

Finansdepartementet
Postboks 8008 Dep
0030 OSLO

Deres ref.
16/3233 PF

Vår ref.
16/00047-22

Dato
20.09.2016

Uttalelse fra Regelrådet til Regnskapslovutvalgets utredning om regnskapslovens bestemmelser om årsberetning med videre

Ansvarlig myndighet: Finansdepartementet

Regelrådets vurdering: **Kategori gul: Utredningen har svakheter**

Regelrådet skal granske utformingen av forslag til nytt eller endret regelverk, både lover og forskrifter, som påvirker næringslivet. Regelrådets rolle er å ta stilling til om konsekvensutredningene tilfredsstillende de kravene som utredningsinstruksen stiller, og om konsekvensene for næringslivet har blitt tilstrekkelig kartlagt. Regelrådet kan vurdere hvorvidt nytt eller endret regelverk er utformet slik at målene oppnås til en relativt sett lav kostnad for næringslivet.

Regelverksforslagene i denne saken er en del av en NOU med mandat gitt av Finansdepartementet. I mandatet fremkommer at økonomiske, administrative og andre vesentlige kostnader skal utredes i samsvar med utredningsinstruksen. I denne saken har vi først og fremst fokusert på om konsekvenser er tilstrekkelig vurdert og beskrevet og om virkningene for næringslivet er tilstrekkelig kartlagt. Regelrådet har ikke vurdert det materielle innholdet i forslagene.

Regelrådets konklusjon om forslaget

Regelrådet anerkjenner det omfattende arbeidet som er nedlagt av utvalget med gjennomgående gode diskusjoner om avveining av nytte og kostnader knyttet til hvert enkelt av de mange forslagene som vurderes. Regelrådet mener likevel at utredningen har svakheter i forhold til kravene i utredningsinstruksens punkt 2-1 og 2-2.

Regelrådet mener at det som et minimum burde vært gjennomført en forenklet analyse for å vurdere konsekvensene av forslagene i utredningen.

Beslutningsgrunnlaget om regelverkets påvirkning på næringslivet vil kunne bli forsvarlig med mindre endringer, hovedsakelig større grad av oppsummering og samlet oppstilling av relevante alternativer, noe mer tallfesting og verdsetting av konsekvenser knyttet opp mot berørte grupper og mer strukturert avveining av de positive og negative virkningene av de ulike alternativene.

1. Beskrivelse av forslaget, dets formål og utvalgets vurdering av konsekvensene for næringslivet

Regnskapslovutvalget ble oppnevnt ved kongelig resolusjon 19. september 2014 og har i henhold til sitt mandat levert sin utredning i to deler. I NOU 2015:10 (delutredning I) fremla utvalget et komplett utkast til ny lov om regnskapsplikt, som blant annet hadde som mål å gjennomføre regnskapsdirektivet (2013/34/EU) i norsk lov. Forslagene i NOU 2016:11 (delutredning II), som nå er sendt på høring, bygger på forslagene i delutredning I og drøfter de deler av loven som ikke har vært gjenstand for en grundig vurdering i delutredning I.

Under følger en oversikt over forslagene som fremmes i delutredning II, NOU 2016:11, samt hovedpunkter av økonomiske og administrative konsekvenser utvalget vurderer at forslagene vil ha:

