se kommentarene til kapittel 35 i neste vedlegg.

(b) Se kommentarene til de enkelte kapitler i neste vedlegg.

(c) Overgangsregelen innebærer et veldig fritt valg over de neste 5 år. Vi har forståelse for at NRS som følge av ønsket om så lave overgangskostnader som mulig, har gitt en romslig overgangsregel på pensjonsområdet, men vi foreslår at valget ikke blir fullt så fritt. En kan for eksempel begrense seg til et alternativ med å fordele overgangseffekten lineært over 5 år med 1/5 pr. år, evt. utsatt ikrafttredelse i 5 år som et annet alternativ

Kommentarer til de enkelte kapitlene

Vedlegg til «Høring - forslag om ny norsk regnskapsstandard for øvrige foretak»

Kommentarer til de enkelte kapitler i høringsutkastet med forslag til endringer

2.15N (b)

Bruken av «økonomiske fordeler» i konteksten av definisjonen av gjeld er uheldig. Oversettelsen av which til hvis fører til usikkerhet i definisjonen av gjeld. Vi foreslå at man for "which" gjør som definisjonen av eiendeler og ikke tar den med. Vi foreslår følgende oversettelse:

En **forpliktelse** er en eksisterende plikt for foretaket som er oppstått av tidligere hendelser, og oppgjøret av denne forventes å føre til en negativ strøm (eventuelt utstrømming eller utgående strøm se 1.23B) av ressurser fra foretaket som omfatter reduksjon av (eventuelt bruk av eller tap av) økonomiske fordeler.

2.23N A

Inntekter er definert til å være alle økninger av økonomiske fordeler, bortsett fra innskudd fra eiere. Spørsmål som reiser seg er hva med konsernbidrag fra søsterselskaper som ikke gis via morselskapet. Vi antar at begrepet også omfatter eiers nærstående eller eierkontrollerte selskaper, dette kan komme klarere frem.

Et eksempel som ligger i grenselandet for definisjon av inntekter er en gjeldsettergivelse (fra eksterne parter) i forbindelse med betalingsproblemer, hvordan skal den regnskapsføres hos debitor? I NRS(V) Regnskapsføring av inntekt står det «Ved manglende betalingsevne regnskapsfører debitor gjeldsettergivelsen direkte mot egenkapitalen, ikke som inntekt. Ettergivelsen bør spesifiseres i note hvis den er vesentlig for debitor.» I NRS 18 pkt. 18 står det «Tilbakekjøp av egen utstedt gjeld behandles regnskapsmessig som en innfrielse av gjelden og eventuell gevinst eller tap resultatføres på tilbakekjøpstidspunktet.» De to punktene kan hevdes å være noe motstridende. Innebærer definisjonen i 2.23N A at debitor skal resultatføre gjeldsettergivelsen (forutsatt at det ikke er en gjeldsettergivelse fra eieren eller noen av eiers nærstående), eller er spørsmålet regulert av andre punkter i standarden? Dette burde vært omtalt i høringsnotatet.

2.23N B

Kostnader er definert til å være alle reduksjoner av økonomiske fordeler bortsett fra «utdeling til eiere», det blir noe av den samme problemstillingen som nevnt over. Kan vi se for oss andre reduksjoner av egenkapitalen/disponeringer som ikke skal klassifiseres som kostnad? Et eksempel er giversiden av konsernbidragseksempelet som er nevnt over. Andre eksempler er utdeling til eiers nærstående og uttak i forbindelse med kapitalnedsettelse og fisjoner.

Et eksempel i en litt annen kategori er utdelinger fra næringsdrivende stiftelser. Stiftelser er selveiende, og utdelingene går i disse tilfellene ikke til eier. Kommer utdelingene innenfor eller utenfor kostnadsdefinisjonen? Hvis de kommer innenfor kostnadsdefinisjonen, skal de føres innenfor ordinært resultat eller som «andre inntekter og kostnader»? Boken "Foreninger og stiftelser" fra 2001 omtaler problemstillingen ut fra daværende forståelse av god regnskapsskikk. Der oppstilles 3 alternativer for presentasjon av utdelinger fra denne typen stiftelser:

1. Som driftskostnad

2. På egen linje etter resultat før utdelinger og før resultatet etter utdelinger
3. Direkte mot egenkapitalen

Det er alternativ 2 og 3 som er aktuelle ifølge boken. Dette kunne med fordel vært trukket frem i høringsnotatet som et eksempel på grensetilfeller.

2.24

Vi mener det bør vurderes om dette skal være et N-punkt, gjennom at det henvises til 2.1N i selve bestemmelsen. Det kan stilles spørsmål om det er tilstrekkelig med en fotnotehenvisning. Dette gjelder også 2.36

2.25

Punktet drøfter definisjonen av driftsinntekter og gevinst. Det er sagt at gevinst er andre inntekter enn driftsinntekter eller finansinntekter. Vi savner en definisjon av «finansinntekter». Slik vi leser definisjonen av driftsinntekter er en del av det man tradisjonelt oppfatter som finansinntekter innenfor det begrepet. Her bør det vurderes å avgrenses og veiledes mellom de forskjellige.

