

Den nye årsregnskabslov

- nyheder og væsentlige
ændringer



Forord

Folketinget har vedtaget den nye årsregnskabslov. Ændringerne i forhold til det oprindeligt fremsatte lovforslag var få og relativt uvæsentlige.

Loven gælder for regnskabsår, der begynder den 1. januar 2002 eller senere.

Virksomheder, som måtte ønske at anvende loven for regnskabsår, der begynder før 1. januar 2002, kan vælge dette.

Anvendes loven på regnskabsaf-læggelse før den 1. januar 2002, skal det gøres systematisk og konsekvent.

I forhold til den tidligere årsregnskabslov er der på en række områder tale om nyskabelser.

Hensigten med loven er primært, at virksomhederne skal aflægge mere informative og fremadrettede årsregnskaber - eller rettere årsrapporter, som er den nye betegnelse for årsregnskabet med tilhørende betragtninger.

Behovet for en ny årsregnskabslov er hovedsagelig affødt af den internationale udvikling på regnskabsområdet.

Regnskabsaflæggelsen har hidtil været foretaget med udgangspunkt i historiske værdier. Fremover skal udgangspunktet tages i virksomhedens reelle værdier.

Den tidligere lov har eksisteret i 20 år. I denne periode har loven været igennem en række ændringer, som

har betydet en noget uoverskuelig opbygning.

Derudover har loven ofte været kritiseret for at give virksomhederne for mange valgmuligheder i regnskabsaflæggelsen.

Den nye lov råder i vid udstrækning bod på disse uhensigtsmæssigheder. Herudover regulerer loven information, der ikke er af finansiell karakter.

Mindre virksomheder vil ikke opleve den store forskel i regnskabsaflæggelsen i forhold til tidligere. Mellemstore og store virksomheder omfattes af nye og større krav.

Alle virksomheder uanset størrelse bør snarest afklare, hvilke konsekvenser den nye årsregnskabslov får for regnskabsaflæggelsen.

Vi håber, at De efter læsning af denne publikation har fået overblik over de væsentligste ændringer og nyskabelser.

De er naturligvis velkommen til at kontakte os med henblik på en vurdering af konsekvenserne for netop Deres virksomhed som følge af den nye årsregnskabslov.



Indhold



Motiver	5
Byggeklodsmodellen	6
Årsrapporten	8
Ledelsesberetning	9
Ledelsespåtegning	10
Anvendt regnskabspraksis	10
Resultatopgørelsen	11
Immaterielle anlægsaktiver	12
Materielle anlægsaktiver	12
Finansielle aktiver og forpligtelser	14
Egenkapital	14
Hensatte forpligtelser	15
Pengestrømsopgørelse	15
Nye notekrav	15
Koncernregnskaber	17
Indsendelsesfrister	17
Overgangsregler	17
Forberedelse	18

Motiver

Et væsentligt kritikpunkt ved den tidligere årsregnskabslov har været generalklausulen om det retvisende billede, som - udover at være for upræcis - helt overser, at regnskabsbrugerne omfatter andre end investorer og kreditorer.

Den nye lov beskriver specifikt, at årsregnskabet udarbejdes med henblik på at støtte og gavne en bredere kreds af regnskabsbrugere.

Motiverne til loven er først og fremmest:

- ◆ Et ønske om værdibaserede årsregnskaber, med henblik på at opgøre virksomhedernes reelle værdier i modsætning til historisk betingede kostpriser
- ◆ En tilpasning af dansk regnskabsaflæggelse til den internationale udvikling, med henblik på at øge sammenligneligheden på tværs af landegrænser
- ◆ Et ønske om mere informative årsberetninger omfattende beskrivelse af hovedaktiviteter, forretningsmæssige risici samt forventet udvikling
- ◆ En udvidelse af den ikke finansielle information til regnskabsbrugere
- ◆ En ny lovstruktur, som betyder en forenklet og mere overskuelig opbygning af bestemmelserne.

Begrebsramme

Årsregnskabets formål, grundlæggende begreber og sammenhænge

- den såkaldte begrebsramme - er direkte indbygget i loven.

Dette er med til at styrke intentionerne om en mere ensartet fortolkning af "det retvisende billede".

Begrebsrammens indhold medfører en væsentlig ændring i hele grundlaget for regnskabsaflæggelse i Danmark.

I modsætning til tidligere fokusering på resultatopgørelsen, bliver årsregnskabets vigtigste opgave nu at præsentere den reelle værdi af virksomheden.

Dette medfører, at værdier som hidtil har skullet udeholdes fra årsregnskabet nu skal medtages.

De grundlæggende forudsætninger for regnskabsaflæggelse, herunder fortsat drift, kontinuitet, periodisering og væsentlighed samt indhold frem for formalia findes fortsat i loven.

Det vil ikke i samme omfang som hidtil være muligt at aflægge regnskabet med det formål at opnå et ønsket resultat eller en ønsket størrelse af egenkapitalen.

Forsigtighedsprincippet, der først og fremmest har haft til formål at beskytte regnskabsbrugere mod for optimistiske vurderinger, er ikke så fremtrædende som hidtil.

