



**God regnskapsskikk for
små foretak**

Agenda

- Regnskapslovgivningens oppbygging. Hvorfor egen regnskapsstandard for små foretak
- Generelle regnskapsmessige prinsipper
- God regnskapsskikk for små foretak
- Spesielle bestemmelser og NRS (F) God regnskapsskikk for ideelle organisasjoner
- Nyheter
- Oversikt over andre særlig relevante regnskapsstandarder



Regnskapslovgivningen

Regnskapsloven og -standarder

Regnskapsloven

- 10 kapitler som beskriver innhold og oppbygning av årsregnskap
 1. Virkeområde, regnskapspliktige, definisjoner
 2. Opphevet
 3. Årsregnskapet og årsberetning
 4. Grunnleggende regnskapsprinsipper og god regnskapsskikk
 5. Vurderingsregler
 6. Resultatregnskap, balanse og kontantstrømoppstilling
 7. Noteopplysninger
 8. Offentlighet, innsendelse av regnskap, straff
 9. Forskjellige bestemmelser
 10. Sluttbestemmelser
- EØS-avtalen vedlegg XXII nr. 10b, forordning 1606/2002 om anvendelse av internasjonale regnskapsstandarder
- Det er også en forskrift, FOR-2006-09-07-1062, som gir noen tilleggsbestemmelser for enkelte særtilfeller

Regnskapsloven

- § 4-6 God regnskapsskikk
Utarbeidelse av årsregnskap skal foretas i samsvar med god regnskapsskikk.
 - Med andre ord: god regnskapsskikk er rettsliggjorte standarder
- Hva er god regnskapsskikk?
 - God regnskapsskikk = Norsk RegnskapsStandard = Regnskapsstandard = NRS
 - Standarder utgitt av Norsk RegnskapsStiftelse
 - Regnskap Norge, Revisorforeningen, Handelshøyskolen BI, NHH, Norske Finansanalytikerens Forening, Econa, NHO og Oslo Børs

Regnskapsstandardene pr mai 18

- NRS 8 GRS for små foretak
- NRS(F) GRFS for ideelle organisasjoner
- NRS 1 Varer
- NRS 2 Anleggskontrakter
- NRS 3 Hendelser etter balansedagen
- NRS 4 Offentlige tilskudd
- NRS 5 Spesifikasjon av særlige poster mv
- NRS 6 Pensjonskostnader
- NRS 9 Fusjon

Regnskapsstandardene pr mai 18

- NRS 12 Avvikling og avhendelse
- NRS 13 Usikre forpliktelser og betingede eiendeler
- NRS 14 Leieavtaler
- NRS 15A Aksjebasert betaling
- NRS 16 Årsberetning
- NRS 17 Virksomhetskjøp og konsernregnskap
- NRS 18 Finansielle eiendeler og forpliktelser
- NRS 19 Immaterielle eiendeler
- NRS 20 Transaksjoner og regnskap i utenlandsk valuta

Regnskapsstandardene - foreløpig

- NRS(F) Resultatskatt
- NRS(F) Kontantstrømoppstilling
- NRS(F) Investering i tilknyttet selskap og deltakelse i felles kontrollert virksomhet
- NRS(F) Fisjon
- NRS(F) Nedskrivning av anleggsmidler

Diskusjonsnotat / høringsutkast

- NRS(D) Regnskapsføring i selskapsregnskapet av overdragelser mellom selskaper i samme konsern (Kontinuitetsgjennomskjæring)
- NRS(HU) Norsk regnskapsstandard

Opphevede

- ~~NRS 7 Opphevet (resultat per aksje)~~
- ~~NRS 10 Opphevet (opplysninger om segmenter)~~
- ~~NRS 11 Opphevet (delårsrapportering)~~
- ~~NRS(F) Opphevet (opplysninger om nærstående parter)~~
- ~~NRS(D) Opphevet (rapportering av miljøutgifter og andre miljøforhold)~~

Små foretak

- Alle paragrafer i regnskapsloven og alle regnskapsstandardene gjelder *alle* foretak med regnskapsplikt, såfremt det ikke foreligger unntaksbestemmelser
- I NRS 8 kapittel 1 står det:
 - *Formålet med NRS 8 God regnskapsskikk for små foretak er å supplere og fortolke de grunnleggende regnskapsprinsippene og regnskapslovens bestemmelser for øvrig for små foretak."*
 - *NRS 8 skal bidra til at små foretak utarbeider årsregnskapet innenfor de rammer loven gir, samtidig som årsregnskapet inneholder relevant og pålitelig informasjon.*
 - *Kravet til relevant informasjon må avveies mot ressursbruken.*
 - *Reglene for små foretak skal være enkle og lite kostnads-krevende for den regnskapspliktige, men reglene må samtidig ivareta behovet for informasjon til brukerne av regnskapet."*

