

Norsk RegnskapsStiftelse

Sendt per e-post til nrs@revisorforeningen.no

DATO: 21. november 2025

VÅR REF.: 343483

Høringssvar - Utkast til veiledning om størrelseskategorier

1 Innledning

Advokatforeningens tillitsvalgte advokater utfører et omfattende frivillig og ulønnet arbeid for å ivareta rettsstaten, rettssikkerheten og menneskerettighetene. En del av dette arbeidet består i å utarbeide høringsuttalelser.

Advokatforeningens høringsarbeid er organisert i 29 lovutvalg, oppdelt etter særskilte rettsområder og rettslige interesseområder. Om lag hundre høringsuttalelser utarbeides av Advokatforeningens tillitsvalgte advokater hvert år.

Alle våre høringsuttalelser er forfattet av advokater med ekspertise innenfor det rettsområdet som lovforslaget gjelder. En ekspertise som ikke er hentet kun fra juridisk teori, men fra advokatenes praktiske erfaring med å bistå sine klienter – i den norske rettsstatens hverdag. Denne høringsuttalelsen er skrevet ut fra Advokatforeningens ønske om å bidra til gode lovgivningsprosesser, og gode lover.

2 Sakens bakgrunn

Vi viser til høringen fra Norsk RegnskapsStiftelse (NRS) om NRS-veileder *Størrelseskategorier* publisert den 4. september 2025, med høringsfrist den 28. november 2025.

Bakgrunnen for NRS-veilederen er at regnskapsloven § 1-5 definerer kategorier av foretak og konsern etter størrelse, hvor det er satt terskelverdier for balansesum, salgsinntekter og antall ansatte. Formålet med NRS (V) *Størrelseskategorier* er å gi veiledning om hvordan lovens ordlyd bør fortolkes og anvendes når det skal fastslås hvilken størrelseskategori et foretak eller konsern tilhører.

Denne høringsuttalelsen er i hovedsak utarbeidet av Advokatforeningens lovutvalg for selskapsrett. Lovutvalget består av Hedvig Bugge Reiersen (leder), Olav Perland, Johan Holmen, Karl Otto Tveter, Gunn Merete Paulsen og Nanette Arvesen, som alle har lang erfaring og god kompetanse innenfor det aktuelle rettsområdet.

3 Advokatforeningens merknader

3.1 Innledning

Innledningsvis vil Advokatforeningen bemerke at det vil være nyttig for foretakene med en slik veileder for *Størrelseskategorier*. Det er lite tilgjengelig praksis som gir veiledning om hvordan terskelverdiene skal vurderes, og kategoriseringen kan ha stor betydning for foretakenes forpliktelser.

3.2 Bemerkninger til punkt 2.2 om hovedaktivitet

Veiledningen gir en god redegjørelse for innholdet i begrepene "salgsinntekt" og "hovedaktivitet" i veiledningens punkt 2.1 (Salgsinntekt) og 2.2 (Hovedaktivitet). I punkt 2.2.1 til 2.2.4 gis det veiledning med konkrete eksempler på når investeringsvirksomhet skal anses å utgjøre en hovedaktivitet. Særlig er eksemplene om investeringsvirksomhet som mulig hovedaktivitet nyttige, herunder de som er gitt i punkt 2.2.4 (Eksempler på vurderinger av hovedaktivitet).

Når det gjelder eksempel 2.1 i punkt 2.2.4 – Konsulentselskap med investeringer i aksjer – er det etter Advokatforeningens syn ikke opplagt at konklusjonen er riktig. I eksempelet blir det konkludert med at investeringsvirksomheten til selskapet utgjør en hovedaktivitet for foretaket. Det blir vektlagt at "inntektene fra investeringsvirksomheten er betydelige sammenlignet med foretakets salgsinntekter". Det er presisert at man ser på inntektene fra investeringsvirksomheten over en femårsperiode, fordi årets inntekt fra investeringsvirksomheten er lavere enn det som anses som normalt. Det er opplyst at "[g]jennomsnittlig verdiendring for de fem siste årene er 25", mens gjennomsnittlig salgsinntekt er 80, dvs. at ca. 24 % av inntektene er fra investeringsaktivitetene. Det er vanskelig å forene det som sies i eksempelet om at dette er "betydelige" inntekter med det som skrives i første kulepunkt under punkt 2.2.2:

"En viktig indikator på om investeringsvirksomhet er en hovedaktivitet for foretaket, er om inntektene fra investeringsvirksomheten er betydelige sammenlignet med foretakets inntekter fra salg av varer og tjenester og utleie. Dersom inntekter fra investeringsvirksomhet utgjør halvparten eller mer sammenlignet med foretakets inntekter fra salg av varer og tjenester og utleie (operasjonelle leieavtaler), vil det være en sterk presumpsjon om at investeringsvirksomhet er en hovedaktivitet for foretaket."

Det er uheldig at man inntar et eksempel som ikke er forenelig med det som ellers kommer til uttrykk i veilederen, og det kan skape en uriktig oppfatning hos brukerne om hvilke tilfeller som fanges opp av begrepet "hovedaktivitet". Advokatforeningen oppfordrer NRS til å se nærmere på eksempel 2.1 og justere eksempelet slik at det i større grad er forenelig med veiledningen for øvrig.

Advokatforeningen mener også at NRS kan vurdere om veiledningen bør angi kvantitative indikatorer (for eksempel over hvor lang tid) eller dokumentasjonskrav for helhetsvurderingen av hovedaktivitet, slik at enkeltår med høy avkastning ikke gir tilfeldig kategoriendring. Veiledningen legger allerede til grunn at ett enkeltår ikke er tilstrekkelig for vurderingen, men dette poenget kan forsterkes.

3.3 Bemerkninger til punkt 3.2 – Definisjonen av ansatt

I veiledningen er det presisert at "med ansatt menes en person som regnes som ansatt etter arbeidslovgivningen i det landet personen er ansatt". Advokatforeningen støtter dette synspunktet, men mener at veiledningen med fordel kunne presisert at for foretak/konsern med ansatte i flere land vil vurderingen av størrelseskategorien "antall ansatte" måtte bero på en vurdering av utenlandsk rett av hvem som er "ansatt". Det vil opplagt være å gå for langt at veiledningen skal si noe mer om innholdet av

utenlandsk rett, men det kan være en nyttig presisering slik at leserne forstår at de ikke nødvendigvis kan forholde seg til den norske definisjonen dersom de har ansatte i andre land.

3.4 Bemerkninger til punkt 5 - Beregning av terskelverdier i konsernforhold

Veiledningen åpner for at et konsern kan beregne terskelverdier enten på konsolidert grunnlag eller ved summeringsmetoden (uten eliminering), og at foretak står fritt til å velge og endre metode over tid. Advokatforeningen vil reise spørsmålet om det bør vurderes å anbefale konsistens ved metodevalg over flere perioder, eventuelt med krav om begrunnelse/dokumentasjon ved metodeskifte for å motvirke "metodearbitrasje" og sikre sammenlignbarhet.

Det vises videre til punkt 5.2 om "Endringer i konsernet" med veiledning om hvordan kjøp eller salg av datterselskaper i løpet av regnskapsåret skal håndteres. Advokatforeningen vil foreslå at NRS inkluderer noen eksempler på hvordan inn-/uttreten i løpet av året håndteres for både salgsinntekter og årsverk, i likhet med hvordan det er gjort for vurderingen av hva som er "hovedaktivitet" i punkt 2.