I lighed med tidligere er der tale om en rammelov, som på længere sigt skal udfyldes af regnskabsstandarder på udvalgte områder og standarder for specielle virksomhedstyper eller udvalgte virksomhedsstørrelser.

Den reelle værdi



Internationalisering

Loven er i vid udstrækning tilpasset de internationale regnskabsstandarder, hvilket er en naturlig konsekvens af den internationalisering, der også gør sig gældende på regnskabsområdet.

godt fast i regnskabsbrugerens bevidsthed.

Der er langt hen ad vejen alene tale om tilpasning til den internationale terminologi, og således ikke nogen materiel forskel.

Terminologi

Loven ændrer en række af de begreber, der efterhånden har bidt sig

Nedenfor er vist en oversigt over de væsentligste ændringer i terminologier.

Væsentlige ændringer i terminologi

Tidligere lov

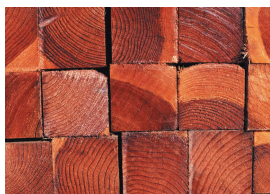
Årsregnskab
 Årsberetning
 Andre rapporter
 Medtagelse i årsregnskabet
 Værdiansættelse
 Økonomisk stilling
 Udgifter/omkostninger
 Hensættelser

Ny lov

Årsrapport
 Ledelsesberetning
 Supplerende beretninger
 Indregning
 Måling
 Finansiell stilling
 Omkostninger
 Hensatte forpligtelser

Hertil kommer en række nye begreber som primært er medvirkende til at fastlægge, hvorledes de enkelte regnskabsposter skal måles (værdiansættes).

Modellen indeholder fire regnskabsklasser - eller "klodser" - som er lagt oven på et grundlag af helt generelle regler, som alle virksomheder skal opfylde.



Byggeklodsmodellen

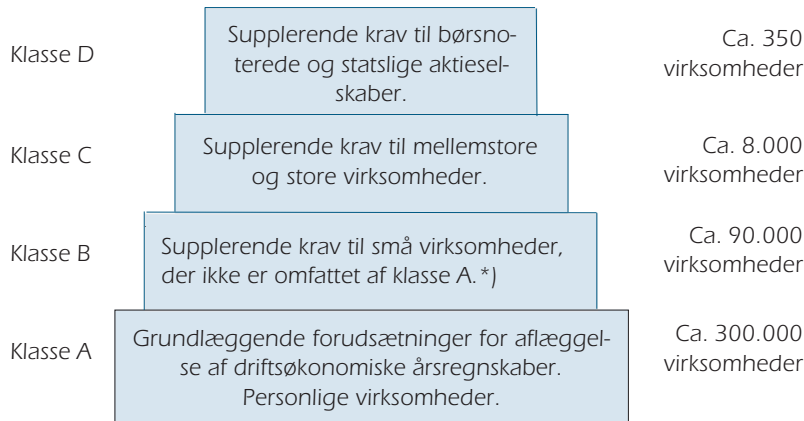
Loven indfører en helt ny struktur, der populært kaldes byggeklodsmodellen.

Byggeklodsmodellens grundprincip er, at små og mindre virksomheder skal følge en række generelle krav til regnskabsaflæggelse, hvorimod større virksomheder skal følge flere og mere detaljerede krav.

Det vil for personligt ejede virksomheder være muligt at aflægge et årsregnskab, der udelukkende kan anvendes til skattemyndighederne.

Dette årsregnskab må ikke betegnes "Årsrapport".

Det er på næste side skitseret, hvorledes de enkelte klasser er opdelt, og der er desuden anført et estimat på antallet af danske virksomheder i de enkelte klasser.



*) Små virksomheder omfattet af klasse B:

- Balancesum maksimalt 20 mio. kr.
- Nettoomsætning maksimalt 40 mio. kr.
- Maksimalt 50 ansatte

Alle erhvervsdrivende virksomheder er omfattet af den nye årsregnskabslov, bortset fra finansielle virksomheder som banker og forsikringsselskaber.

Statslige og kommunale virksomheder er ligeledes undtaget. Endelig er filialer af udenlandske virksomheder også undtaget.

Loven omfatter som noget nyt både virksomheder med og uden personligt ansvar.

Det betyder imidlertid ikke, at alle erhvervsdrivende virksomheder har pligt til at aflægge årsrapport efter lovens bestemmelser.

Alle aktieselskaber og anpartsselskaber starter uanset størrelse i klasse B.

Disse selskaber omfattes endvidere af klasse C, når de anførte størrelseskrav i denne klasse er overskredet.

Særligt om klasse A

Virksomheder omfattet af regnskabsklasse A kan frivilligt vælge, om de vil aflægge en årsrapport.

Regnskabsklassen omfatter fortrinsvis virksomheder med personligt ansvar, herunder enkeltmandsvirksomheder, interessentskaber og kommanditselskaber, hvor en eller flere ansvarlige deltagere er personer.

Vælger en virksomhed omfattet af regnskabsklasse A at aflægge en årsrapport, der ikke udelukkende anvendes til virksomhedens eget brug, er den forpligtet til som minimum at følge reglerne for klasse A.

Reglerne svarer stort set til de regler, som disse virksomheder i dag aflægger årsregnskab efter.

Ved anvendelse til andet end virksomhedens eget brug menes, at års-

Ikke kun til eget brug



rapporten afleveres til andre end skattemyndighederne.