Små foretak

- NRS 8 skal altså forenkle utarbeidelsen av årsregnskapet for små foretak, gjennom å avveie nytteverdi og informasjonsbehov opp mot ressursbruken for å utarbeide det.
- Regnskapsloven § 1-6 Små foretak
 - *Som små foretak regnes regnskapspliktige som ikke faller inn under § 1-5 og som på balansedagen ikke overskrider grensene for to av følgende tre vilkår:*
 1. *salgsinntekt: 70 millioner kroner,*
 2. *balansesum: 35 millioner kroner,*
 3. *gjennomsnittlig antall ansatte i regnskapsåret: 50 årsverk.*
 - Unntak: ASA, noterte regnskapspliktige (f.eks. på børsen)
- Morselskap i konsern: hele konsernet må vurderes samlet
- Merk at det er «overgangsregler» når man går fra små foretak til store foretak, eller motsatt.



Regnskapsmessige prinsipper

Regnskapsloven kapittel 4

- § 4-1 Årsregnskapet skal utarbeides i samsvar med følgende grunnleggende regnskapsprinsipper:
 1. Transaksjoner skal regnskapsføres til verdien av vederlaget på transaksjonstidspunktet (transaksjonsprinsippet).
 2. Inntekt skal resultatføres når den er opptjent (opptjeningsprinsippet).
 3. Utgifter skal kostnadsføres i samme periode som tilhørende inntekt (sammenstillingsprinsippet).
 4. Urealisert tap skal resultatføres (forsiktighetsprinsippet).
 5. Ved sikring skal gevinst og tap resultatføres i samme periode.
- Små foretak kan fravike de grunnleggende prinsippene om opptjening og sammenstilling, [...], når dette kan anses som god regnskapsskikk for små foretak. Små foretak kan fravike det grunnleggende prinsippet om sikring[...].

Regnskapsloven - prinsipper

- § 3-2a: Årsregnskapet skal gi et rettviseende bilde av den regnskapspliktiges og konsernets eiendeler og gjeld, finansielle stilling og resultat.
Hvis anvendelsen av en bestemmelse i kapittel 4 til 7 i særlige unntakstilfeller er uforenlig med plikten etter første ledd, skal bestemmelsen fravikes for å gi et rettviseende bilde som fastsatt i første ledd.
- § 4-2: Ved usikkerhet skal det brukes beste estimat, på bakgrunn av den informasjon som er tilgjengelig når årsregnskapet avlegges. Ved endring av regnskapsestimat skal virkningen resultatføres i den perioden estimatet endres, med mindre resultatføringen kan utsettes i samsvar med god regnskapsskikk.

Regnskapsloven - prinsipper

- § 4-3: *Alle inntekter og kostnader skal resultatføres. Virkning av endring av regnskapsprinsipp og korrigerings av feil i tidligere årsregnskap skal føres direkte mot egenkapitalen. Andre unntak fra kongruensprinsippet skal gjøres når det er i samsvar med god regnskapsskikk. Små foretak kan uten hinder av bestemmelsen i annet ledd resultatføre virkning av endring av regnskapsprinsipp og korrigerings av feil i tidligere årsregnskap.*
- § 4-4: *Årsregnskapet skal utarbeides etter ensartede prinsipper, som skal anvendes konsistent over tid. Prinsippanvendelsen i konsernregnskapet og selskapsregnskapet kan være forskjellig.*
- § 4-5: *Årsregnskapet skal utarbeides under forutsetning om fortsatt drift så lenge det ikke er sannsynlig at virksomheten vil bli avvirket. Dersom det er sannsynlig at virksomheten vil bli avvirket, skal eiendeler og gjeld vurderes til virkelig verdi ved avvikling.*

NRS 8 GRS for små foretak

- Helhetlig standard (de fleste andre standardene omtaler spesifikke emner)
- Tar for seg mange relevante forhold:
 - Refererer til overordnet lovgivning, slik som regnskapslovgivning, bokføringslovgivning, aksjelovgivningen og skattelovgivningen
 - Regnskapspresentasjon (resultat, balanse, sammenstillingstall, kontantstrøm, EK-opstilling, valuta, språk, regnskapsår)
 - Balanseverdier
 - Anskaffelseskost, virkelig verdi, kortsiktig/langsiktig, etc.
 - EK-presentation
 - Inntekts- og kostnadsføring, håndtering av korreksjoner (feil) og prinsippendringer
 - Noter
 - Etc.