2.26

Det fremstår litt uklart hva som er å forstå som kostnader i 2.26, det blir uklart når bare ordet kostnader er uthevet i 2.26(a). Slik vi leser standarden er **kostnader: tap og de kostnader som oppstår i forbindelse med foretakets ordinære virksomhet**. Vi foreslår følgende tekst uthevet i 2.26 (a):

«Kostnader som oppstår i sammenheng med foretakets ordinære virksomhet»

Vi foreslår også at ordet **tap** utheves i 2.26 (b) og **Kostnader** utheves i første avsnitt.

Dersom det som skal regnskapsføres har sammenheng med ordinær virksomhet, er det ellers ikke mulig å finne ut om det er en kostnad eller et tap.

2.27 (b)

Slik vi har forstått regnskapsloven og tilhørende standarder er det ikke at regnskapsposten skal kunne måles «på en pålitelig måte», derimot er det regnskapsposten som skal måles «pålitelig». Dette bør endres flere steder i dokumentet. Om ikke endringen foretas kan det sees som at det er et skifte fra at posten måles pålitelig til at måten dette gjøres på skal være pålitelig.

Vi foreslår følgende tekst:

«posten har en anskaffelseskost eller verdi som kan måles pålitelig.» Den samme endringen gjøres tilsvarende i resten av standarden.

2.29

En del av teksten er uklar. Vi foreslår følgende formulering:

«Vurderinger av graden av usikkerhet knyttet til framtidige økonomiske fordeler foretas på grunnlag av informasjon om forhold som er oppstått før balansedagen og som er tilgjengelig når finansregnskapet utarbeides.»

2.30

Regnskapsloven har et krav om bruk av «beste estimat». Kan det oppfattes uklart at man nå snakker om «rimelige estimater»? Vi savner en definisjon av rimelig estimat.

2.52

Det følger av nr. 2.52 i standarden at «Et foretak skal ikke motregne eiendeler og forpliktelser, eller inntekter og kostnader, med mindre det er tillatt eller pålagt av denne standarden.» Begrepet «motregne» bør endres til «nettopresentere». Begrepsbruken ble rettet tilsvarende i norsk oversettelse av full IFRS våren 2014. Dette er også aktuelt andre steder i standarden, nr. 11.34 og nr. 29.29.

Forbudet mot nettopresentasjon av eiendeler og forpliktelser følger også av fjerde regnskapsdirektiv og regnskapslovens oppstillingsplan. Det fremgår i NOU 1995 :30 punkt 7.2.5 <http://www.regjeringen.no/nb/dep/fin/dok/nouer/1995/nou-1995-30/8/2/5.html?id=338910> at EU-kommisjonen legger til grunn at forbudet mot motregning av eiendeler og forpliktelser, ikke er til hinder for nettopresentasjon når kriteriene for legal motregningsrett er oppfylt. Dette er også lagt til grunn i NRS 8 punkt 3.2.3. Bør det tilsvarende fremgå av denne standarden, eller veiledning i tillegg til standarden?

Er det slik at kjøp/salg aksjer og andre finansielle instrumenter nå skal presenteres brutto? Vi savner klarere veiledning rundt dette temaet.

4.5 (c) N

Det kan diskuteres om det er anledning til å bruke SME-løsningen her. NRS sier selv i NRS 8 kapittel 4.4.3/kapittel 6 for henholdsvis kortsiktige fordringer og kortsiktig gjeld at det er en unntaksregel at små foretak kan vurdere ettårsregelen i forhold til balansedagen. I boken Årsregnskapet i teori og praksis (2013-utgaven) pkt. 9.2.3 s. 104 sies det at «...I praksis brukes nok også denne grensen av de fleste øvrige foretak. ...»

For- og etterarbeider synes ikke å gi noe helt klart svar på om dette er tillatt eller forbudt for øvrige foretak. Regnskapslovens system er at klassifiseringen gjøres på transaksjonstidspunktet, jf. for eksempel Innst. O. nr. 61 (1997-1998) pkt. 6.1.1. I NOU 2003:23 står det derimot i beskrivelsen av gjeldende rett: «... Hvorvidt balansedagen generelt kan anvendes som utgangspunkt for anvendelse av ettårsregelen for eiendeler og gjeld, må anses som uavklart.» I Ot.prp. nr. 39 (2004-2005) fremgår det at NRS sa i høringen at «Når det gjelder ett-års regelen som sådan i IAS 1, skal den gjelde fra balansedagen. I tråd med utvalgets forslag om å åpne for IAS-løsninger bør det være tilstrekkelig med en merknad om at ett-års regelen kan forstås slik. Dette inkluderer også adgang til å klassifisere første års avdrag som kortsiktig gjeld.» I departementets etterfølgende vurderinger er det imidlertid ikke nevnt noe om dette punktet. I mangel av klare uttalelser på det motsatte fra departementet, antar vi at balansetidspunktet kan legges til grunn. Regnskapslovutvalget bør vurdere om det er behov for klargjøring av regnskapslovens ordlyd på dette punktet.

