

Som eksempel på uklarheter for anvendelsesområdet til § 13-1 og omgåelsesnormen kan det nevnes at OECD TP Guidelines, som er en lovbestemt rettskildefaktor etter § 13-1, har formuleringer om både å definere transaksjonen som har funnet sted og om restrukturering av transaksjoner. Disse avsnittene skaper vanskelige grensdragingsproblemer. I praksis ser vi i enkelte saker at skattemyndighetene bruker disse formuleringene i OECD TP Guidelines til å gjennomskjære transaksjoner på et i beste fall tvilsomt grunnlag. Etter vårt syn bør disse rekarakteriseringstilfellene brukes med stor varsomhet. Det kan stilles spørsmål om noen av disse tilfellene heller skulle vært vurdert etter omgåelsesnormen, som har en mer sammensatt vurdering.

Avsluttende bemerkninger

Vi er i utgangspunktet positive til en lovfesting av den ulovfestede omgåelsesregelen, ettersom en lovfesting prin-

sipielt vil kunne bidra til større forutberegnelighet for skattyter. Rent lovteknisk er også departementets forslag forbedret og forenklet sammenlignet med Zimmers utredning.

Etter vår mening er likevel departementets forslag egnet til å skape usikkerhet på enkelte punkter, for eksempel forslaget forhold til EØS-retten og hvorvidt det fra inntektsåret 2020 blir omkamp om «fisjionssalg» som i ConocoPhillips III. I tillegg kunne departementet gjort en større innsats for å klarlegge omgåelsesregelens anvendelsesområde mot skatteloven § 13-1. Vi reagerer også på begrunnelsen for å beholde skatteloven § 14-90, som etter vår vurdering ikke burde være egnet til å overbevise noen.

At den subjektive motivvurderingen gjøres objektiv, blir etter vårt syn antagelig mer semantikk enn realitet. Selv om dagens omgåelsesregel har hatt et subjektivt utgangspunkt, er det etter

vår vurdering få spor i rettspraksis av at det rent subjektive har vært avgjørende for resultatet. Høyesterett har ved flere anledninger vist at skattyters anførte subjektive motiv må underbygges med objektive og tidsnære bevis.

I tillegg vil departementets forslag sannsynligvis medføre betydelig usikkerhet knyttet til regelens anvendelse på merverdiavgift og andre særavgifter. Det må antas at avgiftsjuristene kommer tilbake til dette i egne analyser.

En lovfestet omgåelsesregel vil etter vårt syn trolig medføre at skattemyndighetene vil forsøke seg på gjennomskjæring i et større antall saker enn det som er tilfellet med dagens ulovfestede regel, ettersom gjennomskjæringsterskelen antagelig for noen typetilfeller vil kunne bli redusert sammenlignet med dagens norm. En stor gruppe skattytere går følgelig en usikker tid i møte.

Uoversiktlige forenklinger

Årsberetning for små foretak

I slutten av 2017 ble det vedtatt at små foretak ikke lenger skulle ha plikt til å utarbeide årsberetning. I utgangspunktet burde dette være enkelt og greit, noe det har vist seg ikke å være. Denne artikkelen omhandler hvilke krav som gjelder for de fleste foretak og virksomheter.



Statsautorisert revisor
Erik Avlesen-Østli
Den norske Revisorforening

Utgangspunktet er klart. Regnskapsloven¹ unntar små foretak fra plikten til å utarbeide årsberetning. Årsberetningen er imidlertid nevnt i en rekke lov- og forskriftsbestemmelser for forskjellige

selskapsformer og virksomhetstyper. Ved endringen i regnskapsloven i 2017 ble ikke disse bestemmelsene gjennomgått. Behovet for konsekvensjusteringer ble ikke vurdert, unntatt i aksjeloven. Heller ikke alle bestemmelsene i regnskapsloven ble konsekvensjustert!