God regnskapsskikk for små foretak

NRS 8

NRS 8 Rettviseende bilde

- Begrepet rettviseende bilde slik som regnskapsloven definerer det, tar utgangspunkt i at bokført egenkapital aldri skal være høyere enn reell egenkapital ved at:
 - Inntekter og eiendeler ikke overvurderes
 - Kostnader og forpliktelser ikke undervurderes
- Et *virkelig rettviseende bilde* får vi derimot ikke før vi hadde fått lov til å legge til grunn at bokført egenkapital tilsvarte virksomhetens *antatte markedsverdi*, der vi kunne korrigere for:
 - At eiendeler ble verdsatt til *markedsverdi*
 - Og at verdien på *egenutviklet goodwill* kunne vises i regnskapet, som f. eks. verdien av omdømme og unik kompetanse mv.

NRS 8 Rettvisende bilde

- **NRS har følgende generelle utgangspunkt:**
 - *"Hvis anvendelsen av en bestemmelse i regnskapsloven kapittel 4 til 7 i særlige unntakstilfeller ikke gir et rettvisende bilde, skal bestemmelsen fravikes for å innfri dette."*
- **Og det står videre:**
 - *I så fall skal det også gis tilleggsopplysninger i note, der ethvert fravik fra regnskapsloven for å gi et rettvisende bilde skal angis og begrunnes konkret og fullstendig med opplysning om betydningen fraviket har for eiendeler og gjeld, finansiell stilling og resultat."*

NRS 8 Rettvisende bilde

- Men NRS 8 gjør et unntak:
 - *"Kravet om å gi et rettvisende bilde er likevel ikke til hinder for å anvende forenklingsreglene for små foretak. Anvendelsen av forenklingsreglene vil således i seg selv ikke utløse noen vurdering opp mot kravet om å gi et rettvisende bilde, og dermed heller ingen plikt til å fravike forenklingsregelen eller gi angivelse i noter som nevnt ovenfor."*
- **Konklusjon:** Det er altså ikke i strid med god regnskapsskikk å anvende forenklingsregler for små foretak, selv om dette skulle bidra til å gi et mindre rettvisende bilde av selskapets eiendeler, gjeld, inntekter og kostnader.

NRS 8 Virkning av prinsippendringer

- Hovedregelen i regnskapsloven er at virkning av prinsippendring og korrigerende av vesentlige feil skal føres direkte mot egenkapitalen.
 - Det betyr også at *sammenligningstallene* skal omarbeides slik de hadde vært om prinsippet hadde vært lagt til grunn (alternativt feilen hadde blitt korrigert) i forrige regnskapsår. For å oppnå dette, må en gå tilbake til begynnelsen av forrige regnskapsår for å fastsette inngående balanse etter det nye regnskapsprinsippet.
- Men NRS 8 gjør her unntak:
 - *"Små foretak er unntatt fra kravet om å omarbeide sammenligningstall. Når det er endret regnskapsprinsipp i år, blir dermed ikke årets regnskap direkte sammenlignbart med sammenligningstallene for i fjor, fordi det er brukt ulike prinsipper."*

NRS 8 Virkning av prinsippendringer

- *"Små foretak kan velge å resultatføre virkningen av prinsippendringer og korrigerings av feil i tidligere årsregnskap, jf. regnskapsloven § 4-3. Virkningen av prinsippendringer og korrigerings av feil måles på tidspunktet for inngående balanse."*
- *"Små foretak skal spesifisere virkningen av prinsippendringer og korrigerings av vesentlige feil i tidligere årsregnskap på egen linje etter ordinært resultat (ekstraordinær post, jf. regnskapsloven § 6-1 nr. 22). Linjen skal benevnes etter sin art, dvs. som virkning av prinsippendring eller korrigerings av feil".*
- **Det er fire tilfeller som gjør at det blir aktuelt å korrigere for prinsippendringer: Lovendringer, nye regnskapsstandarder, bytte av prinsipp der vi har valgadgang og bytte fra og til små foretak**

NRS 8 Virkning av prinsippendringer

- Inntekter eller kostnader som oppstår som en konsekvens av endret regnskapsprinsipp skal altså klassifiseres som *ekstraordinære*.
- Det skal i henhold til RL § 6-1 også beregnes skattekostnad på ekstraordinære poster (spesifiseres også i næringsoppgaven).