4.7 (c) N

Her er det en skrivefeil: foreslår at teksten tilsvare Regnskapsloven:

«kan klassifisere første års avdrag på langsiktige forpliktelser som kortsiktig, jf. rskl. § 5-13 tredje ledd.»

4.7 (d) N

Foreslår å slette begrepet «førtidig».

5.9

Det fremgår av pkt. 5.9 i høringsutkastet at: "Et foretak skal foreta ytterligere oppdeling av poster og tilføyelser av poster som ikke inngår i oppstillingsplanene når forholdene tilsier det, jf. rskl. § 6-3 første ledd. ..." Omtalen av særlige poster i NRS 5 er ikke videreført i den nye standarden. Vi støtter at dette ikke ble videreført. «Særlige poster» er strengt tatt bare ytterligere veiledning om noe som uansett vil følge av § 6-3 første ledd, nemlig at en linje kan deles opp i flere hvis det øker informasjonsverdien. Vårt inntrykk er at begrepet var mer forvirrende enn forklarende for mange.

5.9N

Vi foreslår som en språklig forbedring at punktet endres til:

«Når forholdene tilsier det, skal et foretak foreta ytterligere oppdeling av postene og tilføye poster som ikke inngår i oppstillingsplanene, jf. rskl. § 6-3 første ledd.

Et foretak skal slå sammen poster hvis dette fører til et mer oversiktlig finansregnskap, jf. rskl. § 6-3 andre ledd.»

8.6

For å gjøre teksten tydeligere og oversettelsen nærmere engelsk versjon foreslår vi å endre «utover vurderinger» til «bortsett fra de».

I tillegg kommer det ikke klart frem at det er de vurderinger ledelsen har tatt. Dette kommer klarere frem i den engelske teksten.

Forslag til ny tekst:

«Et foretak skal opplyse om de vurderinger ledelsen har gjort, bortsett fra de som innebærer estimering (se nr. 8.7),»

8.7

Ordlyden «forutsetningene for framtiden» har ikke med nyansen fra engelsk «concerning». Vi foreslår at man enten sier «fremtidsvurderingen», «forutsetninger knyttet til framtiden» eller «forutsetninger vedrørende framtiden».

Er det riktig at «reporting date» er enten oversatt til «balansedagen» (8.7) eller «rapporteringstidspunkt» (9.16). Vi foreslår at samme ord velges konsekvent, med mindre det er en bevisst forskjell i nyansen (vi ser at det er en forskjell i definisjonen av begrepene, det kan være utilsiktet).

«next financial year» er oversatt til neste rapporteringsperiode. Vi foreslår «neste regnskapsår».

8.10N, 8.11N og 8.12N

Fjern overflødig «s» til «opplyse».

9.1N

Siste setning kan med fordel gjøres tydeligere. Forslag til tekst «Det gir også veiledning om regnskapsmessig behandling av aksjer i datterforetak i morforetakets selskapsregnskap.»

9.3 b(N)

«hver for seg eller samlet» er en upresis gjengivelse av rskl § 3-2 femte ledd. Vi foreslår «både hver for seg og samlet»

9.3 (N)

Siste avsnitt har med en måleregul for midlertidig eide selskaper. Vi foreslår at denne flyttes ettersom punktet omtaler de tilfeller foretak kan utelates fra konsolidering og ikke drøfter måling. Vi foreslår at siste avsnitt flyttes til 9.26N annet avsnitt.

9.5N

Det er uheldig å bruke begrepet «ikke-kontrollerende eierinteresse». I resten av standarden er dette brukt som et begrep for minoritetsandel (som per definisjon ikke skal fullkonsolideres). Men her er det slik at den lave stemmeandelen pga. andre årsaker gir morselskapet kontroll, og at det dermed skal konsolideres. Hva med «en stor stemmeberettiget andel»?

9.18N

Vi stiller spørsmål ved om det er behov for å videreføre adgangen til resirkulering av verdistigning ved trinnvise kjøp ved avhending av datterforetak.

9.19

Den siste setningen sier at «Den balanseførte verdien av investeringen på tidspunktet da foretaket opphører å være et datterforetak, skal anses som anskaffelseskost ved førstegangsmåling av den finansielle eiendelen.» Det kan virke uklart om man her snakker om verdien i morselskapsregnskapet eller konsernregnskapet. Vi antar det er konsernregnskapet og foreslår at dette tas inn. Ny tekst «...av investeringen i konsernregnskapet på tidspunktet...».