Hva reguleringen går ut på, varierer. Det er eksempelvis bestemmelser som krever at årsberetning skal utarbeides, at

bestemte forhold skal omtales i årsberetningen, hjemler som sier at reglene for små foretak ikke gjelder, regulerer hvilket organ som skal godkjenne årsberetningen, fastsetter frister for godkjenning og stiller krav til hvem som skal underskrive årsberetningen. I tillegg pålegger eller anbefaler enkelte instanser at det utarbeides årsberetning. Dermed er det et spørsmål om hvilke regler, pålegg og anbefalinger som med-

1 Regnskapsloven § 3-1 annet ledd.

fører at det likevel blir krav til årsberetning for små foretak.

En spesialregel går foran

En spesialregel går normalt foran en generell regel. Dersom en spesialregel for en bestemt selskapsform eller virksomhetstype krever at det blir utarbeidet årsberetning, går denne foran unntaket i regnskapsloven.

Dersom en spesialregel inneholder bestemte krav til innhold i årsberetningen, uten at det fremgår at det er plikt til å utarbeide årsberetning, er ikke svaret like åpenbart. I slike tilfeller må det utarbeides en årsberetning som minimum oppfyller disse kravene.

Bestemmelser som regulerer hvilket organ som skal godkjenne årsberetningen, hvem som skal underskrive den og hvilke frister som gjelder, kommer kun til anvendelse dersom det er utarbeidet en årsberetning. At bestemmelsene finnes, medfører, som hovedregel, ikke en plikt til å utarbeide årsberetning. Her må ordet «eventuell» kunne innfortolkes i bestemmelsen, på tilsvarende måte som i aksjeloven § 5-5.

Hva menes med årsberetning?

I denne artikkelen omtales årsberetning som enhver skriftlig redegjørelse vedrørende regnskapsåret, uavhengig av om den er utarbeidet på grunnlag av lov, forskrift, vedtekter eller annet vedtak. Hva som er grunnlaget for at det utarbeides årsberetning, har betydning for dens innhold, og dermed også revisors omtale i revisjonsberetningen.

Selskapsform

AS og ASA

Små aksjeselskaper er i utgangspunktet unntatt fra plikten til å utarbeide årsberetning. Driver aksjeselskapet en type virksomhet som har spesiallovgivning på regnskapsområdet, kan konklusjonen likevel bli at det må utarbeides årsberetning. Dette gjelder generelt for alle selskapsformer. Hvilke krav som gjelder for ulike typer virksomheter, er omtalt nedenfor.

Aksjeloven hjemler at generalforsamlingen skal godkjenne en eventuell årsberetning. Det er derfor innarbeidet

i loven at det ikke alltid vil foreligge en årsberetning for generalforsamlingen. Dette er den eneste rettskilden som ble konsekvensjustert i forbindelse med lovendringen i 2017.

Siden allmennaksjeselskaper (ASA) aldri kan være små foretak etter regnskapsloven, har slike selskaper alltid plikt til å utarbeide årsberetning etter regnskapsloven § 3-3a.

ANS, DA, KS og IS

Selskapsloven krever at selskapsmøtet skal fastsette årsberetningen.² I selskapsloven er ikke ordet «eventuell» innarbeidet i lovteksten på tilsvarende måte som i aksjeloven. For kommandittselskaper er det regler i selskapsloven som fastsetter frister for når årsberetningen skal forelegges selskapsmøtet.³ Den manglende konsekvensjusteringen av selskapsloven medfører ikke at små ANS, DA, KS og IS plikter å utarbeide årsberetning.

Stiftelser

Stiftelsesloven med forskrift inneholder ingen bestemmelser om årsberetning som er relevante for denne artikkelen. Videre har Lotteri- og stiftelsestilsynet uttalt at små stiftelser ikke pålegges å utarbeide årsberetning.⁴ Stiftelser som oppfyller definisjonen av små foretak, plikter derfor ikke å utarbeide årsberetning.

Enkeltpersonforetak

Det er ingen egen lov som regulerer enkeltpersonforetakene (EPF). Regnskapslovens bestemmelser gjelder fullt ut.⁵ Små EPF plikter ikke å utarbeide årsberetning, med mindre det drives en virksomhet som gjør at det kreves årsberetning.