Årsrapporter for A-virksomheder skal omfatte en ledelsespåtegning, balance, resultatopgørelse og noter, herunder redegørelse for anvendt regnskabspraksis og opgørelse over bevægelserne på egenkapitalen.

Frivilligheden forventes ikke at medføre, at virksomhederne vil undlade at aflægge driftsøkonomiske årsregnskaber.

Dertil er værdien af driftsøkonomisk regnskabsinformation for væsentlig såvel for indehaverne som for brugerne.

Årsrapporter for A-virksomheder skal ikke revideres eller offentliggøres hos Erhvervs- og Selskabsstyrelsen.

Skift mellem klasser

Alle virksomheder skal - udover at følge de grundlæggende regnskabsregler - følge reglerne for den regnskabsklasse, hvori de er placeret.

Herudover skal de også følge reglerne i underliggende regnskabsklasser. Eksempelvis skal C-virksomheder udover de særlige regler for C-virksomheder også følge reglerne for klasse A og B.

Når en virksomhed skifter fra én klasse til en anden, skal regnskabspraksis alene tilpasses fremtidige forhold.

Sammenligningstal for tidligere perioder skal ikke nødvendigvis tilpasses. I disse tilfælde bliver det således relativt enkelt at skifte praksis.

Alle virksomheder kan vælge at følge en eller flere bestemmelser fra en overliggende regnskabsklasse.

Gøres dette, skal de pågældende bestemmelser følges fuldt ud, og det skal tydeligt fremgå af årsrapporten, at man har valgt denne fremgangsmåde.

Årsrapporten

Loven forudsætter, at regnskabsrapporteringen sker i ét dokument, der samler årsregnskab, beretninger og påtegninger. Dette dokument benævnes årsrapport.

Det retvisende billede gælder hele årsrapporten og ikke kun årsregnskabet.

Det betyder, at en virksomhed ikke kun skal vurdere, om resultatopgørelse, balance, pengestrømsopgørelse og noter udgør et retvisende billede.

I tilgift skal også ledelsesberetningen og eventuelle supplerende beretninger give et reelt billede af virksomheden.

I de efterfølgende afsnit beskrives de væsentligste forhold i årsrapportens enkelte elementer. De særlige nyskabelser for D-virksomheder er alene omtalt i meget begrænset omfang.

Regnskabskemaerne

Resultatopgørelse og balance vil stort set blive opstillet efter samme skemaer som hidtil. Som følge af den ændrede terminologi vil visse regnskabsposter få en anden betegnelse.

Tilpasning af regnskabspraksis

Enkelte regnskabsposter har skiftet plads i skemaerne. Det gælder eksempelvis igangværende arbejder for fremmed regning, som nu præsenteres under tilgodehavender.

Herudover er der kommet nogle få nye poster til. Pengestrømsopgørelsen er fortsat ikke omfattet af skema-krav i loven.

Ledelsens forslag til fordeling af årets resultat kan efter den tidligere lov placeres i tilknytning til balancen eller resultatopgørelsen, hvis det ikke placeres i årsberetningen.

Fremover skal forslaget til fordeling af årets resultat placeres i tilknytning til resultatopgørelsen.

I balancen skal forslag til udlodning af udbytte som hovedregel placeres som en særskilt post under egenkapitalen.

Det skyldes, at udbytte for regnskabsåret ikke opfylder lovens definition af en forpligtelse på balance-dagen.

Dansk regnskabspraksis på dette område har hidtil typisk medført, at beløbet blev placeret under kortfristet gæld. Denne fremgangsmåde vil også fremover fortsat være mulig.

Ledelsesberetning

Virksomheder omfattet af klasse B skal fremover udarbejde ledelsesberetning. Dette er nyt i forhold til den tidligere lov, som indeholdt en undtagelsesbestemmelse for denne størrelse virksomheder.

I forhold til tidligere stiller den nye lov yderligere krav om beskrivelse af virksomhedens hovedaktiviteter.

En del B-virksomheder har hidtil undladt dette, men vil fremover skulle give oplysning herom. Virksomhedens ledelse fastlægger omfanget og detaljeringsgraden af oplysningerne.

De tidligere krav om omtale af virksomhedens forventede udvikling og eventuelle filialer i udlandet omfatter efter den nye lov ikke længere B-virksomheder. Disse krav gælder derfor alene C- og D-virksomheder.

Der er skærpede krav til klasse C-virksomheder. Visse oplysningskrav, der i dag alene gælder for børsnoterede virksomheder, vil fremover også gælde for C-virksomheder.

Nedenfor er vist en oversigt over nye krav til indholdet af ledelsesberetningen for C-virksomheder.

Yderligere krav



Udvidede oplysningskrav for klasse C

- ◆ Virksomhedens hovedaktiviteter
- ◆ Virksomhedens videnressourcer (hvis særlig betydning)
- ◆ Særlige forretningsmæssige og finansielle risici
- ◆ Påvirkning af det eksterne miljø og foranstaltninger til forebyggelse, reduktion eller afhjælpning heraf
- ◆ Årets resultat sammenholdt med udmeldte forventninger
- ◆ Særlige forudsætninger for forventninger til fremtiden
- ◆ Fem års hoved- og nøgletal

Krav til beretningen

Hoved- og nøgletal

Oplysningskravet om hoved- og nøgletal, som i dag alene er gældende for statslige aktieselskaber og børsnoterede selskaber, udstrækkes til også at omfatte C-virksomheder.