Kapittel 11 og 12

Reglene i IFRS for SMEs og reglene i regnskapsloven for finansielle instrumenter har ganske mange forskjeller. På dette området (kapittel 11 og 12) har vi inntrykk av at det har komplisert regelverket å følge strukturen i IFRS for SMEs, slik at reglene blir vanskelig tilgjengelig for brukerne av standarden. Vi ber NRS vurdere om dette kan forbedres.

11.24 (a) - Porteføljeprinsippet

Punktet har en fotnote som henviser til at regnskapsloven ikke "utelukker porteføljeprinsippet". Det er uklart om teksten i standarden tillater porteføljevurdering. Vi foreslår at det kommer klart frem i standarden at porteføljeprinsippet er tillatt løsning som et eget N punkt.

Porteføljevurdering er kun nevnt i forhold til egenkapitalinstrumenter, vi mener en slik vurdering også kan gjøres for andre finansielle instrumenter. Tilsvarende tekst må også tas inn i kapittel 12, muligens også i andre kapitler der porteføljevurdering er tillatt etter regnskapsloven.

14.11N

Overskriften bør være «Presentasjon i finansregnskapet».

15.13N

«tilsvarer de fremgangsmåtene for konsolidering» foreslår å slette «de» for å gjøre teksten lettere tilgjengelig.

15.16 og 15.17

Slik vi leser disse punktene skal dette også anvendes i selskapsregnskapet, eller burde det vært klart henvist at dette gjelder konsernregnskapet?

18.19N

Slik regnskapsloven er utformet er det kun anleggsmidler som har begrenset levetid som skal avskrives, jf. rskl. § 5-3 annet ledd. Første setning i 18.19N lyder slik: «Foretaket skal avskrive immaterielle eiendeler etter en fornuftig avskrivningsplan over dens utnyttbare levetid, jf. rskl. § 5-3 andre ledd.» Det kan tenkes immaterielle eiendeler som har ubegrenset levetid, for eksempel vannfallsrettigheter uten tidsbegrensning. Etter vårt syn skal ikke slike avskrives, og vi antar at dette ligger i standardens bestemmelse, gjennom henvisningen til rskl. § 5-3 annet ledd. Etter vårt syn er det behov for at dette framgår tydeligere av standarden.

18.29N

Standarden bruker ordlyden: «Et foretak skal opplyse om det samlede beløpet for utgifter til forskning og utvikling som er innregnet som en immateriell eiendel i løpet av perioden.» Vi antar teksten er hentet fra rskl § 7-14. Slik vi leser paragrafen er det ikke et kriterium at utgiften må være «innregnet som en immateriell eiendel» for at det skal opplyses spesifikt. Vi ser også her at det er en forskjell i lovkravet og teksten i NRS om immaterielle eiendeler. Vi foreslår at teksten tilpasses lovteksten.

20.1 (e)

Det mangler et «parentes slutt» før punktum.

20.3/35.10 (k)

I nr. 20.3 er «Arrangements» oversatt med «avtaler», i overgangsbestemmelsen til dette punktet i nr. 35.10 (k) er det samme omtalt som «ordninger». Begrepsbruken bør samordnes.

20.5 (b)

Det er litt tungt tilgjengelig hva «dette» til slutt i setningen viser tilbake til, foreslås endret til «denne muligheten».

20.10

Det fremgår av nr. 20.10 at nåverdien av minsteleien skal beregnes ved hjelp av den implisitte renten. Dersom ikke denne kan beregnes skal den marginale lånerenten benyttes. NRS 14 likestiller disse to alternativene. Vi har inntrykk av at implisitt rente i låneavtalen sjelden brukes i praksis, og antar at dette har å gjøre med hva som oppleves å være enklest tilgjengelig informasjon. Har NRS i dette tilfellet lagt for mye vekt på samordning med IFRS for SMEs, på bekostning av økte overgangsutgifter?

20.17 mv.

NRS erkjenner i høringsbrevet at det er mulig at praksis for regnskapsføring på utleiersiden av finansielle leieavtaler kan være uensartet og at reguleringen i kapittel 20 derfor kan fremstå som en endring. Vi har ingen innvendinger til at NRS velger å benytte denne muligheten til å stramme inn en uensartet praksis. På andre områder hvor løsninger i IFRS for SMEs er valgt som kan avvike fra dagens praksis, har NRS imidlertid fastsatt overgangsbestemmelser for å redusere overgangsutgiftene. Har NRS vurdert om det er mulig å gi overgangsbestemmelser som kan lette overgangen og dermed gjøre endringene enklere for denne bransjen?