- *Endrede krav til årsberetning og annen forklarende og beskrivende informasjon:* Det foreslås å lovfeste krav til hva årsberetningen skal inneholde og differensiere mellom plikter som pålegges ulike klasser og kategorier av regnskapspliktige. Små foretak defineres med terskelverdier på salgsinntekt på 70 mill. kroner, balansesum på 35 mill. kroner og/eller under 50 årsverk. Små foretak foreslås unntatt fra krav om årsberetning, men skal oppgi opplysninger om usikkerhet om fortsatt drift i note. Utvalget vurderer at deres forslag til regulering av årsberetningen er en betydelig lemping av plikten sett i forhold til gjeldende regulering.
- *Mer liberal regulering av regnskapsåret:* Utvalget foreslår at den regnskapspliktige i større grad kan velge et regnskapsår som er tilpasset foretakets virksomhetssyklus (12 mulige innsendingsfrister). Dette vurderes å kunne redusere ressursinnsatsen for regnskapspliktige og fordele arbeidsbyrden til regnskapsførere og revisorer jevnere over kalenderåret. Av negative virkninger knyttet til forslaget nevnes bl.a. mindre sammenlignbar informasjon på tvers av foretak, omstillingskostnader for Skatteetaten og Statistisk sentralbyrå (SSB) samt muligens behov for ny rapporteringsplikt for bedrifter til SSB.
- *Regulering av valuta og språk:* Utvalget foreslår å videreføre at regnskapsvalutaen skal være norske kroner eller den valuta virksomheten i hovedsak er knyttet til (funksjonell valuta). Reguleringen av språk liberaliseres sammenlignet med gjeldende regulering og utvalget antar at dette vil kunne ha en moderat innsparingseffekt for foretakene.
- *Offentlighet, innsending og signering:* Utvalget foreslår at både innsendingsfrist og gebyrfrist settes til seks måneder etter balansedagen. Sammenfall av fristene forventes å føre til at flere regnskapspliktige overholder innsendingsfristen og sender inn regnskapsdokumentene tidligere. Utvalget mener regnskapsbrukernes tilgang til mer oppdatert informasjon vil representere en samfunnsøkonomisk gevinst. Videre foreslås en klargjøring av at Regnskapsregisterets kontroll av regnskapsdokumenter kun skal være en formalkontroll.
- *Utvikling av regnskapsreguleringen for regnskapspliktige som ikke er omfattet av regnskapsdirektivet:* Utvalget foreslår begrenset regnskapsplikt for små foretak, rammer for ny standard om ideelle organisasjoner mv. Utvalget mener mange små foretak blir berørt og at forslaget om å bare rapportere tall selskapene uansett må beregne til sine selvangivelser vil ha et stort innsparingspotensial for disse foretakene.
- *Videreføring av regnskapsplikt for filialer av utenlandske foretak.* Samlet sett antar utvalget at forslaget vil innebære en ressursinnsparing.
- *Systemet for utbytteneutralitet videreføres ikke og det foreslås ikke utdelingsbegrensninger utover det som følger av regnskapsdirektivet.* Det foreslås videreføring av regulering som legger til rette for *gjennomgående utbytte* ved aksjeinvestering i datterforetak, både ved kost- og egenkapitalmetoden, men ikke ved aksjeinvestering i tilknyttet foretak eller foretak der det

eies en mindre eierandel. Utvalget mener forslaget representerer en mer liberal regulering av utbytteutdeling enn gjeldende rett. Dette vil gi større kapitalmobilitet, mer attraktive rammevilkår for investeringer og trolig en samfunnsøkonomisk gevinst, fremholdes det.

- *Bortfall av krav om åpningsbalanse* ved stiftelser, fusjon, fisjon eller omdanning av aksjeselskap, og i visse tilfeller mellombalanse, vil redusere økonomiske og administrative byrder for foretakene, mener utvalget.
- *Norsk deltakelse i internasjonal regnskapsutvikling* foreslås ved statlig finansiering av norsk deltakelse i IASB1 og representasjon i ERFAG2. Disse forslagene har hovedsakelig statsfinansielle kostnader. Utvalget mener at norsk deltakelse vil gi langsiktige samfunnsøkonomiske gevinster.

Generelt skriver utvalget at de har forsøkt å se på virkningen av egne lovforslag, sammenlignet med gjeldende regelverk og eventuelt med mulige alternativer til utvalgets forslag. Utvalget skriver at de har sterkt vektlagt lovens internasjonale forankring og at direktivene skal gjennomføres på en tydelig og lojal måte. Dette mener de er en fordel for norsk næringslivs posisjon i internasjonalt økonomisk samkvem fordi det bidrar til transparens, det blir enklere å tiltrekke seg kapital og oppnå gunstige partnerskap. Moderate forbedringer for det enkelte foretak kan lett bli betydelige gevinster aggregert og over tid, mener utvalget.

Videre har utvalget lagt vekt på at loven i liten grad skal gi detaljreguleringer ut over det som følger av direktivbestemmelsene. Loven skal ikke regulere mer enn det som er nødvendig. Øvrig regulering foreslår de at skal skje gjennom standardsetting. Dette fremholdes som en billig og fleksibel måte å regulere på, samt at det er en fordel med fleksibilitet på et område som er i stadig forandring. I tillegg har utvalget jobbet for at forslaget skal gi bedre fundament for utvikling av god regnskapspraksis hos regnskapspliktige som ikke har økonomisk vinning som formål. Dette mener utvalget er viktig fordi det er en variert sektor som sysselsetter mange og forvalter store verdier.

2. Hvorfor Regelrådet prioriterer å uttale seg i denne høringen

Regelrådets mandat tilsier at rådet skal uttale seg om saker som har konsekvenser for næringslivets arbeidsbetingelser. Regelrådet oppfatter at foreliggende NOU inneholder konkrete forslag til nytt og endret regelverk som påvirker samtlige aktører i næringslivet - og på flere måter. De fleste virksomheter vil være berørt direkte gjennom regler for hvordan de skal avlegge sin økonomiske rapportering. Veldig mange vil også berøres indirekte ved at de er investorer, kreditorer, leverandører, kunder, konkurrenter eller på annen måte brukere av økonomisk informasjon om andre virksomheter. Reglene om regnskapsplikt representerer på mange måter en grunnregulering for næringslivet. Regelrådet mener det derfor er av vesentlig betydning at eventuelle endringer i lovgivningen er godt utredet, og særlig at konsekvensene for næringslivet er tilstrekkelig belyst.