I loven er fastlagt de hovedtal, der skal indgå i ledelsesberetningen. Disse omfatter:

- ◆ Årets nettoomsætning
- ◆ Resultat af ordinær primær drift
- ◆ Resultat af finansielle poster
- ◆ Resultat af ekstraordinære poster
- ◆ Årets resultat
- ◆ Balancesum
- ◆ Investeringer i materielle anlægsaktiver
- ◆ Egenkapital

Der fastlægges ikke krav til bestemte nøgletal. Kun de nøgletal, som efter virksomhedens forhold er nødvendige, skal oplyses. Nødvendighed skal ses i forhold til regnskabsbrugernes mulighed for at danne sig et fornuftigt indtryk af udviklingen i virksomheden.

Nøgletaloversigten skal endvidere oplyse om metoder ved beregning af nøgletal.

Nøgletal forudsættes udregnet i overensstemmelse med Den Danske Finansanalytikerforenings vejledning.

Ledelsespåtegning

Alle medlemmer af de ansvarlige ledelsesorganer - det vil sige bestyrelse og direktion - skal i tilknytning til deres underskrift på årsrapporten som noget nyt erklære:

- ◆ hvorvidt årsrapporten er aflagt i overensstemmelse med lovgivningens og eventuelle standarders krav samt eventuelle krav i vedtægter eller aftale, og
- ◆ hvorvidt årsrapporten giver et retvisende billede af virksomhedens og - hvis der er udarbejdet koncernregnskab - koncernens aktiver og passiver, finansielle stilling samt resultat.

Indeholder ledelsesberetningen supplerende beretninger, skal ledelsen også erklære sig herom.

Ændringen har ingen materiel betydning.

Anvendt regnskabspraksis

En redegørelse for anvendt regnskabspraksis er blevet en fast bestanddel i de danske årsregnskaber.

De fleste virksomheder har hidtil fulgt kravet, der gælder for børsnoterede virksomheder, hvorefter denne redegørelse skal placeres foran resultatopgørelse og balance.

Den nye årsregnskabslov indeholder et krav om en samlet beskrivelse af den anvendte regnskabspraksis.

Der er ikke krav om en bestemt placering i forhold til de øvrige bestanddele i regnskabet.

Loven indeholder en række detaljerede krav til de forhold, der skal beskrives i redegørelsen. Endvidere skal redegørelsen oplyse, hvilken regnskabsklasse virksomheden aflægger årsrapport efter.



Ændring af anvendt praksis

Ved ændring af den anvendte regnskabspraksis kan små selskaber i dag undlade at ændre åbningsbalancen i ændringsåret og i stedet indregne ændringsbeløbet i resultatopgørelsen.

Denne lempelsesregel er ikke videreført i den nye lov.

Resultatopgørelsen

Resultatopgørelsens poster vil i højere grad end hidtil være afledt af værdiansættelser og værdireguleringer.

Aktiver og passiver skal i flere tilfælde reguleres og indregnes i resultatopgørelsen i takt med udsving i dagsværdier.

Denne fremgangsmåde gælder dog ikke alle poster.

Nedenfor er vist eksempler på forhold, der i stedet skal indregnes i egenkapitalen:

- ◆ Opskrivning af materielle anlægs- og omsætningsaktiver samt tilbageførsel af disse opskrivinger
- ◆ Indtægter og omkostninger ved køb og salg af egne kapitalandele i det omfang, kapitalandelen ikke indregnes i balancen
- ◆ Indtægter og omkostninger, der hidrører fra aktiver og forpligtelser, som virksomheden udelukkende benytter til at sikre værdien af fremtidige aktiver og forpligtelser og tilbageførsel af sådanne beløb

- ◆ Valutaomregning af selvstændige udenlandske dattervirksomheder
- ◆ Ændring af regnskabspraksis og regnskabsafslæggelsesvaluta
- ◆ Rettelser på grund af fundamentale fejl i tidligere regnskabsår
- ◆ Kapitalforhøjelser og kapitalnedsættelser
- ◆ Ledelsens forslag til udbytte, hvor der dog i lighed med tidligere er en mulighed for at afsætte skyldigt udbytte som gæld

Værdiansættelse til dagsværdi medfører, at der ved regnskabsafslæggelsen vil opstå flere gevinster og tab, der ikke er realiserede.

Det er dog fortsat i vid udstrækning alene realiserede indtægter, der kan resultatføres.

I modsætning til den tidligere lov rummer den nye både faktureringsmetoden og produktionsmetoden.

Efter produktionsmetoden tillades indregning af nettoomsætning på et tidligere tidspunkt end på faktureringstidspunktet, såfremt nettoomsætningen kan opgøres pålideligt.

Produktionsmetoden, der typisk anvendes på entrepriseopgaver, anvendes i dag af de virksomheder, der har valgt at følge regnskabsvejledningerne på dette område.

Hovedreglen vil fremover være produktionsmetoden, hvis virksomheden deltager i længerevarende entrepriseopgaver eller på anden måde producerer efter ordre.