3.5 Bemerkninger til punkt 7.5 – Overgangsregler

Advokatforeningen gjør NRS oppmerksom på at EU-kommisjonen la 26. februar 2025 frem en pakke med forslag om forenklinger for næringslivet, omtalt som "Omnibus I", som blant annet inneholder et direktiv som pauser den trinnvise innføringen av rapporteringskravene i CSRD i to år. Direktivet omtales gjerne som "Stopp klokken-direktivet" ("Stop-the-clock directive"). Direktivet utsetter også fristen for medlemslandene til å gjennomføre CSDDD i nasjonal rett med ett år. Det er oppnådd enighet om direktivforslaget i EU, og det er forventet at det vil implementeres i Norge i løpet av kort tid. Dette kan være relevant å nevne i punktet om overgangsregler, ettersom det vil få betydning for oppfyllelsen av størrelseskategoriene.

Vennlig hilsen



Siri Teigum
leder



Merete Smith
generalsekretær

Norsk RegnskapsStiftelse
nrs@revisorforeningen.no

Oslo, 27. november 2025

Høring - NRS (V) Størrelseskategorier

Vi viser til høringsbrev av 4. september 2025 med høringsfrist 28. november 2025. Vi støtter i hovedsak veiledningens innhold, og mener særlig avklaringer om hva som regnes som hovedaktiviteter er nyttige. Samtidig ser vi at skjønnsmessige vurderinger, der nødvendig informasjon ikke fremgår direkte av regnskapet, kan være krevende og føre til manglende transparens. Likevel anerkjenner vi at dette er vanskelig å løse på annen måte, med mindre man velger en ren sjablongmodell, noe vi ikke anbefaler.

Våre øvrige kommentarer til høringsutkastet er nærmere omtalt i det følgende:

1.1. Formålet med veiledningen og hvem den gjelder for

Siste avsnitt inneholder «egenhenvisninger» som bør fjernes for å øke lesbarheten. Vi foreslår følgende formulering:

«Denne veiledningen omhandler ikke hvilke regnskapsregler som skal følges av foretak i de ulike størrelseskategoriene, og ~~veiledningen~~ angir heller ikke hvordan en regnskapspost skal presenteres eller regnskapsføres. Eksempelvis vil det at en inntekt omfattes av begrepet «salgsinntekt» ~~ifølge veiledningen~~ ikke ha betydning for presentasjon av denne inntekten i årsregnskapet».

1.2.4 Ansatte

Vi har merket oss en layoutfeil i kapittel 1.2.4, hvor fotnote 3 er delt mellom side 5 og 6. Hele fotnoteteksten må samles på én side for å sikre lesbarhet.

2.1. Salgsinntekt

Det er en henvisningsfeil i kapittel 2.1, hvor det vises til omtale i kapittel 2.2.2 i første setning vedrørende inntekt fra salg av varer og tjenester. Korrekt henvisning vil etter vår oppfatning være kapittel 1.2.2.

5.2 Endringer i konsernet

Veiledningen omtaler ikke situasjonen ved avgang av siste datterselskap der det ikke lenger er noen gjenværende datterselskaper. Vi mener her at NRS 8 sin løsning der morselskapet sine



tall kan legges til grunn for beregning av verdier for selve salgsåret, også bør kunne legges til grunn som en mulig forenkling i veiledningen.

Avslutningsvis vil vi bemerke at NRS 8 bør gjennomgås med tanke på de løsninger som denne veiledningen legger til grunn, slik at det bli konsistens i innholdet.

Ta gjerne kontakt med Arne Bjørnstadjordet (arne.bjornstadjordet@bdo.no) dersom det er spørsmål til det ovenstående.

Med vennlig hilsen

Berit Løkken
Partner Fagavdeling Rapportering

Arne Bjørnstadjordet
Direktør Fagavdeling Rapportering

PENNEO

Signaturene i dette dokumentet er juridisk bindende. Dokument signert med "Penneo™ - sikker digital signatur". De signerende parter sin identitet er registrert, og er listet nedenfor.

"Med min signatur bekrefter jeg alle datoer og innholdet i dette dokument."

Arne Bjørnstadjordet

Direktør Fagavdeling Rapportering

På vegne av: BDO AS

Serienummer: bankid.no no_bankid:9578-5998-4-826664

IP: 188.95.xxx.xxx

2025-11-27 15:56:11 UTC



QES



Berit Løkken

Partner Fagavdeling Rapportering

På vegne av: BDO AS

Serienummer: bankid.no no_bankid:9578-5995-4-215911

IP: 77.16.xxx.xxx

2025-11-27 16:19:47 UTC



QES



Dette dokumentet er signert digitalt via [Penneo.com](https://penneo.com). De signerte dataene er validert ved hjelp av den matematiske hashverdien av det originale dokumentet. All kryptografisk bevisføring er innebygd i denne PDF-en for fremtidig validering.

Dette dokumentet er forseglet med et kvalifisert elektronisk segl. For mer informasjon om Penneos kvalifiserte tillitstjenester, se <https://eutl.penneo.com>.

Slik kan du bekrefte at dokumentet er originalt

Når du åpner dokumentet i Adobe Reader, kan du se at det er sertifisert av **Penneo A/S**. Dette beviser at innholdet i dokumentet ikke har blitt endret siden tidspunktet for signeringen. Bevis for de individuelle signatørenes digitale signaturer er vedlagt dokumentet.

Du kan bekrefte de kryptografiske bevisene ved hjelp av Penneos validator, <https://penneo.com/validator>, eller andre valideringsverktøy for digitale signaturer.

Norsk RegnskapsStiftelse
nrs@revisorforeningen.no

28. november 2025

Høringssvar – NRS(V) Størrelseskategorier

Viser til høringsbrev «Høring – veiledning størrelseskategorier» datert 4. september 2025 og tilhørende invitasjon til å komme med innspill til foreslåtte veiledning for vurdering av størrelseskategori etter regnskapsloven § 1-5.

Veiledningen slik den er fremlagt i utkastet, utgjør etter vårt syn et godt utgangspunkt og bidrar til en klargjøring av en rekke forhold som må vurderes når det skal fastslås hvilken størrelseskategori et foretak eller et konsern tilhører. Lovens ordlyd er ikke kategorisk, og det åpner for anvendelse av skjønn når en slik vurdering skal gjøres. Det er derfor både nyttig og nødvendig at veiledningen gir tilstrekkelig med konkrete faktorer som kan inngå i vurderingen, og ikke minst synliggjør hvordan det ikke alltid er et entydig svar, men at det må anvendes et dokumentert skjønn som grunnlag for en helhetsvurdering.

Veiledningen vil ikke kunne dekke alle mulige situasjoner som kan oppstå, men det foreslåtte utkastet dekker etter vårt syn de sentrale forholdene det må tas stilling til i vurderingen. Veiledningen gir et godt grunnlag for å kunne vurdere hva som er foretakets hovedaktivitet når det gjelder investeringsvirksomhet. Dette kan være utfordrende i praksis. Det gis en liste med indikatorer for vurdering av om en investeringsvirksomhet utgjør en hovedaktivitet. Det er også gitt relevante eksempler for å illustrere hvordan vurderingen skal gjøres basert på et konkret faktum. Videre gis det omfattende veiledning på beregning av antall ansatte, et område som tidligere har manglet konkret veiledning.

Vi vil trekke frem enkelte forhold som med fordel kan omtales tydeligere i veiledningen. Dette gjelder blant annet håndtering av inntekter fra finansiell leie fra produsent- eller forhandler, presisering av om sikringseffekter skal inngå i salgsinntekter, samt noe mer omtale av felles kontrollert driftsordning. Vi har også gitt innspill på ordlyd og på tekst som etter vårt syn kan oppleves som overflødig. Se nærmere omtale i vedlegg.