20.27N

Er eneste forskjellen mellom regnskapsføring etter nr. 20.27N i forslaget og nr. 20.27 i IFRS for SMEs om beløpet skal spesifiseres i balansen som en del av den utleide eiendelen eller som en forskuddsbetalt kostnad? Er det en så stor overgangsutgift med dette at det berettiger et eget N-punkt?

21.9 – kommentarer til høringsnotatet

Det fremgår at en refusjonsfordring skal presenteres som en eiendel i balansen, og skal ikke motregnes mot avsetningen. Dette følger også av NRS 13 og av forbudet mot nettopresentasjon av separate eiendeler og forpliktelser i regnskapsdirektivet, slik at en forenkling på dette punktet i form av å tillate nettopresentasjon synes ikke å være mulig. Vi mistenker imidlertid at praksis kan være uensartet. Dette kan derfor oppfattes som en endring av noen. Det burde vært løftet frem i høringsnotatet.

Eksempler er ansvarsforsikring som utløses ved erstatningssaker, selskaper (gjerne ved større anleggskontrakter) som har garantier og back to back ordninger og garantier fra for eksempel morselskapet. Skal det føres brutto mot et eventuelt krav?

I NRS 13 er det en bestemmelse om at avsetningen føres netto i balansen, dersom forpliktelsen bare er gyldig hvis tredjemann innfrir regresskravet. I høringsnotatet sies det at «Etter ny NRS er slik nettoføring ikke lenger tillatt.». Er dette riktig? Full IFRS har et tilsvarende punkt i IAS 37.57, uten at fraværet av denne i IFRS for SMEs er fremført som noen forskjell mellom full IFRS og IFRS for SMEs. Hvis kommentarene i høringsnotatet skal videreutvikles til et tilsvarende dokument i forbindelse med utgivelse av standarden, foreslår vi at omtalen justeres på dette punktet.

21.14 iii)

«amounts charged against the provision» er oversatt med «beløp motregnet mot avsetningen». Kan en finne en bedre oversettelse enn «motregnet»?

22.7N (b)

Det er litt vanskelig å se hva man prøver å få frem i fotnote 73. Kan setningen omformuleres så poenget kommer litt klarere frem? For eksempel: Det er en forutsetning for å kunne innregne en økning i egenkapitalen at egenkapitalinstrumentene er tegnet. Hva er grunnlaget for konklusjonen om at egenkapitalinstrumentene må være tegnet for at en skal kunne innregne en økning i egenkapitalen?

22.13

Bestemmelsen krever at ved utstedelse av konvertibel gjeld eller lignende sammensatte finansielle instrumenter som inneholder både en forpliktelsesdel og en egenkapitaldel, skal foretaket fordele vederlaget mellom forpliktelsesdelen og egenkapitaldelen. Vi oppfatter dette å være forbundet med mer arbeid for regnskapsprodusentene enn den tradisjonelle løsningen etter GRS med ikke å skille ut egenkapitaldelen. Vi er tvilende til om den økte nytten for regnskapsbrukerne rettferdiggjør innføringen av dette som et krav istedenfor en adgang.

22.16 fotnote 77

Det sies i fotnoten bl.a. at «Hvis vederlaget ved kjøp er høyere enn den pålydende verdien reduseres annen egenkapital med det overskytende beløpet.» og «Hvis vederlaget ved salg er lavere enn anskaffelseskost føres differansen mot annen egenkapital.» Etter endringene i aksjelovene er skillet mellom overkurs, annen innskutt egenkapital og annen (opptjent) egenkapital kun et regnskapsmessig skille. Vi kan ikke se noen regnskapsfaglig begrunnelse for at det gjelder et «dekkes først fra opptjent egenkapital»-prinsipp. Etter vår oppfatning må den regnskapspliktige stå fritt til å velge om beløpene først skal dekkes fra overkurs, annen innskutt egenkapital eller fra annen (opptjent) egenkapital. Tilsvarende mener vi at den regnskapspliktige står fritt til å velge om en utbytteutdeling først skal dekkes fra overkurs, annen innskutt egenkapital eller fra annen (opptjent) egenkapital.

22.18N

Er pkt. 22.18N rett plassering av fotnote 79? Punktet har med utdeling å gjøre, mens fotnoten omhandler utstedelse av egenkapitalinstrumenter. Burde fotnoten vært flyttet til der utstedelse av egenkapitalinstrumenter omtales (22.8N)? Hvis fotnoten ikke skal flyttes til et annet punkt, foreslår vi at den flyttes til ordet kontinuitet i annet avsnitt annen setning.

22.19N

Vi stiller spørsmål ved om det er behov for å videreføre løsningen med beregning av ny goodwill ved ytterligere kjøp etter konsernetableringstidspunktet som alternativ til metoden som følger av IFRS for SMEs.