¹ IASB står for *International Accounting Standards Board* som koordinerer den internasjonale utviklingen av regnskapspraksis.

² ERFAG står for *European Financial Reporting Advisory Group*, et privat organ som gjør konkrete oppgaver for EU-kommisjonen i forbindelse med utviklingen av internasjonale regnskapsstandarder. Medlemmer er hovedsakelig private næringsorganisasjoner og nasjonale regnskapsstandardsettere.

3. Regelrådets vurdering av om utredningen oppfyller kravene i utredningsinstruksen

3.1 Er minimumskravene til innhold i beslutningsgrunnlag oppfylt jf. utredningsinstruksen 2-1?

Utredningsinstruksens punkt 2-1 angir hvilke minimumskrav som stilles til utredningen. Spørsmålene i instruksens punkt 2-1 skal alltid besvares. Disse seks spørsmålene utgjør minimumskravene til enhver utredning.

3.1.1 Hva er problemet, og hva vil vi oppnå?

Utvalget har i kapittel 3.3 og 14.2 i delutredning I og innledningsvis i kapittel 15 om økonomiske og administrative konsekvenser i delutredning II redegjort for «det store bildet» og hovedprioriteringer de selv har tillagt spesiell vekt i sin utredning. Dette er et ryddig og positivt grep som gir høringsinstanser og beslutningstaker verdifull informasjon og bakgrunn for å forstå utvalgets argumentasjon.

Det overordnede formålet med utredningen slik det fremstilles i Regnskapslovutvalgets mandat er å gjennomgå regnskapsloven med sikte på å modernisere og forenkle regelverket, samt tilpasse de norske reglene til nytt EØS-regelverk på området. Utvalgets mandat er detaljert, med klare bestillinger fra Finansdepartementet om hva de ønsker at utvalget skal belyse i sin utredning. I stor grad fremgår det også av mandatet hva departementet ønsker at utvalget skal vektlegge og/eller hva som skal oppnås under hvert av punktene.

Et naturlig skille mellom arbeidsmetoden til et utvalg og arbeidsmetoden utredningsinstruksen i hovedsak er innrettet mot, er at et utvalg vil ha fokus på å besvare sitt mandat snarere enn å på mer generelt grunnlag forsøke å løse et problem. Dette påvirker naturlig nok utvalgets problembeskrivelse. Utvalget argumenterer godt for hvorfor de mener at de ulike forslagene de fremsetter bidrar i *riktig retning* for å oppnå de målsetninger som er satt i mandatet og hovedprioriteringer de selv har fastsatt. Det varierer mer hvorvidt utvalget, slik det etterspørres i utredningsinstruksen punkt 2-1, redegjør for hva som er problematisk med dagens situasjon og om målene som formuleres er etterprøvbare. Ved utarbeidelsen av en etterfølgende lovproposisjon bør Finansdepartementet vurdere om mål kan formuleres klarere og mer etterprøvbare slik at det er lettere å evaluere om disse oppnås.

Nullalternativet og sammenlikning med relevante alternativer

En sentral del av problembeskrivelsen bør være å definere nullalternativet som virkningene av tiltakene som foreslås skal sammenliknes med. Utvalget har i kapittel 14 i delutredning 1 og innledningsvis i kapittel 15 i delutredning II pekt på at de ser det som et prinsipielt problem for identifiseringen av økonomiske konsekvenser at «mange av forslagene er en direkte følge av Norges folkerettslige forpliktelser gjennom EØS-avtalen, slik at virkningene av de valg som utvalget selv foretok kunne være vanskelig å separere ut.»

I henhold til rundskriv R-109/14 og Direktoratet for økonomistyrings (DFØs) to veiledere hhv. til utredningsinstruksen og om samfunnsøkonomisk analyse, skal nullalternativet beskrive dagens vedtatte regelverk og forventet utvikling dersom nye tiltak ikke innføres. Videre påpeker DFØ i sin veileder i samfunnsøkonomisk analyse at: «Dersom nullalternativets levetid er svært kort, kan det utvikles et minimumsalternativ (null-plussalternativ) som skal sammenliknes med nullalternativet. Dette innebærer at null-plussalternativet blir ett av flere tiltak som dere vurderer i fase 2» (fase 2 består av å identifisere og beskrive relevante tiltak). Det viktigste for beslutningsgrunnlaget er imidlertid at det er konsekvent og tydelig hvilke alternativer som sammenliknes når virkninger for berørte diskuteres. Utvalget veksler i sin diskusjon av virkninger noe på om det er gjeldende rett eller en minimumsimplimentering av direktivet de sammenlikner med.