NRS 8 Særlige poster

- Vi må skille mellom ekstraordinære og særlige poster, og RL § 6-3 sier:
 - *"Når den regnskapspliktiges forhold tilsier det, skal det i resultatregnskap og balanse foretas en ytterligere oppdeling av poster og tilføyelser av poster som ikke inngår i oppstillingsplanene."*
- Dette er kommentert i NRS 8:
 - *"Poster som krever spesifisering på egen linje omtales i denne regnskapsstandard med begrepet særlige poster. Særlige poster er vesentlige poster som er uvanlige og/eller uregelmessige."*

NRS 8 Særlige poster

- NRS 8 hjelper oss med å tolke hva som kan være særlige poster:
 - *"Det kan være poster som er av så stor betydning for vurdering av foretakets inntjeningsevne at det bør gis særskilte opplysninger om postene som egen linje i regnskapsoppstillingen, i tillegg til i noter.*
 - *En ytterligere oppdeling av poster kan for eksempel være påkrevd der det er en stor gevinst på salg av driftsmidler.*
 - *Et annet eksempel er store restruktureringskostnader."*

NRS 8 Estimaterendringer

- Som regnskapsprodusenter kan vi støte på problemstillinger knyttet til å vurdere usikre eiendeler og gjeldsposter, for eksempel fordringer og mulige forpliktelser.
- Laveste verdis prinsipp forutsetter heller ikke at vi vet med sikkerhet virkelig verdi på omløpsmidlene, men at vi kan *anslå den med høy grad av sannsynlighet*, og det får betydning for verdsettelsen av bl.a. varelager.
- NRS 8 sier:
 - *"Ved usikkerhet skal det brukes beste estimat på bakgrunn av den informasjon som er tilgjengelig når årsregnskapet avlegges."*

NRS 8 Estimaterendringer

- Regnskapsestimatene må revurderes regelmessig.*
- Ved endring av regnskapsestimat skal virkningen resultatføres i samme periode som estimatet endres, med mindre resultatføring kan utsettes i samsvar med god regnskapsskikk.*
- God regnskapsskikk åpner blant annet for utsatt resultatføring ved endret avskrivningsplan for anleggsmidler og ved regnskapsføring av estimaterendringer knyttet til pensjonsforpliktelser"*

NRS 8 Avvikende regnskapsår

- RL § 1-7 har som utgangspunkt at regnskapsåret følger kalenderåret, men NRS 8 minner om at:
 - *"Avvikende regnskapsår kan benyttes dersom dette på grunn av sesongmessig virksomhet øker årsregnskapets informasjonsverdi. Ved vurdering av hva som konkret skal til for at avvikende regnskapsår kan anvendes skal det sees hen til Skattedirektoratets dispensasjonspraksis.*
 - *Direktoratet har i sin vurdering lagt vekt på at den vesentligste delen av aktiviteten finner sted innenfor en periode på inntil seks måneder. Eksempel: Vinteraktiviteter som drift av skitrek.*
 - *Regnskapspliktige som er filial eller datterselskap av utenlandsk foretak kan benytte avvikende regnskapsår for å ha samme regnskapsår som det utenlandske foretaket."*

NRS 8 Avvikende regnskapsår

- Dette er noe vi regnskapsprodusenter bør ha et bevisst forhold til.
 - Se for deg en virksomhet som selger varer i løpet av norsk sommersesong, og at det er få aktiviteter fra september til mars neste år - hvordan ville balansen ha sett ut dersom vi hadde avsluttet 30.9 i stedet for 31.12.?

NRS 8 Avskrivninger

- Regnskapsloven ber oss som kjent om å avskrive etter "en fornuftig plan", men hva er fornuftig?
 - Det avskrivbare beløpet blir anskaffelseskost med fradrag for forventet salgs- eller utrangeringsverdi, og dette skal fordeles over *den antatte økonomiske levetiden* for driftsmiddelet i virksomheten.
- Da er det jo *to forhold* vi skal ha et bevisst forhold til:
 - Hva er antatt økonomisk levetid?
 - Hva er salgs- eller utrangeringsverdien?

