

ger fuldt ud kan fæste lid til årsrapportens udsagn. Kravet må dog ikke medføre, at der lægges så stor vægt på en nøjagtig verificerbarhed, at oplysninger om virkeligheden ikke får lov til at komme med. I kraft af en større orientering mod værdibaserede regnskaber – af hensyn til større relevans – vil revisor ofte ikke kunne verificere værdien af aktiver og forpligtelser nøjagtigt på baggrund af kostpriser. I stedet skal revisor tage stilling til rimeligheden af de forudsætninger, ledelsen lægger til grund for vurderingerne.

Det større fokus på relevans og afspejling af virkeligheden – fremfor nøjagtig verifikation – er fuldt ud i tråd med den internationale udvikling, der i højere grad går ind for at udarbejde værdibaserede regnskaber.

For oplysninger i noter og ledelsesberetning er pålidelighedskravet snarere et *sandsynlighedskrav*. Kravet skal hindre, at virksomheden oplyser om urealistiske og usandsynlige forhold, som kan forvride regnskabsbrugers indtryk af virksomheden. Pålidelighedskravet indebærer også, at der ikke må være strid mellem oplysningerne og andre dele af årsrapporten.

Forslaget åbner mulighed for at acceptere varierende grader af pålidelighed efter hvilken regnskabsklasse, virksomheden omfattes af. Små virksomheder vil normalt have vanskeligt ved at investere i omfattende og nøjagtig datafangst i samme omfang som store virksomheder. Ligeledes vil omverdens interesse ud fra en gennemsnitsbetragtning her være væsentligt mindre end for større virksomheder. Derfor har lovens regler i regnskabsklasse A et væsentligt lavere ambitionsniveau end B og C, for slet ikke at tale om D, og har derfor også en væsentligt lavere reguleringsinteresse. Hvis en virksomhed i regnskabsklasse A vil stræbe efter et højere niveau, kan den imidlertid tilvælge reglerne i en højere regnskabsklasse. Tilsvarende gælder for de højere klasser. Pligten til at tilnærme sig et værdibaseret regnskab bliver stærkere i klasse C end i klasse B. Omvendt kan man næppe forestille sig, at en virksomhed i klasse C bedre kan give et retvisende billede ved at springe ned til klasse B. Loven tillader derfor ikke at vælge nedad, medmindre virksomheden simpelthen bliver mindre.

Ikke alle forhold kan opgøres med samme grad af pålidelighed. Eksempelvis vil værdien af likvide midler altid kunne opgøres med større pålidelighed end værdien af immaterielle aktiver. De forskellige pålidelighedsniveauer i forhold til de enkelte poster i årsregnskabet er naturlige og ligger bag behovet for at klassificere posterne. Et andet eksempel er oplysninger i ledelsesberetning og noter. Her vil der i sagens natur ikke altid kunne tilvejebringes samme grad af

pålidelighed som i balance og resultatopgørelse. Oplysninger i ledelsesberetning og noter er netop påkrævet, når væsentlige forhold ikke kan opgøres med den pålidelighed, som kræves ved indregning i årsregnskabet opstillinger. Virksomhedens manglende kontrol med ressourcen kan også have betydning. Når ledelsen skal afgøre, hvilket pålidelighedsniveau, der tillader indregning, skal den regne med, at der er grænser for, hvor lavt et niveau af pålidelighed, der kan accepteres af regnskabsbrugerne – og revisor. Lovforslaget indeholder enkelte skadesklausuler. Det gælder f.eks. forslaget § 32 om undtagelser fra kravet om at vise nettoomsætningen for B-virksomheder og for mellemstore virksomheder i regnskabsklasse C. Og efter § 72 kan virksomheden undlade at give oplysninger om datter- og associerede virksomheder ved at påberåbe sig skade for virksomheden ved at give de pågældende oplysninger. I lyset af lovens krav om retvisende billede kan en skadesklausul ikke indfortolkes, hvor loven ikke har modificeret udtrykkelige krav med en udtrykkelig skadesklausul, som i de nævnte tilfælde. Lovgiver har her taget stilling. Hvor der er tale om frivillige oplysninger, der ikke er foreskrevet i loven, kan en afvejning af skadesvirkninger med nytteværdien af oplysningerne for regnskabsbrugerne komme på tale. Giver årsrapporten stadig et retvisende billede, således at en normalt forekommende regnskabsbruger ikke lider skade ved at mangle de nødvendige oplysninger, kan væsentlig skade for virksomheden påberåbes.

Det transaktionsbaserede regnskab har som en væsentlig forudsætning en stor vægt på pålidelighed. Det betyder, at en del relevante forhold fravælges eller i det mindste ikke indregnes, f.eks. opskrivninger, hvor gevinsten ikke er konstateret ved en transaktion. Brugere får dermed ikke kendskab til værdistigningen eller eventuelle i mellemtiden tilkomne værditab og vil derved kunne være uvidende om relevante økonomiske tendenser.

Informationernes grad af relevans og pålidelighed kan variere over tid. Besidder en virksomhed et aktiv, for hvilket der først efter en tid opstår et effektivt marked, vil dagsværdien for aktivet kunne opgøres med større grad af pålidelighed efter etableringen af markedet end før. Relevans og pålidelighed af informationerne må derfor vurderes løbende, normalt hvert år.

Til § 13

Forslagets §§ 11 og 12 handler om regnskabsbrugernes informationsbehov og kravet til et retvisende billede – dvs. relevante og pålidelige oplysninger. Det er ret abstrakte krav. De er rammebestemmelser på et