Regelrådet mener utvalget kunne vært tydeligere i oppstillingen av relevante alternativer. Virkninger av minimumsimplimentering av regnskapsdirektivet kunne gjennomgående vært diskutert som ett alternativ, mens virkninger av andre alternativer basert på vurderinger utvalget selv har gjort, kunne vært oppstilt som andre alternativer.

3.1.2 Hvilke tiltak er relevante?

Utvalgets mandat er å vurdere regelendringer. En viktig del av deres oppgave er å foreslå hvordan det konsoliderte regnskapsdirektivet (2013/34/EU) bør gjennomføres i norsk rett. Det er derfor naturlig at utvalget har fokus på regulering som virkemiddel og ikke andre typer virkemidler. Det er imidlertid positivt at de har drøftet ulike former for regulering som alternativer (lov vs. standarder). Finansdepartementet bør i sin oppfølging av utvalgets forslag vurdere supplering med andre typer virkemidler, for eksempel veiledning, for å bidra til måloppnåelse og redusere omstillingskostnader for berørte.

Utvalget har under mange av temaene de vurderer diskutert ulike alternative utforminger av regelverket. Diskusjonene fremstår som grundige, og utvalget er ryddige med å synliggjøre om deres forslag kun er å innføre minimumskrav fra direktivet eller om de også anbefaler tilleggskrav. En leser som går i dybden på hvert tema, eller noen enkelttema, gis dermed en utførlig diskusjon av ulike alternativer. Regelrådet savner imidlertid en større grad av oppsummering og oppstilling av hovedalternativer, jf. også diskusjon om nullalternativet i 3.1.1. Dette kunne gjort det lettere å få oversikt for høringsinstanser og beslutningstaker og tilrettelagt for en mer strukturert vurdering av virkninger for ulike grupper berørte. Det sistnevnte vil vi komme tilbake til i 3.1.4 og 3.1.5. Tilsvarende kunne det i en slik oppsummering blitt bedre belyst om noen av delforslagene påvirker hverandre, er gjensidig avhengig av hverandre e.l.

3.1.3 Hvilke prinsipielle spørsmål reiser tiltakene?

Utvalget har hatt som en av sine hovedprioriteringer at loven ikke skal regulere mer enn det som er nødvendig, men at regnskapskrav utover det som følger av EUs nye regnskapsdirektiv skal gis i regnskapsstandard. Utvalget fremhever fleksibilitet og dynamikk i regnskapsutviklingen som argumenter for dette. Utvalget har i delutredning I diskutert og foreslått endringer i myndigheten og organiseringen av Norsk RegnskapsStiftelse, herunder at regnskapsstandardene gjøres rettslig bindende. Utvalget er tydelig på at forslaget vil innebærer en forskyvning av tyngdepunktet for regnskapsreguleringen fra lov til standarder og dermed endre fordelingen av beslutningsmakt mellom Norsk RegnskapsStiftelse og Stortinget.

Regelrådet ser det som positivt at utvalget har lagt vekt på å se etter effektive løsninger og utredningen gir en god diskusjon vedrørende flere aspekter knyttet til deres anbefaling om økt bruk av regnskapsstandarder. Regelrådet savner imidlertid en prinsipiell diskusjon om de rettssikkerhetsmessige sidene av at berørte aktører kan få en redusert mulighet til å uttale seg om nye forslag til krav. Hvilke virkninger dette kan ha for ulike grupper berørte burde blitt belyst, herunder små versus store aktører. I tilknytning til valg av nivå for regulering ville det videre vært naturlig å diskutere både lov, forskrift og regnskapsstandard som alternativer. Utvalgets diskusjon av ulike reguleringsalternativer fokuserer på valget mellom lov og regnskapsstandard, mens fordeler og ulemper ved eventuelt valg av forskrift med tilhørende krav til offentlig høring i mindre grad er belyst.

3.1.4 Hva er de positive og negative virkningene av tiltakene, hvor varige er de og hvem blir berørt?

Utvalget har under hvert av temaene de vurderer diskutert virkningene av ulike utforminger av regelverket for ulike grupper berørte. Diskusjonene er imidlertid nesten utelukkende kvalitative uten tall- og/eller verdsetting. Regelrådet har forståelse for at det kan være vanskelig å verdsette konsekvensene av en del av forslagene, men i mange tilfeller mener Regelrådet at noe mer tallfesting burde vært mulig og ville styrket beslutningsgrunnlaget.