NRS 8 Avskrivninger

- NRS 8 viser til at dersom driftsmiddelet er sammensatt av større komponenter med forskjellig levetid, skal det *dekomponeres*, og vi skal bruke forskjellige avskrivningsmodeller på de ulike delene (bl.a. fast eiendom)
- Og ved fastsettelse av salgs- eller utrangeringsverdien skal det ikke tas hensyn til forventet prisstigning i eierperioden, dvs. at en skal bruke dagens pris på eiendelen i den stand den forventes å være ved utskiftingen.
- NRS 8 sier videre at:
 - *"Avskrivning kan ikke unnlates selv om driftsmiddelet er tilstrekkelig avskrevet i forhold til virkelig verdi."*

NRS 8 Avskrivninger

- Hvis estimatet på forventet økonomisk levetid for et driftsmiddel endrer seg, bør avskrivningsplanen revurderes. NRS 8 skriver at endringen kan regnskapsføres på to ulike måter:
 - *"Det ene alternativet er å fordele det balanseførte beløpet på det nye estimatet på gjenværende levetid.*
 - *Det andre alternativet er å korrigere avskrivningene for tidligere år, ved å tilbakeføre et beløp som svarer til forskjellen mellom det balanseførte beløpet ved begynnelsen av året, og det beløpet som ville vært balanseført om det nye estimatet på levetid hadde vært lagt til grunn allerede fra anskaffelsen."*

NRS 8 Nedskrivninger på anleggsmidler

- NRS 8 minner om at det ved hver regnskapsavleggelse må vurderes om det foreligger indikatorer på verdifall på anleggsmidler. Som et minimum skal foretaket vurdere følgende *syv indikatorer*:
 1. Anleggsmidlets markedsverdi har i perioden falt vesentlig mer enn det som kunne forventes som følge av elde eller slit ved normal bruk.
 2. En vesentlig negativ endring i teknologiske, markedsmessige, økonomiske og juridiske rammebetingelser.
 3. Markedsrenter eller andre markedsbaserte avkastningskrav har økt i perioden, og økningen antas å påvirke diskonteringsrenten som anvendes til å beregne anleggsmidlets bruksverdi, og vesentlig redusere anleggsmidlets gjenvinnbare beløp.

NRS 8 Nedskrivninger på anleggsmidler

4. Markedsverdien av egenkapitalen er mindre enn foretakets balanseførte egenkapital. Små foretak vil imidlertid normalt ikke kjenne til markedsverdien av egenkapitalen i selskapet. Denne indikatoren er derfor bare relevant i de tilfeller markedsverdien er kjent.
5. Observert ukurans eller fysisk skade på anleggsmidlet.
6. Vesentlige endringer i perioden som har negative konsekvenser for bruk eller forventet bruk av anleggsmidlet. Slike endringer inkluderer planer om avvikling og restrukturering.
7. Internrapportering som tilsier at avkastningen fra anleggsmidlet blir dårligere enn forventet. Dette kan omfatte forhold som vesentlig overskridelse av investeringsutgiften i forhold til opprinnelig budsjett, eller en vesentlig nedjustering av forventede fremtidige kontantstrømmer eller resultater

NRS 8 Kapitalforhøyelse

- Hva gjør vi med en kapitalforhøyelse når denne ikke er fullført innen balansedagen? Det kan eksempelvis være at overføringen av verdier ikke har funnet sted, eller at kapitalendringen ikke er registrert.
- NRS 8 sier blant annet:
 - *"For at en kapitalforhøyelse skal kunne regnskapsføres må forhøyelsen være besluttet av generalforsamlingen senest på balansedagen. Videre kreves det at kapitalen er tegnet, eventuelt at en gitt minstekapital er tegnet pr. balansedagen. Fulltegningsgaranti vil også være tilstrekkelig. Det stilles ikke krav til innbetaling og registrering i Foretaksregisteret før regnskapet avlegges."*

NRS 8 Kapitalforhøyelse

- *"Dersom kapitalforhøyelsen ikke er registrert i Foretaksregisteret presenteres innskuddet på egen linje under innskutt egenkapital som for eksempel "Ikke registrert kapitalforhøyelse". Årsaken til dette er at balanseført aksjekapital alltid må være i overensstemmelse med det som er registrert i Foretaksregisteret."*
- *"Den delen av kapitalforhøyelsen som ikke er innbetalt på balansedagen, vises på egen linje som for eksempel "Krav på innbetaling av selskapskapital", jf. regnskapsloven § 6-2 B II 3."*