Samvirkeforetak

Samvirkelova hjemler at årsmøtet skal godkjenne årsberetningen (årsmeldinga)⁶ i foretak med regnskapsplikt. Den manglende konsekvensjusteringen av bestemmelsen i forbindelse med endringen i regnskapsloven medfører ikke at små samvirkeforetak plikter å utarbeide årsberetning.

Borettslag

Borettslag er et samvirkeforetak, men har egen regulering i burettslagslova. Loven⁷ krever at generalforsamlingen skal godkjenne årsberetningen (årsmeldinga). Den manglende konsekvensjusteringen medfører ikke at borettslag plikter å utarbeide årsberetning. Norske Boligbyggelags Landsforbund SA (NBBL) anbefaler at det utarbeides årsberetning.⁸

Forskrift om årsregnskap og årsberetning for borettslag § 6 krever at det i årsberetningen, i «tilknytning til opplysninger om forutsetningen om fortsatt drift etter regnskapsloven § 3-3, skal opplyses særskilt dersom disponible midler er negative og om tiltak som er iverksatt og vurdert i denne forbindelse». Dersom et borettslag ikke utarbeider årsberetning, bør disse opplysningene gis i note. Er det usikkerhet om fortsatt drift, er det nærliggende å gi disse opplysningene i tilknytning til noteopplysningen om usikkerheten om fortsatt drift. Henvisningen til regnskapsloven § 3-3 skulle vært endret da bestemmelsen ble opphevet og § 7-46 ble innført.

Eierseksjonssameier

Eierseksjonsloven⁹ krever at årsmøtet skal behandle årsberetningen. På tilsvarende måte som for borettslag, medfører ikke dette plikt til å utarbeide årsberetning. NBBL anbefaler også at eierseksjonssameier utarbeider årsberetning.

Boligbyggelag

Bustadbyggjelova¹⁰ hjemler at spørsmålet om godkjenning av årsberetningen skal tas opp og avgjøres på ordinær generalforsamling. I tillegg inneholder loven krav til når årsberetningen skal sendes til andelseierne. Heller ikke reglene for boligbyggelagene kan dermed medføre plikt til å utarbeide årsberetning.

Fjellstyrer

I alle kommuner hvor det er statsallmenning, skal det være et fjellstyre. Fjellova¹¹ inneholder ingen bestemmelser om årsberetning. Det gjør heller

⁷ Burettslagslova § 7-4 annet ledd.

⁸ <https://www.nbbl.no/Aktuelt/articleType/ArticleView/articleId/8591/lkke-lenger-krav-om-arsberetning-for-borettslag-og-sameier>

⁹ § 44 annet ledd bokstav a.

¹⁰ § 5-6 annet ledd.

¹¹ Lov om utnyttning av rettar og lunnende m.m. i statsallmenningane (fjellova) - LOV-1975-06-06-31.

² Selskapsloven § 2-26 tredje ledd.

³ Selskapsloven § 3-14 annet ledd.

⁴ <https://lottstift.no/nb/stiftelser/regnskap-og-revisjon/>

⁵ Regnskapsloven § 3-1 annet ledd annet punktum.

⁶ Samvirkelova § 41 annet ledd.

ikke Statskogs rundskriv 1/2003. I rundskrivet fremkommer det imidlertid at fjellstyrets regnskap skal føres i henhold til de bestemmelsene som fremgår av rundskrivet, og for øvrig at regnskapslovens prinsipper skal legges til grunn. Det er uklart hva som ligger i dette. Et utvalg som nylig utredet ny fjellov,¹² la til grunn at fjellstyrene i dag har regnskapsplikt etter regnskapsloven. Utvalget uttaler følgende: «Utvalget gjør framlegg om at fjellstyra skal ha rekneskapsplikt etter rekneskapslova, slik dei har i dag.» Med dette følger også regnskapslovens regler om årsberetning. Av utredningen fremgår det at fjellstyrene ikke har krav om å utarbeide årsberetning, men at mange velger å gjøre det. Norges Fjellstyresamband oppfordrer i sin rettleiding «Håndbok for fjellstyrrer» til å utarbeide årsberetning.