22.20N

Det står at «Et foretak skal alltid opplyse om følgende om antall aksjer, aksjeeiere mv.»; Vi foreslår at første «om» i setningen strykes.

23.4 mv.

Utgangspunktet i pkt. 2.52 er at inntekter og kostnader ikke kan nettopresenteres med mindre det er tillatt eller pålagt av standarden. Innebærer reguleringen i standarden at eiendomsselskaper som fakturerer felleskostnader nå ikke under noen omstendighet vil

kunne føre netto? Vi har inntrykk av at praksis på dette punktet er uensartet. En innstramming av praksis burde vært omtalt i høringsnotatet.

23.17

I NRS 2 er det definert at «Kontraktsfestet tjenesteyting knyttet til anleggsvirksomhet, eksempelvis byggeledelse, teknisk assistanse eller arkitektoppdrag, omfattes også.» Slik vi leser ny standard vil slike tjenester nå være omfattet av kapitlet om tjenesteyting. Om dette er en endring ber vi NRS vurdere konsekvensene.

Ny standard fører også til usikkerhet om andre tjenesteytere kan defineres til å ha en anleggskontrakt (tilvirkning av immaterielle eiendeler)? TV produsenter som produserer programmer, dokumentarer eller serier på vegne av oppdragivere har fulgt NRS 2. Et annet eksempel er teknologiselskaper som leverer systemer og lignende til oppdragsgivere. Vår forståelse er at flere slike selskaper tidligere har fulgt NRS 2. Vi ber NRS vurdere om det er en endring her, vi har foreslått en tilleggs setning i neste avsnitt.

Definisjonen i ny standard av «anleggskontrakt» er «Kontraktfestet tilvirkning av én enkelt eiendel eller flere eiendeler som sammen utgjør en helhet.» Vi mener det er uheldig at definisjonen er konkret «én enkelt eiendel». I praksis finnes eksempler hvor et selskap har en kontrakt om å tilvirke én eiendel f.eks. en plattform. Selskapet vil så bruke underentreprenører for deler av jobben. Slik vi leser ny standard må disse underentreprenørene nå kunne si at de tilvirker «én eiendel» ikke en del av en eiendel. NRS 2 punkt 4 var vagere i begrepet og åpnet også for at «komplekse produkter eller leveranser» også kunne være en anleggskontrakt. Er dette en tilsiktet innstramming, hvis ikke foreslår vi at det tas med en ekstra setning i definisjonen. For eksempel: «En anleggskontrakt kan også være tilvirkning av store og komplekse produkter eller leveranser».

Den siste setningen til fotnoten om anleggskontrakt er uklar. Setningen sier at totalprosjektet må «komme så langt at det er mulig å vurdere realismen i kostnadsestimatene». Det som er uklart er om dette er en strengere vurdering enn standardens punkt 23.17 hvor forutsetningen er pålitelige estimer?

Begrepet «kontraktsinntekt» er ikke definert. Slik standarden nå kan leses er for eksempel ikke tilleggsarbeider med om de ikke er beskrevet i selve kontrakten. Det burde vært omtalt i høringsnotatet om det er en endring fra dagens forståelse her.

«Kontraktsvirksomheten» er et kunstig begrep, vi foreslår å bruke «kontraktens»/«prosjektets».

23.22

Det står at: «Et foretak skal beregne fullføringsgraden for en transaksjon eller en kontrakt i henhold til den metoden som gir den mest pålitelige målingen av det utførte arbeidet. ...» Reguleringen synes strengere enn nåværende regulering i NRS 2 pkt. 25. Kan nåværende praksis fortsette som før? Hvis ikke ber vi NRS vurdere overgangsutgiftene ved denne innstrammingen.

23.29 (c)N

I bestemmelsen brukes ordet «kan» flere steder. Betyr det at den regnskapspliktige har prinsippvalg i disse tilfellene? I så fall bør dette komme tydeligere frem, slik at man ikke må lure på om det er et prinsippvalg og hva alternativet i så fall er.

Siste avsnitt: Det er omdiskutert om det er innenfor regnskapslovens opptjeningsprinsipp å innregne utdeling fra akkumulerte overskudd som har oppstått før overtakelsestidspunktet. Forutsatt at regelen er innenfor regnskapsloven, støtter vi at den innføres. Vi opplever at det er uklart hvordan kriteriet «opptjent i eiertiden» i nåværende regulering skal anvendes, og mistenker at det er uensartet praksis.

Hvis vi forstår 23.29 (c)N siste avsnitt rett innebærer den at alle utbytter inntektsføres, slik at det som kan medføre ulike utfall i regnskapsføringen er det skjønnnet som utøves ved en nedskrivningsvurdering. Regelen synes dermed mer robust overfor ulike tolkninger. Vi antar at forenklingen ved at de regnskapspliktige slipper å ta stilling til hvor mye som er opptjent innenfor eiertiden vil være større i sum enn byrdene ved at noen får ekstra nedskrivningsvurderinger.

