

Årsregnskabsloven 2016

Ændringer til årsregnskabslovens størrelsesgrænser

OPDATERET DECEMBER 2015

Hvad skal du vide?

Alle størrelsesgrænser for opdeling i regnskabsklasser forhøjes.

Ved indplacering i regnskabsklasser skal finansielle indtægter og/eller indtægter fra investeringsvirksomhed også i visse tilfælde medregnes i opgørelse af nettoomsætning.

To metoder til afklaring af koncernregnskabspligt.

Resume

Med de kommende ændringer til årsregnskabsloven, der træder i kraft for regnskabsår, der begynder 1. januar 2016 eller senere, er der sket tre væsentlige ændringer, der kan få betydning for din virksomheds kommende regnskabsafregninger. Ændringerne har betydning for, hvilken regnskabsklasse virksomheden tilhører og kan inddeles i følgende emner:

- ▶ Forhøjelse af størrelsesgrænserne
- ▶ Ændret metode for opgørelse af nettoomsætning
- ▶ Størrelsesgrænser for mindre koncerner

Mens forhøjelsen af størrelsesgrænserne kan medføre, at nogle virksomheder kan rykke ned i en lavere regnskabsklasse eller på trods af vækst kan forblive i den nuværende regnskabsklasse, kan ændringen i metoden for opgørelse af nettoomsætningen medføre, at nogle virksomheder skal rykke op i en højere regnskabsklasse.

Forhøjelse af størrelsesgrænserne

Størrelsesgrænserne for opdeling i regnskabsklasser er generelt blevet forhøjet. Ændringerne kan ses i nedenstående tabel:

Regnskabsklasse	B	C mellem	C stor
	Små virksomheder	Mellemstore virksomheder	Store virksomheder
Balancesum I mio. kr.	36 → 44	143 → 156	>156
Nettoomsætning I mio. kr.	72 → 89	286 → 313	>313
Antal ansatte (uændret)	50	250	>250
Koncernregnskabspligt	Indtræder når koncernen overstiger 2 af ovenstående grænser i 2 på hinanden følgende år*		

* For metode til vurdering heraf henvises til afsnittet "Størrelsesgrænser for mindre koncerner".

Som det kan udledes af tabellen, er størrelsesgrænserne forhøjet ganske væsentligt, for så vidt angår balancesum og nettoomsætning, mens antallet af gennemsnitlige ansatte er fastholdt uændret.

Ændringen betyder, at flere virksomheder kan rykke en regnskabsklasse ned og dermed kan nøjes med at opfylde færre krav end hidtil. Der vil også være en række virksomheder, som måske havde udsigt til at rykke op i en højere regnskabsklasse, men som nu kan forblive i den nuværende regnskabsklasse.

Forhøjelsen af størrelsesgrænserne gælder med tilbagevirkende kraft. Det vil sige, at virksomheder, der ikke førtidsimplementerer de ændrede regler, for årsrapporten 2016 skal anvende de nye størrelsesgrænser på de realiserede tal for 2015 og 2016.

Udvidelse af hvad der anses for at være nettoomsætning

Der indføres en ny metode til at opgøre nettoomsætningen. Den nye metode har ingen betydning for indregning eller præsentation af nettoomsætningen i årsregnskabet, men er udelukkende til brug for indplacering af virksomheden i den korrekte regnskabsklasse samt ved fravalg af revision.

Efter de hidtidige regler har det i mange tilfælde været muligt for virksomheder med meget store balancesummer – eksempelvis investerings- og holdingvirksomheder – at aflægge årsrapport efter reglerne i regnskabsklasse B.

Dette skyldes en kombination af, at disse virksomheder typisk har få medarbejdere og den omstændighed, at virksomhedens indtægter primært består af udbytteindtægter eller værdireguleringer fra investeringsaktivitet, som ikke har været omfattet af lovens hidtidige definition af nettoomsætning.

Finansielle indtægter og positive værdireguleringer kan få stor betydning for fastsættelse af regnskabsklasse.

Den gældende årsregnskabslov definerer nemlig nettoomsætning som salgsværdien af produkter og tjenesteydelser m.v., der henhører under selskabets ordinære aktiviteter med fradrag af prisnedslag, merværdiafgift og anden skat, der er direkte forbundet med salgsbeløbet. Derfor har resultat af investeringsvirksomhed i form af udbytter, avancer og positive dagsværdireguleringer ikke været nettoomsætning i lovens forstand.

I forbindelse med ændringen af loven er det vurderet, at det ikke er hensigtsmæssigt, at sådanne virksomheder kan nøjes med at følge regnskabsreglerne for små virksomheder.