I forslag til ny fjellov foreslås det ikke at fjellstyrene skal ha plikt til å utarbeide årsberetning, men alle skal ha regnskapsplikt etter regnskapsloven. Siden alle fjellstyrene oppfyller definisjonen av små

foretak, er de unntatt fra plikten til å utarbeide årsberetning etter regnskapsloven. Det er imidlertid foreslått at Fellesorganisasjonen for fjellstyrene kan be om «årsrapportar over verksemda i allmenningane frå fjellstyra etter standardar fellesorganisasjonen fastset». Det er foreløpig uklart hva som ligger i dette.

Statsallmenninger

I statsallmenningsloven¹³ fremkommer det at Allmenningsstyrets årsberetning (årsmelding) skal legges ut for gjennomsyn for de virkesberettigede senest tre uker før årsmøtet og det kreves at årsmøtet skal avgi uttalelse til årsberetningen.

Om dette uttaler lovutvalget i NOU 2018: 11 at «Allmenningsstyret skal utarbeide ei årsmelding og det skal syte for at det blir ført rekneskap for allmenningsskassa. Årsmeldinga og rekneskapen skal allmenningsstyret legge fram for årsmøtet, sjå §§ 1-5 og 1-6».

En motstridende vurdering er å finne et annet sted i utredningen. Her uttaler utvalget at: «Det er i dag ikkje krav til ... allmenningsstyra til å rapportere om verksemda i statsallmenningane».

Det er mye som taler for at det skal være like krav for allmenningsstyrene som for fjellstyrene, slik at det ikke kan legges til grunn at allmenningsstyrene plikter å utarbeide årsberetning. I forslag til ny fjellov er det foreslått at fjellova og statsallmenningslova samles i én lov. Dersom forslaget blir vedtatt, vil allmenningsstyret utgå.

Ideelle organisasjoner (ikke-skattepliktige/alminnelige stiftelser og ikke-økonomiske foreninger)

Ideelle organisasjoner med regnskapsplikt etter regnskapsloven, plikter ikke å utarbeide årsberetning dersom vilkårene for små foretak er oppfylt. I NRS(F) God regnskapsskikk for ideelle organisasjoner anbefales det at små organisasjoner avlegger en skriftlig redegjørelse (årsberetning). Frivillighet Norge har på

12 NOU 2018: 11.

13 LOV-1992-06-19-60.



REVISJON OG
REGNSKAP
DIGITALISERINGSUTGAVE
nr. 7-2019

DIGITALISERINGS- UTGAVEN 2019

Digitaliseringen fortsetter med uforminskert styrke, og i Revisjon og Regnskap nr. 7 har vi også i år et ekstra fokus på temaet. Her kan du lese om utviklingstrekk både i og utenfor bransjen, samtidig som du får praktiske tips og veiledninger. Bestiller du en annonse i Revisjon og Regnskap, når budskapet ditt frem til alle medlemmene i Revisorforeningen, regnskapsførere, jurister og andre yrkesgrupper som jobber med revisjon, regnskap, selskapsrett, skatt og avgift!

revisorforeningen

ANNONSEPRISER OG BESTILLING

Priser er som for det ordinære tidsskriftet, se: revisorforeningen.no/tidsskrifter/annonsering
Bestilling: Ellen Graham • telefon: 23 56 52 00 • e-post: forlag@revisorforeningen.no

sin nettside gått ut med en anbefaling om at det utarbeides årsberetning.¹⁴

Enkelte typer organisasjoner har andre krav som kan medføre plikt til å utarbeide årsberetning. Dette omtales nedenfor.

Type virksomhet mv.

Bank, forsikring mv.