NRS 8 Tap på kontrakter

- Hva er en "tapskontrakt"? NRS 8 definerer dette som en bindende avtale med negativ nåverdi, det vil si at forventede innbetalinger knyttet til kontrakten er lavere enn forventede utbetalinger, og forsiktighetsprinsippet hjemlet i RL §4-1 tilsier at vi skal ta tapet med en gang. Eksempler på slike kontrakter kan i følge NRS 8 være:
 - *"Husleiekontrakt, når et foretak har bundet seg til en langsiktig leiekontrakt med intensjon om fremleie enten på det tidspunktet kontrakten inngås eller senere, og der faktisk eller forventet fremleieinntekt ikke dekker husleiekostnaden.*
 - *Kontrakt på kjøp av varer, når salget av de aktuelle produktene/ferdigvarene forventes å gi tap, og ikke bare redusert fortjeneste*

NRS 8 Tap på kontrakter

- *Anleggskontrakt, når totale kontraktskostnader overstiger totale kontraktsinntekter"*
- **Og NRS 8 ber oss videre om å:**
 - *"Føre tapet som en avsetning når selve kontrakten ikke balanseføres. Avsetningen klassifiseres som avsetninger for forpliktelser, langsiktig eller kortsiktig avhengig av forpliktelsens art."*

NRS 8 Oppstilling og sammenstilling

- Sammenstillingsprinsippet er som kjent en av de grunnleggende prinsippene i regnskapsloven, men det er en del unntak, spesielt for små foretak, som vi skal kjenne til:
 - Adgang til umiddelbar kostnadsføring av kostnader til forskning og utvikling
 - Finansieringsutgifter knyttet til tilvirkning av anleggsmidler kan kostnadsføres
 - Mulighet til unnlate å balanseføre pensjonsforpliktelser og leieavtaler (der leieavtalen i realiteten er en finansieringsavtale)
 - Mulighet til å unnlate å balanseføre utsatt skattefordel

NRS 8 Oppstilling og sammenstilling

- Små foretak har også en adgang til å fravike opptjeningsprinsippet, om man velger å anvende fullført kontrakts metode ved langsiktige tilvirkningskontrakter i stedet for løpende avregning.
- Selv om hensikten med god regnskapsskikk er å bevege seg innenfor regnskapslovens hovedprinsipper, bryter man altså ikke nødvendigvis god regnskapsskikk om man velger forenklingsreglene for små foretak, og fraviker opptjenings- og sammenstillingsprinsippene, men vi må ha et bevisst forhold til valgadgangen og vurdere alternativene opp mot kostnad og nytte.

NRS 8 Forenklingsreglene

- NRS skriver:
 - *"Når små foretak velger å benytte forenklingsreglene som følger av loven og NRS 8, vil regnskapsføringen normalt gi løsninger som avviker fra bedre periodisering og god regnskapsskikk generelt. God regnskapsskikk for små foretak vil således ikke alltid gi den beste teoretiske løsningen, og begrepet må derfor forstås i forhold til kostnad/nytte betraktningen.*

NRS 8 Forenklingsreglene

- Her er en oversikt over 16 sentrale forenklingsregler for små foretak:
 1. Man kan endre til prinsipper som ikke gir riktigere periodisering dersom det er en valgdgang, begrunnet ut fra kost og nytte (§ 3-1 og § 4-4)
 2. Og man kan resultatføre direkte virkningen av prinsippendringer og korrigerer av vesentlige feil, i stedet for at dette skal føres mot egenkapital (§ 4-3)
 3. **Ikke nødvendig å utarbeide årsberetning (RL § 3-3a)**
 4. Forenklete notekrav (RL § 7-1 og § 7-35 til § 7-45)
 5. Ingen plikt til å utarbeide konsernregnskap (§ 3-2 og § 1-6)
 6. Ingen plikt til å utarbeide kontantstrømoppstilling (§ 3-2)

NRS 8 Forenklingsreglene

7. Kan fravike opptjeningsprinsippet og sammenstillingsprinsippet når det er i samsvar med god regnskapsskikk (§ 4-1)
8. Kan vurdere egentilvirkede varer til variable, ikke samlede tilvirkningskostnader (RL § 5-4)
9. Kan anvende fullført kontrakts metode ved langsiktige tilvirkningskontrakter (RL § 5-12)
10. Kan anvende laveste verdis prinsipp også ved vurdering av en kortsiktig investeringsportefølje av børsnotert aksjer (RL 5-8)
11. Kan unnlate å balanseføre den fremtidige forpliktelsen som oppstår ved innskuddsbaserte pensjonsordninger (§ 5-10)
12. Kan kostnadsføre leieavtaler løpende også når leieavtalen i realiteten er en finansieringsavtale (§ 5-11)