Finansielle indtægter m.v. skal udgøre en væsentlig andel af virksomhedens indtægter før de skal medregnes

Virksomheder, der har finansielle indtægter og/eller indtægter fra investeringsvirksomhed, der til sammen **mindst svarer til** nettoomsætning af varer og tjenesteydelser, skal ved vurderingen af regnskabsklasse anvende summen af nettoomsætningen og de finansielle indtægter og indtægter fra investeringsvirksomhed i stedet for blot nettoomsætningen.

Overblik over, hvilke indtægter der skal medtages i beregningen, fremgår af nedenstående tabel:

Indtægter fra investeringsejendomme (§ 38)	Finansielle indtægter	Holdingsvirksomhed
Positive værdireguleringer på investeringsejendomme	Positive værdireguleringer og gevinster ved realisation af finansielle aktiver	Udbytte fra kapitalandele i datter- og associerede virksomheder, der måles til kostpris
Realiserede gevinster ved salg af investeringsejendomme	Renter, udbytte og andre indtægter tilknyttet finansielle aktiver	Positive resultatandele fra kapitalandele i datter- og associerede virksomheder, der måles efter den indre værdismetode
Omfatter også investeringsejendomme, der måles til kostpris med fradrag af af- og nedskrivninger		

Med kriteriet om, at de finansielle indtægter og/eller indtægter fra investeringsvirksomhed til sammen mindst skal svare til nettoomsætningen, er der tilsigtet en afgrænsning, som skal sikre, at kun virksomheder med betydelige finansielle indtægter eller indtægter fra investeringsvirksomhed i forhold til indtægter fra salg af varer og tjenesteydelser m.v. bliver omfattet af kravet om at skulle medregne finansielle indtægter i nettoomsætningen. Det betyder, at virksomheder, hvor finansielle indtægter og/eller indtægter fra investeringsvirksomhed udgør en mindre andel, ikke skal medregne disse indtægter i nettoomsætningen.

De finansielle indtægter og/eller indtægter fra investeringsvirksomhed skal opgøres brutto og principielt aktiv for aktiv. Der kan således ikke ske modregning af eksempelvis positive og negative værdireguleringer af forskellige aktiver.

Det er virksomhedens valgte regnskabspraksis, der skal lægges til grund i forbindelse med opgørelsen af de finansielle indtægter og/eller indtægter fra investeringsvirksomhed, der skal indgå i beregningsgrundlaget.

Hvis en holdingsvirksomhed fx har valgt at måle kapitalandele i datter- og associerede virksomheder til kostpris, skal modtaget udbytte herfra indgå i grundlaget for nettoomsætning. Har virksomheden derimod valgt at måle kapitalandele i datter-

og associerede virksomheder efter den indre værdis metode, skal alene årets positive resultatandele herfra indgå i nettoomsætningen. Positive resultatandele opgøres pr. selskab efter fradrag af afskrivninger på goodwill og koncerninterne eliminerings.

Ændringen betyder, at en række større investerings- og holdingvirksomheder sandsynligvis skal aflægge årsrapport efter en højere regnskabsklasse end hidtil. De nye krav vil også betyde større volatilitet i opgørelsen af nettoomsætningen.

En række uafklarede udfordringer.

Udvidelse af nettoomsætningsbegrebet har allerede givet anledning til en række praktiske udfordringer, hvor Erhvervsstyrelsen er blevet stillet en række spørgsmål. Det drejer sig bl.a. om følgende problemstillinger:

- ▶ Hvornår skal en finansiell indtægt medregnes i nettoomsætningen, hvis den fx først indregnes i egenkapitalen og derefter reklassificeres til resultatopgørelsen. Det gælder bl.a. cash flow sikring og valutakursomregning af kapitalandele i datter- og associerede virksomheder?
- ▶ Skal bruttoprincippet tages bogstaveligt også fx for virksomheder, der daytrader med aktier?
- ▶ Skal finansielle indtægter ligeledes omregnes til 12 måneders tal ved omlægning af regnskabsår?

Erhvervsstyrelsen har oplyst, at de på grundlag af ovenstående udfordringer, forventer at udsende yderligere vejledning på området.

Som vi ser det

For virksomheder, der ligger tæt på størrelsesgrænserne, og hvor den indbyggede volatilitet kan medføre jævnlige skift af regnskabsklasse, vil EY af hensyn til konsistens anbefale, at virksomheden vælger den største af de to regnskabsklasser.