For eksempel ville statistikk over antall virksomheter innen de ulike kategorier regnskapspliktige gitt verdifull informasjon om antall berørte. Noe statistikk har utvalget presentert i delutredning I, f.eks. på side 284, men dette er ikke synliggjort i analysen av de økonomiske konsekvensene av forslagene i delutredning II. Trolig har aktører som Regnskapsregisteret og SSB annen relevant statistikk som kan forbedre beslutningsgrunnlaget. For eksempel indikerer utvalget selv i kapittel 15.5 Konsekvenser av begrenset regnskapsplikt at de har innhentet informasjon som trolig er i tallform: «Utvalget har innhentet informasjon som viser at det er mange små foretak som vil kunne benytte denne

ordningen». Det er i utredningen imidlertid ikke opplyst i tall hvor mange dette er snakk om eller estimat for tidsbeparelser i foretakene knyttet til dette forslaget.

For flere av kravene utvalget diskuterer å enten anbefale eller utelate, burde det vært mulig å anslå eller eksemplifisere, samt verdsette, hva forventet tidsbruk for å innfri kravet typisk vil være. I avveiningen mellom kostnader de enkelte krav har for regnskapspliktige og nytten kravene kan gi for regnskapsbrukere, ville denne typen anslag bidratt til å bedre beslutningsgrunnlaget.

Et eksempel på at manglende tallfesting og strukturert oppstilling av virkninger svekker beslutningsgrunnlaget er utvalgets diskusjon om mer liberal regulering av regnskapsåret. Utvalget har en god diskusjon av virkningene av forslaget for ulike berørte, men ingen av virkningene er tallfestet. Utvalget belyser hvorfor de mener at en ytterligere adgang til å velge avvikende regnskapsår kan være positivt for en del virksomheter, samt deres regnskapsførere og revisorer. Samtidig refererer de til mulige kostnader og økt tidsbruk forslaget kan medføre, herunder behov for omstillinger, endrede IT-systemer og økt tidsbruk hos Skatteetaten, SSB, Toll- og avgiftsdirektoratet og Regnskapsregisteret, at kvalitet på kontroll av skatteopplysninger og nasjonal statistikk kan reduseres samt at det er mulig at SSB vil kompensere det sistnevnte ved å pålegge nye innrapporteringskrav til foretak. Videre nevnes noen problemstillinger knyttet til innrapporteringer til Skatteetaten som potensielt kan gi merarbeid for virksomheter med avvikende regnskapsår. Det er positivt at utvalget påpeker alle disse ulike fordelene og ulempene forslaget kan gi. Uten tallfesting eller annen rangering av størrelsesordenen til nytte, kostnader, endret tidsbruk etc. er beslutningsgrunnlaget imidlertid mangelfullt og det er vanskelig å få tilstrekkelig overblikk for å gjøre sammenlikninger og avveininger. Departementet bør i sitt videre arbeid med lovforslaget fremskaffe kvantifiserte tilleggsopplysninger for å kunne vurdere om nettoeffekten av forslaget samlet sett er positiv eller negativ for samfunnet som helhet, samt forslagets fordelingsvirkninger.

Metodikk for tallfesting og verdsetting av virkninger er diskutert i kapittel 3.4 og 4.2 i veilederen i samfunnsøkonomisk analyse fra Direktoratet for økonomistyring (DFØ). Om det ikke er mulig å tallfeste alle effekter, kan en tilnærming med pluser og minuser være et alternativ for å synliggjøre forventet effekt for de berørte gruppene. I de tilfeller utvalget vurderer at tallfesting og verdsetting er utfordrende eller ikke hensiktsmessig, burde dette blitt belyst.

Utredningene er omfattende og Regelrådet har ikke grunnlag for å vurdere om utvalgets redegjørelse for virkninger gir et komplett bilde. Imidlertid savner vi spesielt en diskusjon av om det må påregnes høyere kostnader for både regnskapspliktige, tilbydere av regnskapstjenester og regnskapsbrukere i en overgangsperiode mellom gammel og ny lov. Et av hovedgrepene utvalget foreslår er at detaljerte krav skal reguleres i standarder, fremfor i lov. Dette tilsier at det i en periode etter vedtak av ny lov trolig er behov for en relativt omfattende utarbeidelse av nye standarder. Kostnader og usikkerhet for ulike grupper berørte knyttet til dette kunne vært diskutert. Forslagenes effekt på konkurranseforhold er bare i noen grad diskutert, og departementet bør vurdere om dette bør vurderes grundigere, jf. veileder i næringsøkonomiske konsekvensutredninger³.