Produktionsmetoden er hovedreglen

Dette skyldes hensynet til det retvisende billede samt det faktum, at igangværende arbejder fremover skal præsenteres under tilgodehaver, hvilket forudsætter måling til salgsværdi.

Ekstraordinære poster indskrænkes i den nye lov til at omfatte forhold, der ikke relaterer sig til den ordinære drift, og som derfor ikke forventes at være tilbagevendende, ligesom forholdet skal være uden for ledelsens kontrol.

Som eksempler herpå kan nævnes omkostninger, der er resultatet af en naturkatastrofe i et område, hvor sådanne ikke normalt kan forventes, eller ekspropriation af aktiver.



Indregning i balancen

Immaterielle anlægsaktiver

I mange virksomheder er værdien af immaterielle anlægsaktiver ikke kommet til udtryk i regnskaberne.

Typisk er omkostninger forbundet med udviklingsprojekter, patenter og varemærker blevet udgiftsført på det tidspunkt, hvor de er afholdt.

Loven kræver, at alle købte immaterielle anlægsaktiver indregnes i balancen, såfremt definitionen på aktiver er opfyldt og værdien af aktivet på erhvervestidspunktet kan opgøres pålideligt.

Internt oparbejdede immaterielle rettigheder så som patenter, koncessioner, varemærker og lignende rettigheder kan aktiveres.

Virksomheder omfattet af klasserne C og D skal indregne sådanne ret-

tigheder, hvis de udspringer af udviklingsprojekter.

I lighed med den tidligere lov kan egne udviklingsomkostninger aktiveres. Virksomheder i klasse C og D skal indregne udviklingsprojekter som aktiver.

Det skal understreges, at det alene er udviklingsprojekter og rettigheder, der kan eller skal indregnes.

Andre immaterielle anlægsaktiver som eksempelvis værdien af veludannede medarbejdere, kundeporteføljer og omkostninger til opstart af nye aktiviteter opfylder ikke betingelserne til indregning i balancen.

Goodwill

Som følge af kravet om indregning af immaterielle anlægsaktiver skal goodwill, der stammer fra erhvervelse af en virksomhed eller en aktivitet, ligeledes indregnes.

Den nye årsregnskabslov fjerner dermed den hidtidige adgang til at straks afskrive koncerngoodwill.

Koncerngoodwill skal afskrives systematisk over brugstiden, der ikke kan overstige 20 år.

Den tidligere lov tillod som udgangspunkt afskrivning over maksimalt 5 år.

Materielle anlægsaktiver

Indregning og måling af materielle anlægsaktiver rummer tre væsentlige nyheder i forhold til den tidligere lov.

Leasing

Finansielt leasede aktiver sidestilles med virksomhedens øvrige anlægsaktiver.

Det betyder, at leasede aktiver skal indregnes i balancen til en opgjort kostpris, og forpligtelsen overfor leasinggiver skal vises som gæld.

De leasede aktiver afskrives på lige fod med virksomhedens øvrige aktiver.

De løbende ydelser opdeles i renter og afdrag på gæld til leasinggiver.

Det skal af regnskabet fremgå hvilke leasingaktiver, der er indregnet, samt værdien heraf.

Indirekte produktionsomkostninger

I produktionsvirksomheder har der i mange år har været tradition for kun at medregne direkte produktionsomkostninger i en vares eller et anlægsaktivs kostpris.

Fremover skal C- og D-virksomheder indregne indirekte produktionsomkostninger i kostprisen. Dette får først og fremmest betydning for varelagre, der i produktionsvirksomhederne normalt vil skulle værdiansættes højere end for nærværende.

I C- og D-virksomheder vil materielle og immaterielle anlægsaktiver, der er produceret eller udviklet i virksomheden, også skulle værdiansættes inklusive indirekte produktionsomkostninger.

Loven indeholder ikke detaljerede retningslinier for opgørelsen af in-

direkte produktionsomkostninger udover en konstatering af, at omkostningerne kun indirekte kan henføres til det pågældende produkt, og at omkostningerne skal vedrøre fremstillingsperioden.

Udgangspunktet vil være, at alene indirekte omkostninger fra produktionen skal indregnes i kostprisen. Indirekte omkostninger fra administration og distribution må ikke indregnes.

Typisk vil indirekte produktionsomkostninger omfatte:

- ♦ Indirekte materialer og løn
- ♦ Vedligeholdelse af og afskrivning på maskiner og fabriksbygninger
- ♦ Omkostninger til fabriksledelse, når disse anses for medgået til produktionen.

Indirekte produktionsomkostninger henføres forholdsmæssigt til aktivets kostpris ud fra den beregnede produktionskapacitet eller den faktiske produktion, hvis denne er større.

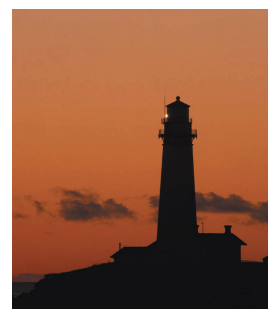
Investeringsaktiver

Virksomheder, der har investering - eksempelvis i fast ejendom - som sin hovedaktivitet, skal måle investeringsaktiver og dermed forbundne forpligtelser til dagsværdi.