Med vennlig hilsen
Deloitte AS

Vidar Nilsen
Partner
Leder Risk & Reputation

VEDLEGG: Høringssvar – NRS(V) Størrelseskategorier**1. Forhold som kan omtales tydeligere i veiledningen****1.1. Kapittel 2 Salgsinntekt****1.1.1. Finansiell utleie**

Veiledningen presiserer i kapittel 2.1 og kapittel 2.2 at leieinntekter fra operasjonelle leieavtaler skal inkluderes i salgsinntekten, mens inntekter fra finansielle leieavtaler ikke skal medregnes. Det bør tas inn mer nyansert omtale av utleiere som også omhandler produsent- eller forhandlerutleier, aktører som ofte tilbyr kundene valget mellom å kjøpe eller leie en eiendel. Ved en finansiell leieavtale med en produsent- eller forhandlerutleier oppstår en fortjeneste eller et tap som tilsvarer fortjenesten eller tapet ved et direkte salg av den underliggende eiendelen, og resultatføringen skal skje brutto. Vi anbefaler derfor at veiledningen tydeliggjør at denne type inntekter skal inkluderes i beregningen av salgsinntektens størrelse.

1.1.2. Sikringseffekter

Kapittel 2.2.2 definerer salgsinntekt som inntekt fra salg av varer og tjenester. I kapittel 2.1 presiseres det at «inntekter fra andre kilder slik som renteinntekter, utbytter og gevinster ved salg av verdipapirer, ikke omfattes av begrepet salgsinntekt med mindre de anses å utgjøre en hovedaktivitet» Vi anbefaler at veiledningen eksplisitt klargjør om resultatelementer fra sikring, som regnskapsmessig presenteres i linjen for salgsinntekter, skal inkluderes i beregningen av salgsinntektens størrelse i forhold til terskelverdien.

For eksempel kan valutaterminkontrakter eller råvarederivater benyttes som sikringsinstrumenter for å adressere henholdsvis valutarisiko og prisisiko knyttet til salgsinntekter. I slike tilfeller kan både realisert og urealisert verdiendringer på disse derivatene bli resultatført som en del av salgsinntektene. Det bør derfor avklares om slike sikringseffekter skal inngå i grunnlaget for terskelverdiregningen.

1.2. Kapittel 6.1 Deltakelse i felleskontrollert virksomhet

Veiledningen gir nyttig avklaring når det gjelder regnskapsføring av felles kontrollert virksomhet under GRS. I denne sammenheng kunne det vært nyttig om det også ble tatt inn et kort avsnitt som tydeliggjorde at investors andel av omsetning fra felles kontrollert driftsordning under IFRS skal inngå i salgsinntekt.

2. Andre forhold – ordlyd og overflødig tekst

- Kapittel 1.2.2 har tittelen «Salgsinntekter og hovedvirksomhet». Det foreslås å endre overskriften i tråd med innholdet: «Salgsinntekter og vurdering av hovedaktivitet». Dette er også i tråd med kapittel 2 «Salgsinntekter og vurdering av hovedaktivitet.» Tilsvarende kan det også vurderes å erstatte “hovedvirksomhet” med “hovedaktivitet” i kapittel 2.1. tredje siste avsnitt siste setning.
- Kapittel 1.2.5 første avsnitt siste setning angir at «Alle datterselskaper skal som hovedregel telle med i vurderingen av konsernets størrelse.» Teksten fremstår som overflødig tekst og indikerer at det kan foreligge tilfeller hvor ikke alle datterselskaper teller med i vurderingen av konsernets størrelse. Setningen foreslås slettet.
- Kapittel 2.1 viser til omtale av salgsinntekt i kapittel 2.2.2. Henvisningen skulle vært til kapittel 1.2.2.

PENNEO

Signaturene i dette dokumentet er juridisk bindende. Dokument signert med "Penneo™ - sikker digital signatur". De signerende parter sin identitet er registrert, og er listet nedenfor.

"Med min signatur bekrefter jeg alle datoer og innholdet i dette dokument."

Vidar Nilsen

Statsautorisert revisor

Serienummer: bankid.no no_bankid:9578-5990-4-2892027

IP: 163.116.xxx.xxx

2025-11-27 12:35:42 UTC



Dette dokumentet er signert digitalt via [Penneo.com](https://penneo.com). De signerte dataene er validert ved hjelp av den matematiske hashverdien av det originale dokumentet. All kryptografisk bevisføring er innebygd i denne PDF-en for fremtidig validering.

Dette dokumentet er forseglet med et kvalifisert elektronisk segl. For mer informasjon om Penneos kvalifiserte tillitstjenester, se <https://euti.penneo.com>.

Slik kan du bekrefte at dokumentet er originalt

Når du åpner dokumentet i Adobe Reader, kan du se at det er sertifisert av **Penneo A/S**. Dette beviser at innholdet i dokumentet ikke har blitt endret siden tidspunktet for signeringen. Bevis for de individuelle signatørenes digitale signaturer er vedlagt dokumentet.

Du kan bekrefte de kryptografiske bevisene ved hjelp av Penneos validator, <https://penneo.com/validator>, eller andre valideringsverktøy for digitale signaturer.

Norsk RegnskapsStiftelse
Postboks 2919 Solli
0230 Oslo

Oslo, 28. november 2025

Høringssvar NRS(V) Størrelseskategorier

Vi viser til høringsbrevet av 4. september 2025 med høringsfrist 28. november 2025. Vi stiller oss positive til initiativet med å utarbeide veiledningen, og tror det kommer til å være til god hjelp for selskapene, men vi har enkelte innspill til endringer. Våre kommentarer til høringsutkastet er delt inn i overordnede forhold og konkrete kommentarer. Innledningsvis redegjør vi for mer overordnede forhold, og deretter gir vi kommentarer til utvalgte punkter i høringsutkastet.

Overordnede forhold

Høringsutkastets overordnede form

Dokumentet er foreslått som en veiledning, men veiledningen er skrevet på en slik måte at den oppfattes konkret og absolutt når det kommer til tolkningsspørsmål. Dermed kan dette fremstå mer som standardsetting enn veiledning i hvordan loven bør fortolkes.

For eksempel står det i punkt 2.1 at «Inntekt fra utleie skal videre alltid anses som salgsinntekt ved vurdering av størrelseskategori, så lenge leieinntekten regnskapsføres som leieinntekt (og ikke som finansinntekt).». Om formålet med dokumentet er at det skal være en veiledning, ikke en standard, ville det etter vår mening ha vært mer i tråd med formålet med dokumentet (at det skal være en veiledning), med følgende formulering: «*Det er uklart om leieinntekter er inntekter fra salg av varer eller tjenester. Derfor mener NRS at det er en rimelig, fornuftig og forsiktig tilnærming at det alltid skal være salgsinntekt.*». Videre viser vi til punkt 2.2.2, punkt 2.4.2.2, punkt 2.4.2.3 og punkt 6.1 for eksempler på hvor veiledningen kan oppfattes som standardsetting på grunn av bruken av ordene «må» og «vil».

Etter vårt syn ville det vært mer i tråd med utformingen av øvrige veiledninger utarbeidet av NRS om språket ble mindre regelpreget, for eksempel ved å bruke «bør» og «kan» fremfor «må» og «skal».

I punkt 2.2.1 Investeringsvirksomhet står det «Siden investeringsselskaper har investeringsvirksomhet som sin hovedvirksomhet...». Veiledningen viser ikke til noen definisjon av «investeringselskaper» eller «hovedvirksomhet», så vi antar at det som menes er at «investeringselskaper har investeringsvirksomhet som sin hovedvirksomhet, og derfor er veiledningen i kapittel 2.2.2 kun relevant for andre selskaper enn investeringsselskaper»

Struktur

Etter vårt syn er veiledningen skrevet på en ryddig og presis måte, men den til dels oppstykkede strukturen kan tidvis være krevende å følge. For eksempel mener vi det hadde vært mer fornuftig å legge punkt 1.2.2 Salgsinntekter og hovedvirksomhet inn i punkt 2 Salgsinntekter og hovedaktivitet,

punkt 1.2.3 Balansesum inn i punkt 4 Balansesum, og tilsvarende for de øvrige underpunktene i 1.2. Dette ville bidratt til en mer samlet og ryddig struktur.