Med hjemmel i regnskapsloven er det gitt forskrifter om årsregnskap for en rekke virksomheter innen finanssektoren. Dette gjelder blant annet følgende:

- Banker
- Kredittforetak
- Finansieringsforetak
- Skadeforsikringsforetak
- Livsforsikringsforetak
- Verdipapirfond
- Verdipapirforetak
- Forvaltningsselskap
- AIF-forvaltere med tillatelse
- Pensjonsforetak

Felles for disse er at det fremgår av forskriftene at regnskapslovens regler for små foretak ikke gjelder. Uavhengig av størrelse plikter derfor disse virksomhetene å utarbeide årsberetning etter regnskapsloven § 3-3a, med tilleggskrav som følger av forskriftene.

Eiendomsmeglere og inkassovirksomhet

Det er også gitt egne forskrifter om årsregnskap for henholdsvis eiendomsmeglere og inkassovirksomhet, men de inneholder ingen særbestemmelser om årsberetning. Videre gjelder regnskapslovens regler for små foretak fullt ut for disse virksomhetene. Små eiendomsmeglere og små foretak som driver inkassovirksomhet, plikter derfor ikke å utarbeide årsberetning.

Friskoler og skoler som driver voksenopplæring

Henholdsvis økonomiforskriften til friskolelova og forskrift til voksenopplæringslova krever at årsberetningen skal sendes til Utdanningsdirektoratet innen 1. juni. I tillegg fastsetter forskriftene krav til minimumsinnhold i årsberetningen, i form av henvisning til deler av kravene i regnskapsloven § 3-3a. Utdan-



Alle private universiteter, høyskoler og fagskoler plikter å utarbeide årsberetning.

ningsdirektoratet har lagt til grunn at alle skoler som kommer inn under disse forskriftene, plikter å utarbeide årsberetning. Årsberetningen må minimum inneholde det forskriften krever.

Regnskapspliktige friskoler og skoler som driver voksenopplæring, som ikke oppfyller vilkårene for små foretak, plikter å utarbeide årsberetning etter regnskapsloven § 3-3a. For disse er det ikke tilstrekkelig å dekke minimumskravene i nevnte forskrifter.

Folkehøyskoler

Det følger av forskrift til lov om folkehøyskoler¹⁵ at alle folkehøyskoler skal føre regnskap og at regnskapsføringen skal være i samsvar med regnskapsloven. I tillegg pålegges skolene å sende årsberetningen sammen med årsregnskapet og revisjonsberetningen til departementet innen 1. juni. Dette gjør at det oppstår tolkningstvil.

Det er nærliggende å legge til grunn at folkehøyskolene ikke plikter å utarbeide årsberetning. Det følger av forskriften at det er regnskapslovens bestemmelser som gjelder. Vel og merke for regnskapsføringen, men det må kunne legges til grunn at dette også gjelder for reglene om årsberetningen.

I motsetning til friskolene og skolene som driver voksenopplæring, inneholder ikke forskriften krav til innhold i årsberetningen, kun at den skal sendes til departementet. Det er derfor ikke krav til at det skal utarbeides årsberetning. Utdanningsdirektoratet har, i hvert fall

foreløpig, lagt til grunn at de ikke har hjemmel til å kreve årsberetning.

Konklusjonen er derfor at folkehøyskoler som oppfyller vilkårene for små foretak, ikke plikter å utarbeide årsberetning.

Universiteter, høyskoler og fagskoler

Universitets- og høyskoleloven pålegger alle private universiteter og høyskoler regnskapsplikt etter regnskapsloven. Videre følger det at regnskapslovens unntak for små foretak ikke gjelder, herunder årsberetningsunntaket. Tilsvarende gjelder også for fagskolene (fagskoleloven).¹⁶

Henvisningen til regnskapsloven i disse lovene ble endret 4. juni 2019.¹⁷ Før dette ble det henvist til regnskapsloven § 3-1 annet ledd. Bestemmelsen ble endret i 2017, uten at lovene som gjelder for skolene ble endret. Tvil som eventuelt har oppstått som følge av dette, er nå fjernet. Uavhengig av størrelse, plikter alle private universiteter, høyskoler og fagskoler å utarbeide årsberetning i samsvar med regnskapsloven § 3-3a.