Det er positivt at utvalget i kapittel 15 har en oppsummering av økonomiske og administrative konsekvenser, men denne oppsummeringen kunne med fordel også inneholdt en oversikt over konsekvenser strukturert etter gruppe/kategori berørte. Dette ville gitt økt oversiktighet for høringsinstanser og beslutningstaker. Regelrådet anbefaler derfor at departementet i det videre arbeidet med forslaget tydeliggjør hvem som er de berørte gruppene og hva som blir konsekvenser av de ulike forslagene for disse. Der utvalget mener det foreligger flere alternativer for å oppnå formålet, bør det synliggjøres eventuelle forskjeller i hvordan disse påvirker de ulike berørte. Delutredning I har en diskusjon av interessenter i regnskapssammenheng som det kunne være nyttig å bygge videre på. Berørte av utvalgets forslag kan være investorer, kreditorer, leverandører, ansatte, kunder, myndigheter, offentligheten, konsulenter, revisorer, regnskapsførere mv.

³ [Næringsøkonomiske konsekvensutredninger – en veileder i arbeidet med offentlige reformer, regelverk og tiltak, Nærings- og fiskeridepartementet, 2000.](#)

3.1.5 Hvilket tiltak anbefales, og hvorfor?

Utvalget har gjennomgående gode diskusjoner av avveining av nytte og kostnader knyttet til hvert enkelt av de mange forslagene de vurderer. En svakhet med utredningen er imidlertid at det er langt mer krevende for en høringsinstans eller beslutningstaker å få oversikt over helheten i alternativene det velges mellom og det samlede lovforslagets virkninger for de ulike berørte. Se diskusjon om nullalternativet og oppstilling av alternativer i 3.1.1 i denne uttalelsen. Regelrådet mener utvalget kunne vært tydeligere og mer konsekvent i oppstillingen av relevante hovedalternativer. Dette ville også gitt et bedre grunnlag for å oppsummere de samlede nytte og kostnadsvirkningene for de ulike berørte parter og hvilke av disse som er knyttet til hhv. et alternativ med kun en minimumsimplenering av regnskapsdirektivet og hvilke som er knyttet til tilleggsforslag fra utvalget.

Selv om utvalget ikke har verdsatt virkningene de vurderer i kroner, har de mange steder i utredningen en god diskusjon av hvilke tiltak som anbefales og hvorfor. For eksempel konkluderer de med å ikke foreslå utvidet plikt til å utarbeide delårsregnskap fordi de vurderer det som «tvilsomt at nytten vil overstige kostnadene».

Utvalget knytter i stor grad sine begrunnelser av valgte tiltak opp mot hovedprioriteringene de har lagt til grunn for sitt arbeid, blant annet lovens internasjonale forankring, lojal gjennomføring av regnskapsdirektivet, og at loven i liten grad skal gi detaljreguleringer ut over det som følger av direktivbestemmelsene. Dette er ryddig, men kan ikke erstatte en verdsetting av konsekvenser der det er mulig og en mer strukturert avveining av de positive og negative virkningene av forslagene.

3.1.6 Hva er forutsetningene for en vellykket gjennomføring?

Dette er ikke omtalt samlet, ut fra hva Regelrådet kan se, men er et moment Finansdepartementet i det videre arbeidet bør søke å fylle ut.

Vi forventer at opplæring i det nye regelverket vil være nødvendig for mange og i denne sammenheng er det aktuelt for Finansdepartementet å vurdere supplerende tiltak, for eksempel veiledning, for å redusere overgangskostnadene mellom gammel og ny lov.

3.2 Er utredningens omfang og grundighet tilpasset tiltakets virkninger jf. utredningsinstruksen 2-2?

Utredningsinstruksens punkt 2-2 sier at: «Utredningen skal være så omfattende og grundig som nødvendig. Denne vurderingen baseres på om tiltaket reiser viktige prinsipielle spørsmål, hvor vesentlige tiltakets virkninger forventes å bli og den tiden som står til rådighet.» Aktuelle analysenivåer er minimumskravene (seks spørsmål), forenklet analyse og full samfunnsøkonomisk analyse.

Dersom tiltaket forventes å gi vesentlige nytte- og kostnadsvirkninger skal det gjennomføres en samfunnsøkonomisk analyse i henhold til rundskriv for samfunnsøkonomiske analyser (rundskriv R-109/14). Dersom tiltaket enten har mange berørte som påvirkes i liten grad eller få berørte som påvirkes i stor grad kan en forenklet analyse i samsvar med DFØs veileder for samfunnsøkonomisk analyse vurderes som et alternativ.