Konkrete kommentarer

I det følgende redegjør vi for forslag til endringer til enkelte punkter i høringsutkastet. Enkelte av kommentarene gjelder substansielle forhold, som at inntekter fra finansiell utleie utelukkes, indikatorer for investeringsvirksomhet og upresise eksempler for beregning av gjennomsnittlig antall ansatte, mens andre kommentarer gjelder forslag til presiseringer og tydeliggjøringer, skrivefeil mv.

Punkt 1 Bakgrunn, ordlyd og formål

I punkt 1.1 står det at veiledningen gjelder for alle regnskapspliktige som skal avgjøre hvilken størrelseskategori foretaket og konsernet tilhører etter regnskapsloven. Det er imidlertid også terskler for salgsinntekter og årsverk i regnskapsloven § 1-2, og vi foreslår det angis i veiledningen at den også vil gjelde for vurderinger av regnskapsplikt i henhold til rskl § 1-2, hvor relevant.

Videre står det i siste avsnitt av punkt 1.1 at «Eksempelvis vil det at en inntekt omfattes av begrepet «salgsinntekt» ifølge veiledningen ikke ha betydning for presentasjon av denne inntekten i årsregnskapet.». For å tydeliggjøre meningsinnholdet foreslår vi at «presentasjon» byttes med «regnskapsføring» og at følgende setning tillegges: «Regnskapsføring av inntekt, herunder avgrensning av innholdet i salgsinntekt, styres av regnskapsspråket som anvendes, for eksempel god regnskapsskikk eller god regnskapsskikk for små foretak»

I punkt 1.2.6 begynner første setning med «Når en regnskapspliktig eller et konsern på balansedagen...». Regnskapsloven henviser imidlertid til «foretak eller konsern» når det er snakk om størrelseskategoriene, og konsern kan således også være regnskapspliktige. Formuleringen «eller et konsern» er derfor misvisende og bør fjernes fra setningen.

Overskriften til punkt 1 er etter vårt syn litt misvisende, ved at den ikke dekker punkt 1.2, som omhandler gjeldende regulering.

Punkt 2 Salgsinntekter og hovedaktivitet

I punkt 2.1 lyder fjerde avsnitt slik:

«Inntekt fra utleie skal videre alltid regnes som salgsinntekt ved vurdering av størrelseskategori, så lenge leieinntekten regnskapsføres som leieinntekt (og ikke som finansinntekt). Det innebærer at leieinntekter fra operasjonelle leieavtaler medtas, mens inntekter fra finansielle leieavtaler ikke medtas. Denne veiledningen tar ikke stilling til om utleie er salg av en tjeneste eller inntekt fra andre kilder. Det har også den praktiske konsekvensen at det da ikke vil være nødvendig å vurdere hvorvidt utleie utgjør en hovedvirksomhet.»

Etter vårt syn kan sitatet fra Prop. 57 L (2023-2024) som er inkludert i veiledningens punkt 1.2.2 med rimelighet leses som at leieinntekter kun legges til grunn som salgsinntekt dersom utleievirksomhet er selskapets hovedaktivitet. Veiledningen sier imidlertid at leieinntekt er salgsinntekt uansett om det inngår i en hovedaktivitet eller ikke. Denne forståelsen er ikke åpenbar for oss, og vi mener en klargjøring av hvordan NRS har kommet frem til dette i sin veiledning hadde vært hensiktsmessig.

Videre ville det her vært en fordel om veiledningen også forklarte hvorfor inntekter fra finansielle leieavtaler skal holdes utenfor (fordi leieinntekter ikke regnskapsføres i slike avtaler, selv om de opptjenes). Dette er ikke opplagt for alle brukerne av veiledningen, gitt at veiledningen sier at den ikke adresserer regnskapsføringen av dette.

I siste avsnitt under punkt 2.1 står det at «Verdiendring av investeringseiendom skal ikke regnes som salgsinntekt». Dersom det siktes til *urealisert* verdiendring som følge av løpende virkelig-verdi-

måling under IFRS, foreslår vi at det presiseres i klartekst, ettersom vår forståelse er at realiserte gevinster og tap skal tas med. Videre er det ikke klart for oss hvorfor veiledningen legger opp til at verdiendring fra finansiell investeringsvirksomhet potensielt inngår i vurderingen av salgsinntekt, mens verdiendring fra investeringer i eiendommer aldri skal medtas. Videre er det ikke klart for oss hvorfor gevinster og renteinntekter fra regnskapsføringen av finansielle leieavtaler utelukkes, mens gevinster og tap, samt renteinntekter, fra finansielle instrumenter skal medtas i henhold til veiledningens punkt 2.2.3.2. Dette kan etter vårt syn resultere i skjevbehandling av investeringsselskaper, avhengig av om investeringsporteføljen deres er vektet mot eiendom eller andre finansielle investeringer, og kan samtidig resultere i at selskaper med utleie som virksomhet behandles svært ulikt, avhengig av om de inngår operasjonelle eller finansielle utleier. Etter vårt syn er det derfor rimelig at verdiendring på investeringseiendom tas med i salgsinntekter dersom eiendomsinvestering anses som hovedaktivitet.

I punkt 2.2.2 listes flere indikatorer for å avgjøre om en investeringsvirksomhet utgjør en hovedaktivitet. Første kulepunkt er om inntektene fra investeringsvirksomheten er betydelige sammenlignet med selskapets inntekter fra salg av varer og tjenester og utleie, og her fremkommer det at det er sterk presumpsjon om at investeringsvirksomhet er en hovedaktivitet for selskapet dersom disse utgjør halvparten eller mer. Etter vårt syn er det litt uklart hvor terskelen på 50% kommer fra. Det kan leses som at «hoved» betyr den største aktiviteten, men i et tilfelle der et selskap har 30% av sine inntekter fra salg av varer, 40% fra salg av tjenester og 30% fra investeringsvirksomhet, kunne investeringsvirksomhet etter vårt syn også vært en hovedaktivitet. I mange tilfeller vil inntekter fra en aktivitet som utgjør mindre enn halvparten, også representere en indikator på at investeringsvirksomheten er en hovedaktivitet.

I samme kulepunkt diskuteres også hva som representerer selskapets normale nivå for investeringsinntekter/salgsinntekter, og at vurderingen kan baseres på flere regnskapsperioder. Det gis et eksempel på gjennomsnittlig inntekt fra de fem siste årene, men etter vårt syn hadde det vært hensiktsmessig om det ble gitt veiledning om hvilken normaliseringsperiode som er rimelig. Siden veiledningen angir at vurderingen «kan» baseres på flere regnskapsperioder, er det en risiko for opportunistisk anvendelse av denne fleksibiliteten, ved at selskaper fra år til år velger den fremgangsmåten som gir det ønskede utfallet. Vi foreslår derfor at en mindre åpen formulering benyttes.

Vi har for øvrig også observert enkelte mindre skrive- eller formatteringsfeil. I eksempel 2.2 er det en skrivefeil, i første setning på side 12 i veiledningen skal det være «betydelige» i flertall, ikke «betydelig». På side 6 er det i fotnoten en fortsettelse fra forrige side (side 5). Det kan se ut som at det er noe feil i formatteringen.

Punkt 3 Årsverk og gjennomsnittlig antall ansatte i regnskapsåret

I omtalen om beregning av årsverk henvises det til arbeidslovgivning for definisjon av en ansatt og til statistisk sentralbyrå (SSB) for definisjon av årsverk. Det henvises også til regnskapsloven § 1-5 som benytter begrepet *årsverk* for å operasjonalisere «gjennomsnittlig antall ansatte». Flere steder i punkt 3 vises det imidlertid til «gjennomsnittlig antall **årsverk**» (vår utheving), og det er ikke klart for oss om dette er ment å være det samme som «antall årsverk» eller «gjennomsnittlig antall ansatte».