Vi foreslår å flytte siste avsnitt slik at det kommer rett etter første setning i punktet. Dermed omtales først generelt kriteriet for når inntekten er opptjent, deretter spørsmålet om utbyttet skal innregnes i avsetningsåret eller i vedtaksåret.

I omtalen av regnskapsføring i avsetningsåret eller vedtaksåret bør det vurderes å angi hva kriteriet for inntektsføring i avsetningsåret er, før man omtaler de konkrete tilfellene.

Bør det tas inn en omtale knyttet til inntektsføring av tilleggsutbytter og ekstraordinære utbytter i avsetningsåret?

24.3N

Annen setning sier at tilskudd som er relatert til både drift og investering, skal fordeles forholdsmessig. Hadde det gitt en bedre oppbygning av bestemmelsene å ha denne som et eget punkt 24.4N-D?

Det står i pkt. 24.3N at offentlige tilskudd som omhandles i kapitlet er driftstilskudd eller investeringstilskudd. Hva med tilskudd i form av helt eller delvis rentefrie lån, er det tilskudd til en gjeldspost og vil falle utenfor kapitlet, eller hva er hensikten med denne avgrensningen av kapitlet? Hvis annen setning flyttes til et nytt punkt 24.4N-D, er det da behov for 24.3N?

24.4N-C

Er andre setning nødvendig? Når investeringstilskuddet er ført til fratrekk i eiendelens anskaffelseskost er vel regnskapsføringen av tilskuddet fullført, det innregnes ikke i resultatregnskapet i tillegg?

24.7

I første setning ser det ut som kommaet er feilplassert, noe som gjør det vanskelig å forstå setningen.

25.1 (c)

«valutakursdifferanser knyttet til lån i utenlandsk valuta, i den grad de regnes som en justering av renteutgiftene.» Tilsvarende formulering fins i IAS 23 nr. 6 e). Det er ikke lett å forstå hva «i den grad de regnes som en justering av renteutgiftene» betyr.

25.3N

«Dersom et foretak ikke har balanseført låneutgifter krever ikke dette kapitlet at foretaket gir opplysninger ut over det som kreves i nr. 5.4N.» Vi foreslår at denne endres til «Dersom et foretak ikke har balanseført låneutgifter krever ikke dette kapitlet at foretaket gir opplysninger ut over det som kreves spesifisert i resultatregnskapet, jf. nr. 5.4N.

28.10a

I tredje linje må ordet «inn» byttes ut med «ingen».

28.11

Det er ikke behov for fotnote 98 og 99, da definisjonene av de inneholder, fremgår av ordlisten.

28.19

Vi er tvilende til om sammenstillingsprinsippet gjør det mulig å ha dette punktet i den norske standarden for utenlandske ordninger, og ber om at NRS vurderer det på nytt.

28.41 (e)N

Vi støtter målsettingen til NRS om en forenkling av noteverket. Det er gjort lite arbeid innenfor regnskapsfaget som sier mye om behovene til regnskapsbrukerne. Vi antar imidlertid at opplysninger om pensjonskostnadens sammensetning er beslutningsnyttig informasjon, særlig i de tilfeller det skjer avkorting eller oppgjør i de presenterte periodene. Det følger dessuten av regnskapsloven § 7-11 at det skal opplyses om beregning av pensjonskostnader og pensjonsforpliktelser. Vi ber derfor NRS vurdere om 28.41 (e)N skal utvides til å kreve opplysninger av elementene som utgjør pensjonskostnaden.

29.15 (a) – fotnote 119

Det fremgår i fotnoten at «Det oppstår ingen midlertidige forskjeller når identifiserbare eiendeler og overtatte forpliktelser ved en virksomhetssammenslutning innregnes til kontinuitet.» Det kan vel også tenkes at noen slike transaksjoner gjennomføres som skattemessig realisasjon, og dermed oppstå en midlertidig forskjell? For eksempel overføring av et virksomhetsområde mellom to konsernselskaper hvor man velger ikke å bruke skattereglene for konserninterne overføringer fordi det senere kan være aktuelt å selge dette ut av konsernet. Fotnoten synes dermed litt upresis. Er den egentlig nødvendig?

30.14N

I annet avsnitt i nr. 30.14N henvises det til reglene i nr. 30.14 – 30.16, hvor det fremgår at virkningen av en endring i funksjonell valuta regnskapsføres fremadrettet. Dermed virker det forvirrende/overflødig at det står i første avsnitt at ved endring av regnskapsvaluta kan omregningen skje til kurs på gjennomføringstidspunktet uten omarbeiding av sammenligningstall. Vi foreslår derfor at første og annet avsnitt bytter plass, og at det som blir annet ledd og det som er tredje ledd slås sammen.