Værdireguleringer skal indregnes i resultatopgørelsen. Sådanne investeringsaktiver skal ikke afskrives.

Reguleringer af aktivet skal optages under egenkapitalen som en særskilt post benævnt "Reserve for dagsværdi på investeringsaktiver".

Hvad skal lægges til kostprisen?



Investering skal være hovedaktivitet

Der skal afsættes udskudt skat af de indtægtsførte værdireguleringer.

Det understreges, at virksomheder, der har investeringsaktivitet, som ikke er hovedaktivitet, skal anvende de almindelige regler for måling af de enkelte aktiver.

Ligeledes skal det bemærkes, at investeringsaktivitet ikke omfatter domicilejendomme.

Finansielle aktiver og forpligtelser

Den nye årsregnskabslov ændrer de hidtidige regler for indregning og måling af finansielle aktiver og forpligtelser.

Udgangspunktet for værdiansættelsen af finansielle aktiver - typisk aktier og obligationer - er i dag kostprisen eller nettorealiseringsværdien, hvor denne er lavere end kostprisen.

Gæld optages i dag i balancen til nominal værdi.

Fremover skal finansielle aktiver og forpligtelser (gæld) måles til dagsværdi eller amortiseret kostpris, og alle reguleringer skal indregnes i resultatopgørelsen.

Dagsværdien - for eksempel børskursen for obligationer - skal anvendes på de aktiver, man har til hensigt at sælge eller indfri før udløb.

Amortiseret kostpris, der er et nyt begreb i loven, anvendes på finansielle aktiver og forpligtelser, man vil beholde til udløb.

Et kurstab eller en kursgevinst på eksempelvis et fast forrentet lån eller værdipapirer fordeles ved amortiseret kostpris over løbetiden.

Tabet eller gevinsten indregnes herefter i resultatopgørelsen som renteindtægt eller renteomkostning.

Dette medfører, at gælden i årsregnskabet forrentes med den opgjorte effektive rente i hele løbetiden.

Som udgangspunkt vil finansielle forpligtelser, bortset fra forpligtelser, der indgår i en handelsbeholdning eller er afledte finansielle instrumenter, skulle måles til amortiseret kostpris.

Kapitalandele

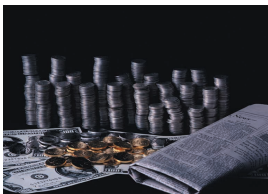
Kapitalandele i datterselskaber eller associerede virksomheder skal for C- og D-virksomheder indregnes og måles til indre værdi.

B-virksomheder kan fortsat værdiansætte disse aktiver til kostpris.

Anvendes fremgangsmåden med kostpris, skal der nedskrives til en eventuel lavere værdi. Denne værdi kunne eksempelvis være salgsværdien.

Moderselskaber for koncerner, der skal aflægge koncernregnskab, skal i deres årsrapport som minimum følge reglerne for klasse C-virksomheder.

Det betyder, at disse virksomheder skal måle kapitalandele i datterselskaber eller associerede virksomheder efter indre værdis metode.



Egenkapital

I den nye årsregnskabslov stilles krav om udarbejdelse af en egenkapitalopgørelse.

Opgørelsen skal for hver post under egenkapitalen vise størrelsen primo og ultimo samt årets til- og afgang.

Hvis der har været bevægelser på virksomhedskapitalen, skal opgørelsen suppleres med en 5-års oversigt herover.

Opgørelsen over bevægelser på egenkapitalen kan placeres som en særskilt opstilling umiddelbart efter resultatopgørelse og balance eller indarbejdes som en del af noterne.

Hensatte forpligtelser

Den nye definition i loven på hensatte forpligtelser - i den tidligere lov "hensættelser" - betyder, at eksempelvis hensættelser til fremtidige omkostninger ikke længere tillades.

Garantiforpligtelser og pensionsforpligtelser er dog fortsat omfattet af begrebet.

Udskudt skat

Den tidligere årsregnskabslov tillader, at udskudte skatter alene omtales i en note.

Ifølge den nye lov skal udskudt skat altid indregnes fuldt ud. Det gælder også udskudte skatteaktiver, såfremt kriterierne for indregning er opfyldt.

Udskudte skatteforpligtelser og udskudte skatteaktiver kan sædvanligvis modregnes.

Er der efter modregning et netto-skatteaktiv, er der som udgangspunkt pligt til at indregne dette aktiv, såfremt de grundlæggende indregningskriterier er opfyldt.

Pengestrømsopgørelse

Virksomheder omfattet af klasse C og D skal efter den nye årsregnskabslov udarbejde en pengestrømsopgørelse.

B-virksomheder kan frivilligt udarbejde denne opgørelse.

Hvis virksomheden indgår i en koncern, hvori der udarbejdes pengestrømsopgørelse for koncernen, er der ikke krav om udarbejdelse af opgørelsen.



Nye notekrav

Opdelingen af oplysninger i henholdsvis noter og ledelsesberetning er mere logisk end i den tidligere lov.

I noterne skal der nu gives oplysninger om enkeltposter, mens ledelsesberetningen skal behandle forhold af betydning for hele virksomheden.