For eksempel gjøres det i Eksempel 3.3 en beregning av «gjennomsnittlig antall årsverk», og det fremgår av eksempelet at «I perioden juni til august ansetter foretaket 150 sesongarbeidere i 100% stilling, noe som utgjør 150 årsverk». Dette er ikke konsistent med SSBs definisjon av antall årsverk (normal arbeidstid, 1 750 timer), og er heller ikke konsistent med det samlede antall årsverk eksempelet viser til.

Eksempel 3.2 viser også til antall årsverk ved periodens begynnelse og slutt og illustrerer at en tidsupektet gjennomsnittsberegning kan gjøres for å beregne antall årsverk. Vi antar eksempelet er ment å vise til «antall heltidsansatte» ved periodens begynnelse og slutt, og en tidsupektet gjennomsnittsberegning vil generelt ikke være egnet for å beregne antall årsverk. Vi foreslår derfor at dette eksempelet tas ut, eventuelt omarbeides.

Punkt 5 Beregning av terskelverdier i konsernforhold

I punkt 5.1.2 beskriver veiledningen at «Dersom det er utarbeidet et offisielt konsernregnskap hvor et eller flere datterselskaper er utelatt fra konsolidering, må disse datterselskapene hensyntas i beregningen av balansesum og salgsinntekter for konsernet, med mindre de kan utelates etter kapittel 5.1.1».

Vår forståelse at dette er ment å være i samsvar med NRS 8 punkt 1.2. Formuleringen i NRS 8.1.2 er imidlertid mer tydelig ettersom den sier «...skal hensynta alle datterselskap, også de som utelates etter § 3-8.». Vi foreslår derfor, dersom vår forståelse av dette er riktig, at formuleringen fra NRS 8 også benyttes i veiledningen, siden vi tror denne vil være tydeligere for brukerne av veiledningen.

Punkt 6 Andre forhold

Når det gjelder omtalen om deltakelse i felleskontrollert virksomhet i punkt 6.1 kan det synes å være et misforhold mellom innholdet og overskriften. Innholdet omhandler kun bruttometoden, og derfor foreslår vi at overskriften endret til for eksempel «Bruk av bruttometoden ved deltakelse i felleskontrollert virksomhet». For øvrig er resultatandel fra investeringer som regnskapsføres i tråd med egenkapitalmetoden ikke omtalt i veiledningen, utover at punkt 2.2.3.2 angir at slike inntekter skal inngå i vurderingen opp mot inntekter fra salg og varer og tjenester.

Punkt 7 Etableringsår og overgangsår

I punkt 7.4 står det under tabellen: «Størrelseskategorien for år 12 kan kreve en nærmere forklaring. Foretaket er under tersklene for store foretak to år på rad (både i år 11 og 12), og er derfor ikke store foretak for år 12. Samtidig er foretaket ikke **innenfor** tersklene for små foretak to år på rad, og kan derfor ikke benytte reglene for små foretak for år 12. Derimot er foretaket **innenfor** tersklene for mellomstore foretak både i år 11 og 12, og tilhører derfor kategorien mellomstort foretak for år 12.»

Bruken av «innenfor» markert i fet skrift i avsnittet ovenfor kan skape forvirring, fordi selskapet er under tersklene for mellomstore selskaper i år 11 og under tersklene for små foretak i år 12. Vi foreslår derfor at disse erstattes med «under» slik som i andre setning i dette avsnittet, og at siste setning endres til «Foretaket tilhører derfor kategorien mellomstort foretak for år 12.»

I andre setning i andre avsnitt av punkt 7.4 er det også en skrivefeil, det står «Dette» istedenfor «Det» i starten av setningen.

Vi ser frem til det videre arbeidet med høringsutkastet og er tilgjengelige dersom dere ønsker å drøfte våre innspill.

Med vennlig hilsen
ERNST & YOUNG AS

Steinar S. Kvifte
Partner, EY Norge



KPMG AS
P.O. Box 7000 Majorstuen
Sørkedalsveien 6
N-0306 Oslo

Telephone +47 45 40 40 63
Internet www.kpmg.no
Enterprise 935 174 627 MVA

Norsk RegnskapsStiftelse
nrs@revisorforeningen.no

Deres ref

Vår ref

28. november 2025

Høring – veiledning Størrelseskategorier

Vi viser til Norsk RegnskapsStiftelses (NRS) høringsutkast til veiledning om størrelseskategorier av 4. september 2025.

KPMG ser positivt på NRS sitt initiativ til å utarbeide en veiledning om størrelseskategorier, ettersom det i praksis oppstår enkelte spørsmål som ikke direkte kan lese ut av lovteksten eller eksisterende regnskapsstandards. Vi støtter i hovedsak den forslåtte veiledningen, men har enkelte kommentarer som vi utdyper nedenfor.

Punkt 1.1 Formålet med veiledningen om hvem den gjelder for

I forbindelse med vårt arbeid med høringssvaret har vi erfart at punkt 2.2.3 i veiledningen kan være opphav til misforståelser. Misforståelser har oppstått ved at innholdet i punkt 2.2.3 blir brukt som veiledning for hva som skal inkluderes i begrepet «salgsinntekt». Vi anbefaler derfor det klargjøres under punkt 1.1 hvordan veiledningen skal brukes, med fokus på terskelverdien «salgsinntekter» og med særlig fokus på punkt 2.2.3. Det bør tydeliggjøres at punkt 2.2.3 kun gjelder i forbindelse med vurderingen av om noe utgjør en hovedaktivitet, og ikke for å avgjøre hva som utgjør en «salgsinntekt» på selvstendig grunnlag. Det kan også være hensiktsmessig å gjenta dette i punkt 2.1 og/eller punkt 2.2.

Punkt 1.2.2 Salgsinntekter og hovedvirksomhet

Vi ser et behov for at prinsipal/agent-tematikken inkluderes i veiledningen. Bortsett fra å spesifisere at inntekt fra salg av varer og tjenester er en del av begrepet salgsinntekt, samt å henvise til regnskapsloven § 6-1 første ledd nr. 1, gir veiledningen punkt 1.2.2 ingen ytterligere retningslinjer for å vurdere selve begrepet «salgsinntekt». Hvordan vederlag mottatt på vegne av tredjepart skal inkluderes i vurderingen er ikke omtalt i veiledningen. Uten en klar veiledning er det grunn til å anta at det vil oppstå inkonsistens i hvordan salgsinntektsbegrepet anvendes i praksis. Vi anbefaler at det i veiledningen tydeliggjøres at salgsinntekt kun skal inkludere vederlag knyttet til selskapets egne tjenester. Vi oppfordrer NRS til å klargjøre dette i veiledningen for å bidra til en ensartet praksis.

Kommentaren til dette punktet har også relevans for veiledningens punkt 2.1 Salgsinntekt.

Offices in:

© KPMG AS, a Norwegian limited liability company and a member firm of the KPMG global organization of independent member firms affiliated with KPMG International Limited, a private English company limited by guarantee. All rights reserved.

Statsautoriserte revisorer - medlemmer av Den norske Revisorforening

KPMG Public

Oslo	Elverum	Molde	Straume
Alta	Finnsnes	Tromsø	Tynset
Arendal	Hamar	Trondheim	Ullsteinvik
Bergen	Haugesund	Skien	Sandefjord
Bodø	Knarvik	Sandnessjøen	Ålesund
Bryne	Kristiansand	Stavanger	
Drammen	Mo i Rana	Stord	

Punkt 2.1 Salgsinntekt

Inntekter fra finansielle leieavtaler

I punkt 2.1 angis det at «Inntekt fra utleie skal ... alltid regnes som salgsinntekt ved vurdering av størrelseskategori, så lenge leieinntekten regnskapsføres som leieinntekt (og ikke som finansinntekt). Det innebærer at leieinntekter fra operasjonelle leieavtaler medtas, mens inntekter fra finansielle leieavtaler ikke medtas».