32.8N

I nr. 32.8N står det bl.a. at «Vedtakene om tilleggsutbytte og ekstraordinært utbytte må være gjort før eller senest på tidspunktet da finansregnskapet for siste rapporteringsperioden

godkjennes for offentliggjøring.» Videre fremgår det i fotnote 138 at «Tidspunkt for godkjenning for offentliggjøring er dato for styrebehandlingen av finansregnskapet, og ikke på dato for generalforsamling.» Det sies i høringsbrevet at «Normalt har ikke styret krav om å oppdatere informasjonen i regnskapet etter at det er avlagt. Som en følge av dette er det besluttet at «tidspunkt for ordinær generalforsamling» erstattes med «tidspunkt da finansregnskapet godkjennes for offentliggjøring» i ny NRS.»

Vi oppfatter at dette må bety følgende: Dersom et styre ikke ønsker å redusere egenkapitalen i regnskapet med utbytte, kan det avholde et eget styremøte hvor det vedtar utbyttet, etter styremøtet som godkjenner årsregnskapet og årsberetningen. Videre må dette utbyttet kunne behandles i samme generalforsamling som årsregnskapet og årsberetningen. Dette uten at det kan sies å være kritikkverdig. Det er en konsekvens av at regnskapsreglene har et skjæringspunkt for hendelser etter balansedagen. Vi antar at dette er et spørsmål som vil komme opp i praksis. Det er neppe egnet for omtale i selve standarden, men hvis kommentarene i høringsnotatet skal videreutvikles til et tilsvarende dokument i forbindelse med utgivelse av standarden, kan dette vurderes å nevnes.

35.1 – fotnote 144

I fotnote 144 fremgår det:

«Små foretak defineres i rskl. § 1-6, og norsk regnskapsstandard er relevant for disse foretakene i to tilfeller. (1) Når foretaket velger å anvende en eller flere av regnskapslovens hovedregler og (2) når foretaket ikke lenger tilfredsstiller definisjonen av små foretak. For foretak som tidligere har kunnet benytte regnskapslovens forenklingsregler for små foretak, men som går over til å følge regnskapslovens hovedregler kan anvende forskrift 2006-09-07 nr. 1062. Ved eventuell ikrafttredelse av norsk regnskapsstandard er det flere forhold til små foretak som må avklares, herunder oppdatering av nevnte forskrift og NRS 8.»

Vedrørende (2)

Etter vår mening hører omtalen av overgangsreglene ved overgang fra små til øvrige foretak hjemme i denne standarden. Regnskapet i overgangsåret avlegges etter reglene for øvrige foretak, og det er naturlig at overgangsreglene blir omtalt i det regelsettet man skal anvende. Tilsvarende som for noteopplysninger bør omtalen av overgangsreglene i regnskapsloven og –forskriften være direkte omtalt i standarden, ikke bare med en henvisning i fotnote til forskriften.

At omtalen ble tatt inn i NRS 8 i utgangspunktet var trolig fordi man ikke hadde noe egnet sted å ta det inn i de gamle regnskapsstandardene for øvrige foretak. Omtalen i NRS 8 bør erstattes av en henvisning til omtalen i den nye standarden.

Oppdatering av forskriften

Hva er det NRS ser for seg at det er behov for å oppdatere i forskriften?

I fotnote 144 foreslår vi at tredje setning endres til: Foretak som tidligere har kunnet benytte regnskapslovens forenklingsregler for små foretak, men som går over til å følge regnskapslovens hovedregler, kan anvende forskrift 2006-09-07 nr. 1062.

35.10 (g)

Går denne overgangsregelen langt nok? Det gis ingen overgangsregel for sammensatte finansielle instrumenter hvor forpliktelsesdelen er utestående på tidspunktet for overgang til standarden.

35.10 (p)N

«Dersom en førstegangsbruker omregner slike transaksjoner for å overholde kapittel 29, skal denne imidlertid omregne alle foregående transaksjoner.» Minner om at «foregående» skal rettes til «etterfølgende».

35.10 (q)N

I punktet står det bare «Avviklet virksomhet:» Skal punktet strykes?

35.18N

I punktet står det bare «Investeringsselskaper:» Skal punktet strykes?

Kommentarer på tvers av kapitlene i standarden

I 9.26N, 14.4N-A – N-C, 15.9N-A – N-C, 25.2N og 28.24 fremgår det i teksten at det er valg av regnskapsprinsipp, men andre steder i standarden hvor det er valg mellom regnskapsprinsipper fremkommer ikke dette i teksten. I 25.2N henvises det til kapittel 10, det er ikke slik henvisning til kapittel 10 i de andre punktene. NRS bør vurdere å ta inn fotnoter (evt. i selve teksten) i øvrige punkter i standarden, for å få frem at det er valg av regnskapsprinsipp, med henvisning til kapittel 10.