NRS 8 Forenklingsreglene

13. Kan anvende kontinuitetsprinsippet ved fusjon og fisjon mellom små foretak (§ 5-16)
14. Kan unnlate å balanseføre forpliktelsen som oppstår ved aksjeverdibasert avlønning (§ 5-9a)
15. Kan unnlate å balanseføre utsatt skattefordel (fremkommer av NRS 8)
16. Kan regnskapsføre avgitt konsernbidrag direkte mot annen egenkapital når det gis til datterselskaper for å dekke udekket tap (fremkommer av NRS 8)



**Spesielle bestemmelser
og litt på siden av NRS 8**

NRS 8 Overgang fra/til små foretak

- NRS 8 skriver om overgangen fra lite foretak til øvrig foretak (vekst):
 - *"I den grad foretaket har benyttet forenklingsreglene for små foretak, vil foretaket måtte foreta prinsippendringer i overgangsåret. Virkningene av prinsippendringene skal da føres direkte mot egenkapitalen, jf. regnskapsloven § 4-3 annet ledd"*
 - *Det kan gjøres unntak fra ovennevnte regel i fem tilfeller, blant annet kan leieavtaler som ikke tidligere har vært balanseført fortsatt unnlates balanseført*
 - *Og det står videre: "Når foretaket ikke lenger oppfyller vilkårene i regnskapsloven § 1-6, skal sammenligningstallene omarbeides. Det betyr at fjorårstallene skal omarbeides som om hovedreglene hadde vært anvendt."*

NRS 8 Overgang fra/til små foretak

- NRS 8 skriver også om overgangen fra øvrig til lite foretak:
 - *"I den grad foretaket velger å benytte særreglene for små foretak, vil foretaket måtte foreta prinsippendringer i overgangsåret.*
 - *Foretaket kan velge mellom å resultatføre virkningen av prinsippendringene, eller å føre virkningen direkte mot egenkapitalen.*
 - *Dersom regnskapstallene er omarbeidet skal dette opplyses om i note. Omarbeidingen skal forklares."*

NRS (F) God regnskapsskikk for ideelle organisasjoner

- Foreløpig standard om god regnskapsskikk for ideelle organisasjoner, som i likhet med NRS 8 tar sikte på å beskrive *alle relevante forhold i én standard*.
- RL § 4-1 (3) om regnskapspliktige ideelle organisasjoner:
 - Foreninger eller enkeltpersonforetak som har eiendeler med verdi over 20 millioner kr eller et gjennomsnittlig antall ansatte mer enn 20 årsverk, samt stiftelser (uavhengig av størrelse)
 - Som ikke har økonomisk vinning som formål, kan *fravike grunnleggende prinsipper* om transaksjon, opptjening og sammenstilling, når dette kan anses som god regnskapsskikk.

NRS (F) GRS for ideelle org.

- Standarden omfatter god regnskapsskikk for dem som faller inn under forenklingsreglene i § 4-1 (3) (ikke-økonomiske foreninger og enkeltpersonforetak samt alle typer stiftelser).
- *Åtte hovedpunkter* i standarden som det vil være en fordel å kjenne til:
 1. Standarden inneholder referanser til lovens generelle krav om regnskapsplikt for disse tre gruppene
 2. Standarden har også referanser til skattelovens § 2-32 om skattefritak for organisasjoner som ikke har erverv til formål

NRS (F) GRS for ideelle org.

3. Standarden kommenterer rundt generelle prinsipper i regnskapsloven som kan fravikes, for eksempel gaver som ikke oppfyller kriterier for en regnskapsmessig transaksjon ettersom det ikke foreligger noen motytelse
4. Standarden kommenterer samarbeidsprosjekter og bistandsprosjekter
5. Standarden kommenterer medlemsinntekter, tilskudd, innsamlede midler, gaver og arv, sponsorinntekter og billettinntekter

NRS (F) GRS for ideelle org.