Intuitivt er det nærliggende å stilles spørsmål ved denne forståelsen, da inntekter fra finansielle leieavtaler bør regnes som «salgsinntekt» ved vurdering av størrelseskategori. Enkelte selskaper «selger» varer med en blanding av ordinært salg og finansiell utleie, og da kan det virke urimelig å ikke inkludere eventuelle gevinster som oppstår ved inngåelse av finansielle leieavtaler. I tillegg vil det være nærliggende å tenke at renteinntektene skal inkluderes dersom finansieringen vurderes som en hovedaktivitet.

Vår forståelse er at foretak som har inntekter fra finansielle leieavtaler som hovedregel vil være underlagt årsregnskapsforskriften for banker, kredittforetak og finansieringsforetak. For å klargjøre, foreslår vi at det i punkt 2.1 angis at dersom slike foretak driver finansieringsvirksomhet med konsesjon fra Finanstilsynet vil de særlige reglene som angitt i punkt 1.1 gjelde. Dette vil få fram begrunnelsen for hvorfor inntekter fra finansielle leieavtaler ikke inngår som «salgsinntekt» etter veiledningen.

Videre mener vi at veiledningen bør omtale andre foretak som har inntekter fra finansielle leieavtaler, som ikke er underlagt årsregnskapsforskriften for banker mv., skal inkludere eventuelle gevinster i salgsinntektene. I tillegg til at de må vurdere om renteinntektene skal inngå som følge av at finansieringsvirksomheten utgjør en hovedaktivitet.

Investerings eiendom

I punkt 2.1 angis det også at verdiendring av investerings eiendom ikke skal regnes som salgsinntekt, og heller ikke anses som inntekt fra investeringsvirksomhet. Ifølge veiledningen er det derfor ikke aktuelt å inkludere investerings eiendommer ved vurdering av om investeringsvirksomheten er en hovedaktivitet. Dette kan fremstå underlig å ekskludere investerings eiendom fra investeringsaktivitet, spesielt dersom eiendommen er anskaffet med formål om verdistigning. Vår vurdering er at en eiendom som leies ut finansielt, ikke er en investerings eiendom. Leieinntekter fra investerings eiendom vil da utelukkende være inntekter fra operasjonelle leieavtaler. I veiledningen er det angitt at disse leieinntektene skal inkluderes i salgsinntektene. Vi mener det er behov for å tydeliggjøre dette i punkt 2.1 og at begrunnelsen for hvorfor investerings eiendom er holdt utenfor salgsinntektsbegrepet og fra investeringsvirksomhet, må fremgå av veiledningen.

Punkt 2.2.1 Investeringsvirksomhet

Vi mener det hadde vært en fordel om investeringsvirksomhet ble forklart ytterligere. For eksempel ved at følgende setning ble inkludert i veiledningen: «Investeringsvirksomhet slik dette begrepet brukes i denne veiledningen omfatter investeringer i aksjer og andeler, obligasjoner, fond, verdipapirer og andre finansielle instrumenter». Se imidlertid vår kommentar knyttet til investerings eiendom i foregående punkt.

Det angis at veiledningen ikke gir noen definisjon av investeringselskaper eller føringer i den forbindelse. Vi mener det også med fordel kan angis at et selskap med investeringsvirksomhet som hovedaktivitet, ikke nødvendigvis er et investeringselskap, som ny andre setning i første avsnitt.

Punkt 2.2.2 Når utgjør investeringsvirksomhet en hovedaktivitet?

Vekting av de ulike faktorene

For å avgjøre om investeringsvirksomhet utgjør en hovedaktivitet følger det av veiledningen at det må benyttes skjønn. Veiledningen foreslår en helhetsvurdering av flere faktorer. Denne tilnærmingen er fornuftig, men det kan være behov for å vekte de ulike faktorene for å få en mer nyansert vurdering. I eksemplene som presenteres, omhandles et konsulentselskap og et eiendomsselskap.

Konsulentselskapet er mindre kapitalintensivt enn et eiendomsselskap, noe som medfører at prosentandelen av finansielle plasseringer vil utgjøre en større andel sammenlignet med et eiendomsselskap. Hvorvidt disse plasseringene utgjør en hovedaktivitet for selskapene vil i liten grad bedømmes av denne prosentstørrelsen alene. Derimot vil andel kostnader påløpt til investeringsaktiviteter, og finansinntekter sammenlignet med salg av varer og tjenester, i større grad gi indikasjon på omfanget av selskapets investeringsaktiviteter.

Vi mener at NRS bør gi klarere føringer for vekting av de ulike faktorene. For eksempel mener vi at faktorer knyttet til balansen er mindre egnet for å vurdere et aktivitetsnivå, og bør være underordnet de faktorene som er relatert til inntekter og tidsbruk.

Betydelig andel og ikke ubetydelig andel

Avsnittet inneholder størrelsesbegrepene «betydelig andel» og «ikke ubetydelig andel», men disse begrepene er ikke klart definert eller nærmere forklart. Eksemplene i punkt 2.2.4 gir imidlertid føringer, men etter vår vurdering er nyansene uklare, noe som gjør eksemplene krevende.

I eksempel 2.1 er andel inntekt fra investeringsaktiviteten på 23,8 % ($25 / (25+80)$) angitt å være «betydelig». Forvaltningskostnadene i samme eksempel utgjør 10 % av lønns- og driftskostnader og er ansett som «ikke ubetydelig». I eksempel 2.2 utgjør andel gjennomsnittlige inntekter fra investeringer 11,9 % ($5 / 42$), hvilket er angitt å utgjøre en «mindre andel». Tilsvarende utgjør investeringene en «liten andel» av balansesummen med 8,1 %. Ut ifra eksemplene kan det fremstå at andel inntekt fra investeringer over 20 % er «betydelig», mens en andel på ca. 12 % ikke er betydelig («mindre andel»). Eksemplene indikerer samtidig at grensen for en «ikke ubetydelig andel» er 10 %.

Vi mener at innføringen av en fast prosentandel for hva som skal regnes som «betydelig» og «ikke ubetydelig» vil gjøre vurderingsprosessen mindre byrdefull for regnskapsprodusentene og lettere å kontrollere for revisorer og andre kontrollører. Dette vil bidra til konsistens og klarhet i rapporteringen, samtidig som det ikke vil påvirke den helhetlige vurderingen. Eksemplene må i neste runde reflektere disse faste prosentandelene.

Vi oppfatter også at det er noe inkonsistens i begrepsbruken og anbefaler at det tas en gjennomgang av dette (for eksempel «ubetydelig andel» vs. «mindre andel» og «liten andel»).

Andre forhold

Siden det legges opp til en helhetsvurdering mener vi at det i veiledningen bør understrekes at dersom flere indikatorer samtidig peker i retning av hovedaktivitet (f.eks. både høy inntektsandel over tid, betydelig balanseandel og betydelig ressursbruk), skal det svært mye til for å konkludere motsatt. Eksempelene underbygger denne forståelsen, men vi mener det er en fordel om dette fremgår klarere av selve veiledningsteksten.

I punkt 5 i listen over indikatorer fremgår følgende: «Foretak skal i slike tilfeller heller vurdere forvaltningskostnadens størrelse opp mot foretakets totale driftskostnader. I tilfeller hvor forvaltningskostnaden utgjør en ikke ubetydelig andel av foretakets totale driftskostnader, eller at forvaltningskostnaden er betydelig sammenlignet med foretakets lønnskostnader, vil dette være momenter som trekker i retning av at investeringsvirksomhet er en hovedaktivitet.»