De nye notekrav er givet i efterfølgende skema. Der skal ikke længere oplyses om betalte skatter i årets løb, og der skal ikke oplyses om de undtagelsesbestemmelser, som måtte være anvendt.

Dog skal udeladelse af virksomhedens omsætning begrundes. Denne undtagelse kan kun anvendes af virksomheder omfattet af regnskabsklasse B.

Oplysninger om enkeltposter



Nye notekrav	Klasse B	Supplerende krav til Klasse C+D
♦ Egenkapitalopgørelse, hvis denne ikke vises særskilt.	x	
♦ Nærtstående parter, herunder gennemførte transaktioner hermed.	x	
♦ Incitamentsprogrammer til ledelsen.	x	
♦ Sammenligningstal for personaleomkostninger.	x	
♦ Aktiver, der ikke ejes af virksomheden, for eksempel finansielt leasede aktiver.	x	
♦ Karakter og værdi af virksomhedens eventualaktiver.	x	
♦ Oplysning om aktionærer, der besidder 5% eller mere af selskabskapitalen. Denne oplysning skulle tidligere fremgå af årsberetningen.	x	
♦ Omkostninger ved stiftelse og kapitalforhøjelse.	x	
♦ Beløb, forfaldstid og særlige vilkår for ansvarlig lånekapital.		x
♦ Ophørende aktiviteter, så vidt muligt med beløbsoplysninger.		x
♦ Revisorhonorar tillige for koncernen inklusive sammenligningstal. *)		x
♦ Opdelingen på aktiviteter og geografiske markeder af: *)		x
1) summen af de anlægsaktiver, der er anvendt i virksomhedens hovedaktiviteter,		
2) summen af de forpligtelser, der er opstået som følge af virksomhedens hovedaktiviteter, og		
3) hovedaktiviteternes ordinære resultat før finansielle indtægter og omkostninger.		

*) Gælder kun virksomheder i klasse D samt store virksomheder, det vil sige virksomheder der i to på hinanden følgende år overskrider mindst to af følgende størrelser:

- Balancesum over 75 mio. kr.
- Nettoomsætning over 150 mio. kr.
- Over 250 ansatte

Koncernregnskaber

Den nye årsregnskabslov indeholder skærpede krav til de metoder, der anvendes ved virksomhedssammenlutninger.

Desuden omfatter koncernregnskabsbestemmelserne nu tillige fusioner og spaltninger.

I den tidligere danske regnskabspraksis har minoritetsinteresser ofte været placeret som en del af egenkapitalen.

Der indføres nu et krav om en særskilt hovedpost mellem egenkapital og forpligtelser.

Som noget nyt er der fremover mulighed for, at en dattervirksomhed, der ikke har haft aktivitet i regnskabsåret, kan undlade at aflægge årsrapport.

Der stilles en række betingelser i denne forbindelse, herunder at dattervirksomheden indgår i modervirksomhedens koncernregnskab.

Indsendelsesfrister

Tidsfristerne for indsendelse af årsrapporter til Erhvervs- og Selskabsstyrelsen er blevet skærpet.

I dag skal årsregnskabet indsendes senest en måned efter godkendelsen på virksomhedens generalforsamling.

Denne frist er nu ændret til "uden ugrundet ophold", hvilket nærmest kan fortolkes som den ekspeditions-mæssige tid, der er forbundet med indsendelsen.

Det skal bemærkes, at denne nye frist er gældende for årsrapporter aflagt den 31. maj 2001 eller senere.

Årsrapporterne for regnskabsklasse B og C skal efter den nye årsregnskabslov være indsendt til Erhvervs- og Selskabsstyrelsen senest 5 måneder efter regnskabsårets afslutning. Den nuværende frist for B- og C-virksomheder er 6 måneder.

For D-virksomheder bliver fristen 4 måneder mod nu 5 måneder.

Årsrapporten skal således foreligge en måned tidligere end i dag.

5- og 4-måneders tidsfristerne for indsendelse af årsrapporter får først virkning for de regnskabsår, der afsluttes i 2003.

Overgangsregler

Den nye årsregnskabslov indeholder en række overgangsbestemmelser, som skal gøre skiftet fra den gamle lov mindre byrdefuld for virksomhederne.

Når årsrapporten første gang aflægges efter den nye lov, vil der - alt efter hvilken regnskabsklasse virksomheden er placeret i - skulle foretages ændringer i indregningsmetoder og målegrundlag.

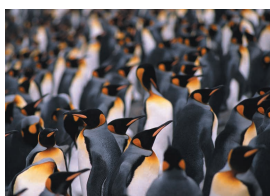
Hovedreglen i den nye lov er, at ændringer i indregningsmetoder og målegrundlag, der følger af lovens implementering, skal betragtes som en ændring i anvendt regnskabspraksis.

Det betyder, at regnskabet skal aflægges, som om de nye indreg-

Fremrykket indsendelse



Undtagelser fra hovedreglen



ningsmetoder og målegrundlag altid havde været anvendt.

Den samlede virkning af ændringerne skal indregnes direkte på egenkapitalen.

Derudover skal sammenligningstallene tilpasses den nye praksis for de år, der er medtaget i resultatopgørelsen og balancen.

