

digheder for en bestemt ejendom, der derfor må anses for at tilhøre en anden kategori og klassificeres derefter. Her kan dog ske sammendrag af arabertalsposter i medfør af § 23, stk. 3, på grund af overskuelighedskravet, eller på grund af væsentlighedskravet. Også på enkelte andre forhold kan undtagelser forekomme.

*De enkelte transaktioner, begivenheder og værdiændringer skal indregnes og måles hver for sig og må ikke modregnes med hinanden, jf. forslagens stk. 1, nr. 8.* Det betyder i lighed med gældende lovs § 26, stk. 1, nr. 5, at hver enkelt post i årsregnskabet skal vurderes selvstændigt og at et aktiv f.eks. ikke må måles for højt med den begrundelse, at et andet aktiv er målt for lavt. Regnskabsrådet har i sin rapport (afsnit 7.6.4.) med baggrund i Europakommissionens fortolkning af 4. direktiv hér anført, at der er tilfælde, hvor hensynet til et retvisende billede kan betyde, at alene det endelige resultat af et antal komplekse enkelttransaktioner er relevante for regnskabsbrugeren. Her vil det også være tilladt at indregne disse forhold netto i stedet for brutto. Se også forslagens § 50 hvorefter værdiændringer på finansielle instrumenter, der benyttes til sikring af andre aktiver og forpligtelser, kan modregnes med værdiændringer på de sikrede aktiver og forpligtelser. Undtagelser til denne bestemmelse kan forekomme på grund af krav andetsteds i loven.

I praksis vil der være andre situationer, hvor det ikke vil være påkrævet at anvende princippet i sin yderste konsekvens. Besidder virksomheden en portefølje af nogenlunde ensartede aktiver, som hver for sig ikke har en væsentlig værdi, vil det være tilladt at vurdere porteføljen som en helhed, hvis kravet om relevans ikke derved tilsidesættes. Det betyder, at en portefølje af ejendomme ikke vil kunne vurderes som en helhed, da disse aktiver hver for sig normalt vil være af væsentlig værdi. Derimod vil f.eks. værdiændringer som følge af valutakursændringer ofte kunne indregnes netto i resultatopgørelsen, selvom disse i sagens natur ofte indregnes brutto på de enkelte balanceposter.

En anden specifik undtagelse til kravet om bruttoindregning findes i nugældende § 38 om aktiver med konstant værdi. Da denne omhandler uvæsentlige poster, er den under henvisning til væsentlighedsreglen i stk. 1, nr. 3, overflødig og er ikke medtaget i forslaget. En gennemført bruttoindregning er altså ikke nødvendig for helt ubetydelige anlægsaktiver, der kan optages med uændret værdi.

Hvor forslaget ikke giver anden anvisning, skal undtagelser fra denne bestemmelse oplyses i overensstemmelse med kravene i forslagens § 11, stk. 3, 2. pkt.

Endvidere indeholder forslaget her en videreførelse af modregningsforbudet i gældende lovs § 8.

*Forslagets stk. 1, nr. 9, viderefører gældende lovs § 26, stk. 1, nr. 6, om den formelle kontinuitet.* Herefter skal beløbene i foregående års slutbalance (ultimo) svare til beløbene i dette års åbningsbalance (primo). En undtagelse herfra må følge i de tilfælde, hvor praksis ændres, jf. forslagens § 51. Også her gælder oplysningskravet i forslagens § 11, stk. 3, 2. pkt., i det omfang oplysningerne ikke gives i opgørelsen over bevægelser i egenkapitalen, jf. forslagens § 56.

*Regnskabsår, opstilling og klassifikation, den anvendte monetære måleenhed, metoden for konsolidering samt metoderne for indregning og grundlagene for måling må ikke ændres fra den ene periode til den anden (reel kontinuitet), jf. forslagens stk. 2.* Det betyder, at disse forhold som udgangspunkt skal være de samme fra år til år. Herunder skal f.eks. et tilvalg af opskrivning for materielle anlægsaktiver fastholdes og må ikke uden videre ændres. Virksomhedens valg af regnskabsskema må heller ikke uden videre ændres. Baggrunden er naturligvis, at en ændring af sådanne forhold er et brud på den materielle kontinuitet, som vanskeliggør sammenligning af virksomhedens udviklingsretning og -hastighed. Endvidere vil hyppige praksisændringer indebære en risiko for, at relevante forhold ikke repræsenteres på en ordentlig og fair måde i årsrapporten.

Virksomheden skal være meget grundig ved valg af bl.a. metoder for indregning og måling, idet valget øver væsentlig indflydelse på opgørelsen af regnskabsposterne i årsregnskabet. Kravet om et retvisende billede – herunder om relevans og pålidelighed – betyder, at virksomheden har pligt til at vælge de metoder og målegrundlag, der bedst fører til et retvisende billede. Det indebærer måske, at nogle af lovens valgmuligheder med hensyn til metoder for indregning og måling ikke kan benyttes i en virksomhed, fordi dens aktiviteter derved ikke lader sig beskrive på en relevant og pålidelig måde. Forslaget nævner også som afvigelsesmulighed den situation, at der opstår et lovkrav om ændring, eller at en ny standard medfører en lignende situation. Skal virksomheden skifte fra en regnskabsklasse til en anden, kan der også blive behov for at ændre metoder, fordi den nye regnskabsklasse kræver dette.

På trods af kravet om, at opstillingsform, metoderne for indregning og grundlagene for måling m.v. ikke må ændres, kan særlige forhold betyde, at virksomheden alligevel er nødt til at foretage ændringer heri. Det kan f.eks. være nødvendigt ved væsentlige ændringer i om-