6. Standarden kommenterer vurdering av eiendeler og gjeld og begrepet formålskapital som alternativ for egenkapital
7. Standarden drøfter også begrepet formålskapital som alternativ for egenkapital
8. Og inneholder til slutt retningslinjer vedrørende noter og årsberetning
 - Endring fra i år: ideelle organisasjoner som er små (etter RL § 1-6) trenger ikke utarbeide årsberetning. Ved usikkerhet om fortsatt drift: må noteføres

Presentasjon av årsregnskap og noter

- Minner for øvrig om at NRS 8 inneholder mye informasjon om hvordan årsregnskap skal presenteres, og ikke minst hva som er notekrav for små foretak
- Ikke lest regnskapsloven eller NRS 8, eller det er lenge siden? Les gjennom – kanskje det er noe du har glemt?
- Det er mye som ikke er gjennomgått i dette kurset!



Nyheter

Krav om årsberetning for små virksomheter har bortfalt

- Regnskapsloven § 3-1 har fått en ny siste setning i andre ledd:
Plikten til å utarbeide årsberetning gjelder ikke for små foretak.
- Små foretak etter § 1-6 trenger altså ikke utarbeide årsberetning (gjelder for regnskapsår avsluttet 31. desember 2017 eller senere)
 - Hele kapittelet i NRS 8 vedrørende årsberetning har bortfalt
 - Dersom årsberetning utarbeides skal NRS 16 Årsberetning følges
 - Merk! Dersom det er usikkerhet om fortsatt drift, må dette notefestes dersom man ikke utarbeider årsberetning.

Regnskapsloven § 3-2b

- Ny paragraf vedtatt i desember 2017, med virkning for regnskapsår avsluttet 31.12.17 eller senere
Regnskapspliktige enkeltpersonforetak og ansvarlige selskaper som oppfyller vilkårene for små foretak i § 1-6, kan utarbeide årsregnskap basert på skatterapporteringen av årsresultat og balanse samt tilpassede tilleggsopplysninger **når dette kan anses som god regnskapsskikk for slike regnskapspliktige**. Første punktum gjelder ikke for ansvarlige selskaper der en eller flere av deltagerne er en juridisk person med begrenset ansvar.
 - Gjelder altså for ENK og ANS som oppfyller vilkårene for små foretak
 - Finnes det en god regnskapsskikk for foretak som ønsker å utarbeide årsregnskap basert på skatterapporteringen?

RL § 3-2b forutsetninger

- Regnskapsvalutaen **skal** være i NOK
- Samtlige medlemmer av selskapsmøtet, og samtlige styremedlemmer hvis styre, må gi tilslutning til vedtaket om rapportering etter § 3-2b
- Alle deltakere og styremedlemmer har vetorett mot utarbeidelse av årsregnskap etter § 3-2b
- Merk at NRS 8 ikke omhandler begrenset regnskapsplikt etter § 3-2b



**Andre særlig relevante
regnskapsstandarder**

NRS for små foretak

- NRS 1 Varer
 - Definisjon av anskaffelseskost og virkelig verdi
 - Små foretak: trenger kun kalkulere direkte material- og lønnskostnader og variabile indirekte tilvirkningskostnader som anskaffelseskost ved egen tilvirkning (faste kostnader som husleie for prod.lokaler kan utelates).
 - Bidragskalkyle i stedet for fullkostkalkyle
- NRS 2 Anleggskontrakter
 - Kan benytte fullført kontrakts metode i stedet for løpende avregning

NRS for små foretak

- NRS 3 Hendelser etter balansedagen
 - Forhold som eksisterte på balansedagen, og som dermed skal innarbeides i regnskapet
 - Forhold som har oppstått etter balansedagen, som ikke får regnskapsmessig konsekvens
- NRS 13 Usikre forpliktelser og betingede eiendeler
 - Et foretak har en forpliktelse hvis det har plikt til å avgj økonomiske ressurser til en annen part på et fremtidig oppgjørstidspunkt. En usikker forpliktelse har ukjent størrelse eller oppgjørstidspunkt.
 - En betinget eiendel er knyttet til en mulig rettighet for foretaket, avhengig av bestemte fremtidige hendelser, til å motta økonomiske ressurser fra en annen part på et fremtidig oppgjørstidspunkt.
 - Små foretak trenger ikke gi noteopplysninger om ikke-balanseførte forpliktelser

NRS for små foretak

- NRS 18 Finansielle eiendeler og forpliktelser
 - Kontanter/bankinnskudd, utlån, innlån, kundefordringer og leverandørgjeld, forskjellige typer finansielle instrumenter

Takk for oppmerksomheten!

Kontakt detaljer:

Navn: Torstein Heggen,

Web: www.amestoaccounthouse.no

Epost: torstein.heggen@amesto.no

Mobil: 415 63 714