Der er dog undtagelser fra denne hovedregel, og disse er:

- ♦ Ændring af metoderne for indregning af immaterielle aktiver i form af goodwill, internt oparbejdede rettigheder og udviklingsprojekter kan ske således, at alene forhold, der indtræffer fra og med regnskabsåret, skal indregnes i henhold til de nye regler.
- ♦ Ændring af metoderne for indregning af interne produktionsomkostninger for et fremstillet anlægs- eller omsætningsaktiv kan ske således, at interne produktionsomkostninger alene indregnes i kostprisen for aktiver, der fremstilles fra og med regnskabsåret.
- ♦ For perioder, der ligger før det regnskabsår, der begynder 1. januar 2002 eller senere, kan virksomheden undlade at tilpasse sammenligningstal for de poster i årsrapporten, som påvirkes af ændringer i indregningsmetoder og målegrundlag som følge af den nye lov.
- ♦ Erhvervs- og Selskabsstyrelsen har hjemmel til at fastsætte yderligere overgangsbestemmelser

for at lette overgangen til de nye regler.

Dette kan blandt andet forventes omkring finansiel leasing, hvor bestående kontrakter skal indregnes.

Virksomheder, der er underlagt eller frivilligt følger de danske regnskabsvejledninger, kan ikke benytte de nævnte undtagelsesbestemmelser.

Forberedelse

Der forestår en række overvejelser og beslutninger vedrørende overgangen til den nye årsregnskabslov.

Alle virksomheder, der er omfattet af loven, bør gennemgå en proces, hvorved det klarlægges, hvad de nye regler betyder for regnskabsafleggelsen og de registreringsystemer og forretningsgange, der medvirker til regnskabsafleggelsen.

Denne proces bør indeholde overvejelser, der går ud over "det absolute minimum".

Dette vil blandt andet sige overvejelser om eksempelvis at anvende loven, før den bliver obligatorisk, og bruge den nye lov som løftestang for nye beslutninger omkring virksomhedens fremtidige regnskabsafleggelse.

Ved effektvurderingen af den nye lov på virksomhedens regnskabsafleggelse bør der være særligt fokus på følgende hovedområder:

- ♦ Ledelsesberetningen, herunder det nuværende registreringsystems evne til at frembringe krævede oplysninger.

- ◆ Indregningsmetoder og målegrundlag, herunder om virksomhedens nuværende regnskabspraksis skal ændres som følge af de nye krav.
- ◆ Noter, herunder vurdering af informationsbehov som følge af nye notekrav.
- ◆ Budgetter, herunder om de nye krav til indregning og måling skal indarbejdes i de førstkomende budgetter.

Virksomheder i regnskabsklasse C og D står overfor de største udfordringer.

For klasse B-virksomheder vil der imidlertid i mange tilfælde også være tale om ændringer, der kræver planlægning, med henblik på at lette overgangen.

Anbefalingen er, at der snarest muligt foretages en analyse af den effekt, den nye årsregnskabslov vil have på virksomhedens regnskabsaflæggelse.



**Andersen Hübertz Kirkhoff, statsautoriseret revisionsaktieselskab,
København**

**Busch-Sørensen, Statsautoriserede revisorer,
Århus - Skanderborg**

**Haugbyrd & Gunni Pedersen, Statsautoriseret revisionsaktieselskab,
Frederiksberg**

**Krøyer Pedersen, Statsautoriserede revisorer,
Holstebro - Struer**

**Lund Thomsen & Partnere, Statsautoriserede revisorer,
København**

**H. Martinsen, Statsautoriseret revisionsaktieselskab,
Vejle - Kolding - Grindsted - Varde - Vejen - Esbjerg**

**Partner Revision, Statsautoriseret revisionsaktieselskab,
Brande - Galten - Herning - Ikast - Jelling - Ringkøbing - Silkeborg**

**Revisionsfirmaet Kvist & Jensen, Statsautoriserede revisorer AS,
Randers - Hadsund - Hadsten - Mørke**

**Revisionskontoret Lemvig-Thyborøn, Statsautoriseret revisionsaktieselskab,
Lemvig - Thyborøn**

**Revisorsamvirket af 1975, Statsautoriseret Revisionsaktieselskab,
Herlev**

**RIR Revision, Statsautoriserede revisorer I/S,
Roskilde - Holbæk - København**

**SønderbroHus I/S, Statsautoriserede revisorer,
Horsens**

**Sønderjyllands Revisionskontor, Statsautoriseret revisionsaktieselskab,
Aabenraa - Padborg**

**Ullits & Winther, Statsautoriserede revisorer,
Viborg**

Hjemmeside:
www.revisorgruppen.dk

Redaktion:
Jens Skovby (ansv.) og
Thomas Bjerrehus

Tryk:
Silkeborg Bogtrykkeri A/S

Redaktionen er afsluttet i
oktober 2001.

Vi tager forbehold for fejl
og mangler i vort referat af
lovgivning med mere, og
vi påtager os intet rådgiv-
ningsansvar uden forud-
gående konsultation ved-
rørende de omhandlede
emner.

Eftertryk af uddrag af ma-
terialet med kildeangivelse
tilladt.

RevisorGruppen Danmark
er en videnbaseret sam-
menslutning af uafhæn-
gige, statsautoriserede
revisionsfirmaer.