Med henvisning til neste setning i samme kulepunkt og eksemplene mener vi det skulle stått: «Foretak skal i slike tilfeller heller vurdere forvaltningskostnadens størrelse opp mot foretakets totale *lønns- og* driftskostnader. I tilfeller hvor forvaltningskostnaden utgjør en ikke ubetydelig andel av foretakets totale driftskostnader, eller at forvaltningskostnaden er betydelig sammenlignet med foretakets lønnskostnader, vil dette være momenter som trekker i retning av at investeringsvirksomhet er en hovedaktivitet.»

Punkt 2.2.4 Eksempler på vurdering av hovedaktivitet – eksempel 2.1

I balansen i dette eksemplet betegnes balanseposten som vurderes til virkelig verdi «Investering i andre aksjer». Dette er en aksjepost som vil måles etter regnskapsloven § 5-3 og ikke til virkelig verdi. Vi mener betegnelsen bør endres til «Investering i markedsbaserte aksjer», samtidig som den flyttes ned til under kundefordringer (det samme gjelder eksempel 2.2).

I eksemplet er følgende angitt: «I perioden juni til august ansetter foretaket 150 sesongarbeidere i 100 % stilling, noe som utgjør 150 årsverk.» 150 personer i 100 % stilling i 3 måneder utgjør ikke 150 årsverk, men 37,5 årsverk. Vi mener at dette bør endres. Alternativt at det utgjør 150 årsverk i tremåneders perioden.

Punkt 5.1.3 Summeringsmetoden

Investeringselskaper har investeringsvirksomhet som hovedaktivitet. Det kan tenkes at slike selskaper har presentert avkastning på sine investeringer som salgsinntekter i resultatregnskapet. Ved vurdering av størrelseskategori for konsernet inkluderes alle datterselskaper, også de som ikke er konsolidert (vi ser bort ifra det snevre unntaket). Investeringselskaper utarbeider som hovedregel ikke konsernregnskap, og det antas at summeringsmetoden vil bli hyppig anvendt i praksis. I slike tilfeller mener vi det er nødvendig å trekke ut utbytter fra datterselskaper for å unngå dobbeltregning, og at denne problemstillingen bør omtales i veiledningen. Vi oppfatter at punkt 2.3 kun gjelder vurdering av om investeringsvirksomhet utgjør en hovedaktivitet, og er derfor ikke relevant for problemstillingen som løftes her.

Som nevnt skal alle datterselskaper inkluderes ved vurdering av størrelseskategori for konsernet. Datterselskap kan være utelatt fra konsolidering, for eksempel dersom datterselskapet er eid midlertid. I en slik situasjon mener vi det bør aksepteres at datterselskapene som ikke konsolideres kun legges til, uten noen form for konsolidering. Dersom NRS går for denne løsningen, bør det presiseres at det ikke er anledning til å øke terskelverdiene med 20 %. Det forutsetter at summeringsmetoden brukes fullt ut. Dersom NRS går imot dette forslaget, mener vi at problemstillingen uansett bør omtales i veiledningen.

Dersom dere skulle ha spørsmål til vårt høringssvar, vennligst ta kontakt med undertegnede.

Vennlig hilsen
for KPMG AS

A handwritten signature in blue ink, reading 'Paul Midling Larsen', with a long, sweeping underline.

Paul Midling Larsen
Statsautorisert revisor/Partner og leder for fagavdeling regnskap og rapportering
(elektronisk signert)

Norsk RegnskapsStiftelse

Vår ref: HV
Deres ref:
Oslo, 20.11.2025

Høringssvar – Utkast til veiledning størrelseskategorier

Vi viser til høring om utkast til veiledning om størrelseskategorier, publisert 5. september 2025. Høringssaken er behandlet i fagutvalget i Regnskap Norge.

Reglene om størrelseskategorier i regnskapsloven har vært gjeldende over lengre tid, og det har derfor utviklet seg etablert praksis for vurderingene. Foretak kan imidlertid legge ulike vurderinger til grunn når størrelseskategori skal fastsettes. For foretak som befinner seg i grenseland mellom to kategorier, er det nyttig med en veileder som gir støtte til å avgjøre riktig kategori. En veileder vil også kunne bidra til ensartede og sammenlignbare vurderinger mellom foretak.

Veilederen bør etter vårt syn være enkel å følge i praksis. Er det mulig å gjøre forenklinger i veiledningen? Kan for eksempel data om ansatte og årsverk som grunnlag for å beregne gjennomsnittlig antall ansatte hentes ut fra lønssystemet?

Kapittel 2 Salgsinntekt og hovedaktivitet

Struktur

Kapittel 2.3 Beregning av salgsinntektenes størrelse i relasjon til terskelverdier oppsummerer kategorier av inntekter som alltid skal inngå i «salgsinntekt» som grunnlag for å avgjøre størrelseskategori av foretak. Disse er:

-
- salg av varer og tjenester
 - leieinntekter fra operasjonelle leieavtaler
 - inntekter fra investeringsvirksomhet når slik aktivitet anses som en hovedaktivitet

I kapittel 2.4 Andre inntekter beskrives enkelte typer inntekter som også skal inkluderes i «salgsinntekter». Dette gjelder blant annet:

- offentlig tilskudd som er ment å erstatte inntekt
- inntektsført tilskudd og overføring for å utføre en offentlig tjeneste
- avbruddsforsikring som skal dekke tapt inntekt
- avkastning etter nærmere kriterier i ideelle organisasjoner

Bør innholdet i kapittel 2.3 presenteres punktvis for å gjøre det tydelig hvilke inntektstyper som skal medregnes i «salgsinntekter»? Kan overskriften i kapittel 2.3 gi inntrykk av at alle relevante inntektstyper er omtalt i dette delkapittelet?

Det er finnes som nevnt også inntektsposter omtalt i kapittel 2.4 som skal medregnes i «salgsinntekter». Bør alle aktuelle inntektstyper oppsummeres punktvis i et avsluttende avsnitt? For eksempel ved å flytte innholdet i kapittel 2.3 til slutten og samtidig inkludere inntektstyper fra kapittel 2.4?

Eksempel

I kapittel 2.4.1 Offentlige tilskudd fremgår det at mottatte midler eller overføringer fra det offentlige for å utføre en tjeneste som ellers ville blitt utført av en offentlig instans, skal inntektsføres og inngå i «salgsinntekter» etter nærmere kriterier. Det bør vurderes å gi eksempler på relevante tilskuddstyper.

Begrep

Balanseposter / inntekter

Kapittel 2.2.3.2 omtaler inntektsposter som skal medregnes dersom investeringsaktivitet anses som en hovedaktivitet. Dette omfatter netto verdiendringer, inkludert kostnadsførte nedskrivinger samt realiserte og urealiserte gevinst og tap. Er begrepet «inntekter» tilstrekkelig når også kostnadsposter som tilhører investeringsvirksomheten skal inngå? Kan «resultatposter» være et mer presist begrep?

Kapittel 3 Årsverk og gjennomsnittlig antall ansatte i regnskapsåret

Struktur

Beregning av gjennomsnittlig antall årsverk omtales både i kapittel 3.3 og kapittel 3.4. Disse ser ut til å beskrive to ulike beregningsmetoder, noe som bør fremgå tydelig i veiledningen.

Kapittel 3.3 Beregning av årsverk

Denne metoden tar utgangspunkt i den faktiske arbeidstiden for hver enkelt ansatt, som regnes om til årsverk. Det bør presiseres at gjennomsnittlig antall ansatte målt i årsverk beregnes ved å summere den beregnede andelen av årsverk for hver ansatt i løpet av regnskapsåret.

Forslag til ny overskrift: Beregning av gjennomsnittlig antall ansatte i regnskapsåret på individnivå.

Metoden, som beregner årsverk på individnivå, kan være særlig egnet for mindre foretak.

Kapittel 3.4 Beregning av gjennomsnittlig antall ansatte målt i årsverk:

Metoden baserer seg på beregning av årsverk ved minst to måletidspunkt i året, der gjennomsnittet av disse gir gjennomsnittlig antall ansatte målt i årsverk for regnskapsåret.