Innledningsvis i NOU 2016:11, kapittel 15 Økonomiske og administrative konsekvenser, er det diskutert enkelte prinsipielle problemer med å identifisere økonomiske konsekvenser av forslagene, men det mangler en grundigere redegjørelse for vurderingene utvalget har gjort rundt valg av analysenivå.

Regelrådet antar at det som et minimum burde gjennomføres en forenklet analyse for å vurdere konsekvensene av forslagene i utredningen. Det er utvilsomt at mange berøres av tiltakene. Hvor

omfattende virkningene vil være for de ulike berørte gruppene, er vanskeligere å fastslå basert på utredningen. Videre behandler utvalget en rekke komplekse problemstillinger. Økt kompleksitet kan tilsa økt behov for grundighet i analysen av konsekvenser.

For å løfte arbeidet som allerede er gjort opp på nivå med en forenklet analyse, bør de verbale beskrivelsene som foreligger av virkninger av tiltakene, suppleres med tallfesting og verdsetting dersom informasjon er tilgjengelig. Det må videre vurderes systematisk om nyttevirkningene for samfunnet er større enn kostnadsvirkningene for det enkelte tiltaket. De viktigste usikkerhetsfaktorene knyttet til de beskrevne virkningene må også kartlegges og beskrives. Fordelingsvirkninger mellom berørte grupper skal beskrives. Avslutningsvis skal alternativene rangeres basert på samfunnsøkonomisk lønnsomhet og usikkerhet. En slik analyse kan så inngå som en del av et samlet beslutningsgrunnlag om saken.

3.3 Dersom instruksen er fraveket, er begrunnelsen dokumentert og avgjørelsen fattet av det ansvarlige forvaltningsorganets øverste leder, jf. utredningsinstruksens 1-4?

Det fremgår av mandatet at utvalget skal følge retningslinjene i utredningsinstruksen, herunder utrede økonomiske og administrative konsekvenser av de forslag som fremmes. Regelrådet kan ikke se at utvalget har kommentert at de ser å ikke kunne oppfylle dette punktet i mandatet sitt.

3.4 Er tidlig involvering gjennomført dersom hensiktsmessig, jf. utredningsinstruksens 3-1?

Ut fra utvalgets omtale av sitt arbeid ser det ut til at en rekke aktører har vært involvert underveis. For eksempel er det innhentet innspill fra Skatteetaten og Statistisk sentralbyrå vedrørende regnskapsåret, jf. kap. 15.3. Norsk RegnskapsStiftelse, Regnskapsregisteret i Brønnøysund, Norske Boligbyggelags Landsforbund, OBOS og andre sentrale aktører har levert innspill og/eller fått orientering om utvalgets arbeid underveis.

I det videre arbeidet med regelverksendringene vil Regelrådet oppfordre også departementet til å konsultere representanter for berørt næringsliv så langt som mulig.

3.5 Er høringsforslaget forelagt for Regelrådet, jf. utredningsinstruksens 4-3?

Regelrådet har mottatt høringsforslaget.

4. Særskilt vurdering om hensynet til små virksomheter

Det er Regelrådets inntrykk at utvalget har forsøkt å ta særskilt hensyn til små virksomheter i sitt arbeid. Regelrådet vil imidlertid påpeke at terskelverdiene i definisjonen av små foretak i regnskapsdirektivet- og loven jo er høye, salgsinntekt på 70 mill. kroner, balansesum på 35 mill. kroner og/eller under 50 årsverk. I følge tall fra SSB for 2015 har 87 prosent av norske foretak unntatt offentlig forvaltning og primærnæringene under 5 ansatte, mens bare i overkant av en prosent har over 50 ansatte⁴. Utvalget har i delutredning I diskutert hensiktsmessigheten av innføring av mikroforetak som egen kategori i regnskapsloven, men ikke fremmet dette. Regelrådet har ikke vurdert det innholdsmessige i disse vurderingene. Vi oppfordrer imidlertid Finansdepartementet til å særskilt vurdere om det er grunnlag og mulighet for ytterligere differensiering eller unntak som letter byrdene for de aller minste virksomhetene i det videre arbeid med lovforslaget, herunder knyttet til samspillet mellom rapporteringskrav etter hhv. regnskapsloven og bokføringsloven.

⁴ Kilde: SSBs statistikk over «[Foretak unntatt offentlig forvaltning og primærnæringene, etter næring \(SN2007\), organisasjonsform og antall ansatte](#)» (statistikktabell 07195).