Studentsamskipnader

Studentsamskipnadsloven pålegger alle studentsamskipnader regnskapsplikt etter regnskapsloven, men angir samtidig at årsberetningens innhold kan begrenses til spesifikke forhold i regnskapsloven.¹⁸ Den aktuelle bestemmelsen er ikke endret etter at årsberetningsunntaket i regnskapsloven ble vedtatt. Henvisningene er fortsatt til den opp-

¹⁴ https://www.frivillighetnorge.no/no/frivillighetspolitikk/samhandling_mellom_staten_og_frivillig_sektor/Storting_et+har+vedtatt+endringer+i+regnskapsloven.b7C_wBbU5M.ips

¹⁵ FOR-2006-10-13-1158.

¹⁶ Fagskoleloven § 33.

¹⁷ <https://www.stortinget.no/no/Saker-og-publikasjoner/Vedtak/Beslutninger/Lovvedtak/2018-2019/vedtak-201819-069/>

¹⁸ Lov om studentsamskipnader (studentsamskipnadsloven) § 7.

hevede § 3-3 i regnskapsloven. Det kan derfor være litt uklart hvordan dette stiller seg med tanke på årsberetningen. Korrespondanse fra Kunnskapsdepartementet¹⁹ indikerer at alle studentsamskipnader, uavhengig av størrelse, plikter å utarbeide årsberetning som minst omfatter en rettvise oversikt over utvikling, stilling og resultat, omtale av arbeidsmiljø (herunder skader og ulykker, og eventuelt sykefravær), likestilling og eventuelt diskriminering dersom det er mer enn 50 ansatte.

Private barnehager

I gjeldende regulering er det ingen særbestemmelser om årsberetning for de ikke-kommunale barnehagene. Regnskapslovens bestemmelser om årsberetning gjelder fullt ut. Små private barnehager plikter ikke å utarbeide årsberetning.

I slutten av april 2019 sendte Kunnskapsdepartementet forslag til endringer i barnehageloven med forskrifter på høring.²⁰ Forslaget innebærer endringer i reglene om årsberetning. Trolig er forslaget at alle barnehager plikter å utarbeide årsberetning, bortsett fra barnehageeiere som alene, sammen med nærstående eller selskap i samme konsern eier:

- ordinære barnehager med til sammen færre enn tjue barn,
- familiebarnehager med til sammen færre enn ti barn eller
- én åpen barnehage.

Barnehager med plikt til å utarbeide årsberetning, som samtidig oppfyller definisjonen av små foretak i regnskapsloven, kan etter forslaget begrense innholdet i årsberetningen til det som kreves av økonomiforskriften til barnehageloven (i forslaget henvises det til spesifikke bestemmelser i regnskapsloven § 3-3a).

Idrettslag

Det følger av idrettens lovverk (NIFs lov, lovnorm for underliggende ledd og NIFs regnskaps- og revisjonsbestemmelser)²¹

at årsberetning skal behandles og vedtas på årsmøtet. Idrettens lovverk er ikke en del av det norske lovverket, men et privatrettslig avtaleverk som organisasjonsleddene forplikter seg til å følge for å få være tilsluttet Norges Idrettsforbund (NIF). NIF har hittil lagt til grunn at alle tilknyttede organisasjonsledd, uansett størrelse, skal utarbeide årsberetning.

På Idrettsstinget 2019 ble det vedtatt endringer i reglene for regnskap og revisjon som blant annet innebærer at Norges Idrettsforbund ikke lenger vil kreve årsberetning fra små foretak.²² Endringene vil gjelde fra og med regnskapsåret 2020.

Organisasjoner godkjent av Innsamlingskontrollen

Innsamlingskontrollen krever at godkjente organisasjoner skal utarbeide årsberetning. Årsberetningen kan enten være en årsberetning etter regnskapsloven § 3-3a eller det Innsamlingskontrollen kaller «Rapport fra styret».²³ Det er kun organisasjoner som oppfyller definisjonen av små foretak, som har anledning til å velge.