Nedenfor ses et eksempel på opgørelse af nettoomsætning til brug for indplacering i regnskabsklasse. Det ses, at virksomheden går fra regnskabsklasse B til regnskabsklasse C mellem ved anvendelse af den nye opgørelsesmetode.

Mio. kr.	2015	2016
Nettoomsætning fra salg af varer	50	45
Positive resultatandele i datter- og associerede virksomheder	55	50
Positive værdireguleringer af investeringsejendomme	22	0
I alt	127	95
Balancesum	350	305
Antal ansatte	15	18

Nettoomsætning til brug for indplacering i regnskabsklasse



Koncernregnskabspligt for mindre koncerner

Størrelsesgrænserne for koncernregnskabspligt forhøjes tilsvarende som for de enkelte virksomheder. Det indebærer, at balancesummen for mindre koncerner forhøjes fra de nuværende 36 mio. kr. til 44 mio. kr., og at nettoomsætningen forhøjes fra de nuværende 72 mio. kr. til 89 mio. kr. Antal medarbejdere fastholdes på 50.

Efter de hidtil gældende krav skal størrelsesgrænserne for koncerner opgøres ved en simpel sammenlægning af koncernvirksomhedernes størrelser, dvs. uden at der foretages eliminerings af de interne transaktioner mellem koncernvirksomhederne. I praksis har det været tilladt, at der foretages udligning af kapitalandele i dattervirksomheder mod dattervirksomhedernes egenkapital.

Efter de ændrede regler bliver der fremover to muligheder for opgørelse af størrelsesgrænserne i koncerner og dermed til afklaring af koncernregnskabspligt.

Efter metode 1 skal der ved opgørelsen af beløbsstørrelserne foretages fuld eliminering af såvel mellemværender, kapitaludligning og andre koncerninterne transaktioner, så beløbsstørrelserne opgøres på et reelt konsolideret niveau for koncernen som helhed.

Alternativt kan koncernen efter metode 2 vælge at opgøre størrelsesgrænserne uden at foretage nogen eliminerings overhovedet og samtidig forhøje lovens størrelsesgrænser for balancesum og nettoomsætning med 20. Der må heller ikke der foretages kapitaludligning af kapitalandele i dattervirksomheder mod dattervirksomhedernes egenkapital.

Der er valgfrihed mellem de to metoder, men den valgte opgørelsesmetode skal som udgangspunkt anvendes konsekvent over tid som valg af regnskabspraksis.

Som vi ser det

Da eliminerings antages at være en væsentlig del af byrden ved at udarbejde koncernregnskab, vil den administrative besparelse ved at undlade at udarbejde koncernregnskab ikke være så stor, hvis der principielt skal opgøres et fuldt koncernregnskab efter metode 1 for at kunne vurdere, om lovens størrelsesgrænser er overskredet.

I praksis vil de fleste koncerner dog have et nogenlunde overblik over størrelsen af koncernintern samhandel, koncernmellemværender og kapitalandele i forhold til dattervirksomhedernes egenkapital til at kunne foretage en sandsynlighedsvurdering, om en modervirksomhed vil være pligtig til at udarbejde koncernregnskab uden nødvendigvis at behøve at skulle udarbejde et egentligt koncernregnskab.

Det er derfor EY's opfattelse, at mange virksomheder med fordel kan vælge metode 1.

EY er en af verdens førende organisationer inden for revision, skat, transaktioner og rådgivning. Den indsigt og de ydelser, vi leverer, hjælper med at opbygge tillid til kapitalmarkederne og den globale økonomi. Vi udvikler dygtige ledere og medarbejdere, som sammen leverer det, vi lover vores interessenter og bidrager til, at arbejdsverdenen og arbejdslivet fungerer bedre - for vores medarbejdere, vores kunder og det omgivende samfund.

EY henviser til den globale organisation og kan referere til et eller flere medlemsfirmaer inden for Ernst & Young Global Limited, som hver især udgør en selvstændig juridisk enhed. Ernst & Young Global Limited, som er et engelsk 'company limited by guarantee', yder ikke kunderådgivning. Flere oplysninger om vores organisation kan findes på ey.com.

© 2015 Ernst & Young P/S
CVR-nr. 30700228
All Rights Reserved.

ED None

Dette materiale er udarbejdet alene til orientering, og oplysningerne i det tilsigter ikke at være fyldestgørende, og de træder ikke i stedet for udførlige analyser eller udøvelsen af professionelle skøn. I konkrete sager opfordres brugere til at henvende sig til EY's rådgivere.

ey.com/dk