En viktig forenkling utvalget foreslår for små foretak er at de helt unntas fra krav om årsberetning, men de beholder krav om at opplysninger om usikkerhet om fortsatt drift skal gis i note. Videre foreslås det å opprettholde forslaget om at små foretak som ikke er omfattet av regnskapsdirektivet (kategori 2) skal kunne utarbeide sitt årsregnskap etter regler om begrenset regnskapsplikt etter en standard som åpner for at fremstillingen kan baseres på skatterapportering som uansett er utarbeidet. Dette fremstilles som et forenklingstiltak. I føringene for ny standard om ideelle organisasjoner, legges det opp til differensierte krav til noteopplysninger basert på størrelse. Det foreslås at små foretak i kategori 4 ikke omfattes av standarden men bør oppmuntres til å bruke den.

En mer systematisk analyse av virkningene av utvalgets forslag ville i større grad tydeliggjort konsekvensene for små virksomheter og om den samlede virkningen av forslagene er positiv for denne gruppen berørte. Regelrådet anbefaler Finansdepartementet å særskilt belyse forslagenes virkninger for små virksomheter i sitt videre arbeid med regelforslaget.

Utvalgets lovforslag innebærer en forskyvning av tyngdepunktet for regnskapsreguleringen fra lov til standarder og det er foreslått endringer i myndigheten og organiseringen av Norsk RegnskapsStiftelse. Regelrådet oppfordrer Finansdepartementet til å belyse om dette vil påvirke små og store virksomheter mulighet til å påvirke fremtidig krav ulikt. Dersom et framtidig standardsettende organ gis omfattende beslutningsmyndighet, bør det vurderes tiltak for å sikre at hensynet til små virksomheter blir representert eller hørt.

5. Er det nye eller endrede regelverket utformet slik at målene oppnås til en relativt sett lav kostnad for næringslivet?

I og med at det ikke foreligger en systematisk gjennomført oppstilling av nytte- og kostnadsvirkninger eller fordelingsvirkninger mellom berørte grupper, er det vanskelig for Regelrådet å vurdere om målene oppnås til en relativt sett lav kostnad for næringslivet.

6. Samlet vurdering

Regelrådet anerkjenner det omfattende arbeidet som er nedlagt av utvalget med gjennomgående gode diskusjoner om avveining av nytte og kostnader knyttet til hvert enkelt av de mange forslagene som vurderes. Regelrådet mener likevel at utredningen har svakheter i forhold til kravene i utredningsinstruksens punkt 2-1 og 2-2.

Utvalget knytter i stor grad sine begrunnelser av valgte tiltak opp mot hovedprioriteringene de har lagt til grunn for sitt arbeid. Dette er ryddig, men kan ikke erstatte en verdsetting av konsekvenser der det er mulig og en mer strukturert avveining av de positive og negative virkningene av forslagene som helhet. Regelrådet antar at det ihht. punkt 2-2 i utredningsinstruksen og DFØs veiledning til denne, som et minimum burde vært gjennomført en forenklet analyse for å vurdere konsekvensene av forslagene i utredningen. Regelrådet mener også at anvendelse av relevant statistikk er på sin plass i en konsekvensanalyse av forslag med virkninger av dette omfanget.

Våre påpekninger er ment som konstruktive forslag til hvordan utvalgets arbeid kan tas videre av departementet i det kommende lovarbeidet.

Beslutningsgrunnlaget om regelverkets påvirkning på næringslivet vil kunne bli forsvarlig med mindre endringer, hovedsakelig gjennom:

- større grad av oppsummering og samlet oppstilling av relevante alternativer,
- noe mer tallfesting og verdsetting av konsekvenser knyttet opp mot berørte grupper der dette er mulig og hensiktsmessig, herunder for eksempel små virksomheter,
- mer strukturert avveining av de positive og negative virkningene av de ulike alternativene.

Dette kunne tilrettelagt for en mer strukturert vurdering av virkninger for ulike grupper berørte og gjort det lettere å få oversikt for høringsinstanser og beslutningstaker.

Regelrådet vil foreslå at Finansdepartementet i sitt videre arbeid med lovforslaget både burde supplere utvalgets utredning for å utbedre ovennevnte svakheter, samt også vurdere:

- Om mål for regelendringene kan formuleres klarere og mer etterprøvbare slik at det er lettere å evaluere om disse oppnås.
- Hvorvidt suppling med andre typer virkemidler, for eksempel veiledning, kan være aktuelt for å bidra til måloppnåelse og redusere omstillingskostnadene for berørte.
- Belyse de rettssikkerhetsmessige sidene av at berørte aktører kan få en redusert mulighet til å uttale seg om nye forslag til krav ved en økt bruk av kravsetting i regnskapsstandarder i stedet for lovfesting. Herunder vurdere om det er behov for tiltak for å sikre at hensynet til små virksomheter blir representert eller hørt.

Med hilsen

Sandra Riise
leder
Regelrådet

Dokumentet er elektronisk signert og har derfor ikke håndskrevne signaturer.