Dersom det velges å utarbeide en rapport, skal den inneholde følgende:

- Informasjon om organisasjonens daglige drift, samt eventuelle avdelinger og utenlandsaktiviteter.
- Rettvise oversikt over utviklingen og resultatet av virksomheten, bl.a. hva som er oppnådd i løpet av det siste driftsåret og opplysninger om forsknings- og utviklingsaktiviteter dersom dette er aktuelt.
- Uttalelse om organisasjonens fremtidsplaner og grunnlaget for fortsatt drift.
- Relevante opplysninger om arbeidsmiljø
- Faktiske tilstand når det gjelder likestilling i organisasjonen.

Det er fastsatt ytterligere krav til innholdet i årsberetning i «Retningslinjer for regnskap for organisasjoner tilsluttet Innsamlingsregisteret (Stiftelsen Innsamlingskontrollen i Norge)».²⁴ Det kreves

at det skal gis en beskrivelse av ikke-økonomiske mål. Videre skal årsberetningen inneholde en beskrivelse av aktiviteter og ikke-økonomiske resultater som gjør det mulig for eksterne lesere å vurdere organisasjonens måloppnåelse i forhold til forbrukte midler.

Det håndheves ikke strengt at organisasjoner som utarbeider «Rapport fra styret» ikke oppfyller kravene i retningslinjene. Innsamlingskontrollen arbeider med å gjøre det hele klarere og mer oversiktlig for neste år.

Vedtektsbestemmelser om årsberetning

Dersom vedtektene fastsetter at det skal utarbeides årsberetning og/eller oppstiller krav til innholdet i årsberetningen, er det plikt til å utarbeide årsberetning – inntil vedtektene eventuelt endres.

Dersom vedtektene kun inneholder regler for saksbehandlingen av årsberetningen, bør det kunne legges til grunn at det ikke er plikt til å utarbeide årsberetning. Dette innebærer at det eksempelvis ikke er plikt til å utarbeide årsberetning dersom det er vedtektsbestemt at øverst organ skal godkjenne årsberetningen. I slike tilfeller er det anbefalt at vedtektene oppdateres.

Årsberetning for morselskap i underkonsern

Et datterselskap som selv er morselskap (underkonsern), er på enkelte betingelser unntatt fra plikten til å utarbeide konsernregnskap. En forutsetning for at morselskapet ikke må utarbeide årsberetning, er at underkonsernet som en enhet oppfyller definisjonen av små foretak. Dersom underkonsernet ikke er definert som små foretak, plikter morselskapet å utarbeide årsberetning. Det er kun krav om at årsberetningen dekker aktiviteten i morselskapet, ikke hele aktiviteten i underkonsernet. Det siste følger motsetningsvis av regnskapsloven § 3-3a trettende ledd, som sier at for regnskapspliktig som utarbeider konsernregnskap, skal årsberetningen også dekke virksomheten i konsernet.

19 https://dbh.nsd.uib.no/dbhvev/dokumentasjon/rapporteringskrav/2017/2017_studentsamskipnadene_aarsrapport.pdf

20 <https://www.regjeringen.no/contentassets/14f278c1b1d048b5853d1e9c8dc685e3/horingsnotat-med-forslag-til-endringer-i-barnehageloven-med-forskrifter-ny-regulering-av-private-barnehager.pdf>

21 https://www.idrettsforbundet.no/contentassets/86ada031e90845ddb36836ec5b278784/97_15_nif_lovhefte_lr_s.pdf (ajourført mai 2016)

22 www.idrettsforbundet.no/contentassets/677a78c9b12d45fc88e50aff36581578/saksdokumenter-til-idrettsstinget_final.pdf

23 <http://178.79.136.101/nb/rapport-fra-styret/>

24 http://178.79.136.101/media/cms_page_media/24/Retningslinjer-for-regnskap_1.pdf