Forslag til ny overskrift: Beregning av gjennomsnittlig antall ansatte i regnskapsåret basert på minst to måletidspunkt.

Det må også etter denne metoden justeres for avvik fra normal full stilling. Justeringer kan gjøres mer sjablongmessig for grupper av ansatte. For eksempel, ved mange ulike deltidsstillinger, kan et rimelig vurdert gjennomsnitt legges til grunn. Denne metoden kan være særlig egnet for større foretak.

Forslag til ny struktur og overskrifter i kapittel 3.3

3.3 Beregning av gjennomsnittlig antall ansatte målt i årsverk (ny overskrift)

3.3.1 Definisjon av årsverk (som i utkast)

3.3.2 To beregningsmetoder (ny)

3.3.3 Beregning av gjennomsnittlig antall ansatte i regnskapsåret på individnivå (3.3.2 i utkast, ny overskrift)

3.3.4 Beregning av gjennomsnittlig antall ansatte i regnskapsåret basert på minst to måletidspunkt (3.4 i utkast, ny overskrift)

Med vennlig hilsen,
Regnskap Norge



Rune Aale-Hansen
Adm.dir



Hege T. Vikane
Fagansvarlig regnskap

Norsk Regnskapsstiftelse
nrs@regnskapnorge.no

Vår referanse:
SH

Dato:
27.11.2025

Høringsinnspill til forslag om ny veiledning – NRS(V) Størrelseskategorier

Bakgrunn

Norsk Regnskapsstiftelse (NRS) har sendt på høring forslag til NRS(V) Størrelseskategorier. Revisorforeningen erfarer at dette er et område med stort behov for veiledning. Høringsforslaget fra NRS er etter vår mening en god og viktig støtte i forståelsen av regnskapsloven § 1-5, og vil bidra til økt klarhet i fastsettelse av størrelseskategori for et foretak eller et konsern.

Nedenfor følger noen få konkrete innspill til veiledningen.

Endringer i konsernet (punkt 5.2)

NRS 8 God regnskapsskikk for små foretak punkt 1.2 angir følgende: «Er datterselskapet som selges konsernets eneste gjenværende datterselskap innebærer dette at morselskapets tall kan legges til grunn for beregning av verdier i året datterselskapet selges, men datterselskapets tall må inkluderes i tallene for året før salgsåret.» Revisorforeningen foreslår at det tas inn tilsvarende i veiledningen.

Deltakelse i felleskontrollert virksomhet (punkt 6.1)

Vi støtter at det er de faktiske regnskapstallene basert på de benyttede regnskapsprinsippene som skal legges til grunn, og ikke det tallene ville ha vært dersom foretaket hadde valgt å benytte andre prinsipper. Dette prinsippet fremgikk også av veiledningen i NRS 8 punkt 1.2 i tolkningen av den tidligere bestemmelsen i regnskapsloven § 1-6. Vi foreslår at punktet gjøres om til et generelt punkt om at det er de faktiske regnskapstallene, basert på de benyttede regnskapsprinsippene, som skal legges til grunn (ref. NRS 8 punkt 1.2 tredje siste avsnitt). Deltakelse i felleskontrollert virksomhet kan nevnes som et eksempel.

Vennlig hilsen
Karen Kvalevåg
Adm. direktør
kk@revisorforeningen.no



Vår dato 21.11.2025	Din/Deres dato 04.09.2025	Saksbehandler Inger Helene Iversen
800 80 000 Skatteetaten.no	Din/Deres referanse Anne-Cathrine S. I. S.	Telefon 94376903
Org.nr 974761076	Vår referanse 2025/2663	Postadresse Postboks 9200 Grønland 0134 Oslo

Norsk Regnskapsstiftelse
nrs@revisorforeningen.no

Høringssvar - NRS (HU-V) Størrelseskategorier

Det vises til høringsbrev 4. september 2025 med vedlegg.

Som ledd i Skattedirektoratets arbeid med høringen har vi innhentet synspunkt fra divisjonene i Skatteetaten. Skatteetatens overordnede synspunkt er at veiledningen til «Størrelseskategorier» gir et godt bidrag til å sikre en mer enhetlig og korrekt praktisering av regelverket. Den gir særlig verdi ved å tydeliggjøre hvordan terskelverdier skal anvendes, og hvordan ulike inntektsformer og konsernstrukturer skal vurderes. Veiledningen er godt strukturert og lett tilgjengelig, med tydelige definisjoner og eksempler som illustrerer praktiske problemstillinger. Dette bidrar til økt forståelse og korrekt anvendelse av regelverket. Utkastet gir en god fremstilling av hva som kan anses som salgsinntekt, særlig ved vurdering av inntekter fra investeringsvirksomhet.

For øvrig har vi følgende kommentarer til veiledningen:

Kapittel 1 Bakgrunn, ordlyd og formål

Punkt 1.2.2 Salgsinntekter og hovedvirksomhet

Bakgrunnen for de endrede tersklene i regnskapslovens § 1-5 er særlig gjennomføring av regnskapsdirektivet i norsk rett.

I høringsnotat punkt 1.2.2 er det vist til at regnskapsdirektivet artikkel 2 femte ledd definerer salgsinntekt som følger:

««nettoomsetning» [salgsinntekt] det beløp som framkommer ved salg av varer og tjenester med fradrag av salgsrabatter, merverdiavgift og andre avgifter som er direkte knyttet til omsetningen».



I standarden legges det til grunn at «regnskapsloven har samme meningsinnhold for begrepet salgsinntekt som regnskapsdirektivet, og at det derfor er inntekt fra salg av varer og tjenester som inngår i begrepet salgsinntekt».

Denne teksten kan forstås slik at det er en sammenheng mellom regnskapsloven og regnskapsdirektivet på dette punktet. Standarden bør klargjøre om dette innebærer at også andre (internasjonale) kilder, som er relevant for tolkningen av nettoomsætning [salgsinntekt] i regnskapsdirektivet, er relevant for vurderingen av hva som utgjør «salgsinntekt» etter regnskapsloven.

Kapittel 2 Salgsinntekter og hovedaktivitet

Punkt 2.1 Salgsinntekt

I første avsnitt er det henvisning til kapittel 2.2.2 for omtale av at salgsinntekt er inntekt fra salg av varer og tjenester. Vi antar at henvisningen her skal være til punkt 1.2.2.

I det andre avsnittet på side 7 står det:

Det har også den praktiske konsekvensen at det da ikke vil være nødvendig å vurdere hvorvidt utleie utgjør en hovedvirksomhet.

Vi foreslår å presisere også her at dette gjelder operasjonell utleie, da dette gir bedre sammenheng i teksten og ikke skaper misforståelse. Vi forstår for øvrig omtalen slik at finansiell leasing/utleie skal vurderes som salgsinntekt dersom dette er hovedaktiviteten for foretaket.

Punkt 2.2.2 Når utgjør investeringsvirksomhet en hovedaktivitet?

I det første kulepunktet, 3. avsnitt, står det:

Dersom avkastning av investeringsvirksomheten er netto negativ, brukes absoluttverdi for å vurdere investeringsaktivitetens andel.

Vi foreslår at standarden omtaler hva som menes med «absoluttverdi».



Punkt 2.2.4 Eksempler på vurderinger av hovedaktivitet

Eksempel 2.1 – Konsulentselskap med investeringer i aksjer. Vi foreslår at det til slutt tilføyes at inntektene fra investeringsvirksomheten skal tillegges selskapets «salgsinntekter».

Vennligst oppgi vår referanse ved henvendelse i saken.

Med hilsen

Åsmund Haugseth
underdirektør
Skattedirektoratet

Inger Helene Iversen

Dokumentet er elektronisk godkjent og har derfor ikke håndskrevne signaturer.