

for kortfristede, medens andre forpligtelser anses for langfristede.

#### Til § 27

Forslagets § 27 viderefører gældende årsregnskabslovs § 18 om periodeafgrænsningsposter m.v. og implementerer 4. direktivs artikel 18 og 21.

Stk. 1 vedrører forhold, der på balancetidspunktet skal klassificeres som henholdsvis periodeafgrænsningsposter eller tilgodehavender under aktiver. Periodeafgrænsningsposter under aktiver vil typisk bestå af forudbetalt husleje, forsikringspræmier, renter etc., som i overensstemmelse med det almindelige periodiseringsprincip først skal indregnes som omkostninger i efterfølgende års resultatopgørelse. Der er således i realiteten tale om "udgifter", som virksomheden har afholdt senest på balancedagen, men som endnu ikke er omkostningsført i resultatopgørelsen, jf. bemærkningerne til § 28.

Stk. 2 vedrører forhold, der på balancetidspunktet skal klassificeres som gældsforpligtelser. Periodeafgrænsningsposter under gældsforpligtelser vedrører modtagne beløb, der først skal indregnes som indtægter i efterfølgende års resultatopgørelse. Modtagne forudbetalinger fra kunder skal dog opføres under den dertil beregnede post, medmindre der modregnes, jf. forslagets § 26.

Da periodeafgrænsningsposterne under henholdsvis aktiver og forpligtelser kan dække over en række særegne forhold, skal virksomheder i regnskabsklasse C forklare om posternes indhold i noterne, jf. forslagets §§ 88, stk. 2, og 91.

#### Til § 28

Bilag 1, C, nr. 10 og 12 definerer elementerne i resultatopgørelsen, nemlig *indtægter* og *omkostninger*. Efter definitionerne er indtægter og omkostninger direkte afledt af indregningen og målingen af aktiver og forpligtelser. Det indebærer, at resultatopgørelsen som udgangspunkt kommer til at tjene som en specifikation – en forklaring – af de værdiændringer, der opstår i balancen. Indtægter og omkostninger skal klassificeres – specificeres – i overensstemmelse med skemakravene i bilag 2, skema 3 og 4. Derved får regnskabsbrugere lettere ved at lokalisere kilderne til virksomhedens værditilvækst. Forhold, der ikke medfører ændringer i værdien af aktiver eller forpligtelser, får ikke indvirkning på resultatopgørelsens udsagn.

Alle værdiændringer i balancen, som medfører ændring i egenkapitalen, vil som hovedregel indgå i resultatopgørelsen. Der er dog visse undtagelser. For-

slaget § 49 afskærer visse indtægter fra at blive indregnet i resultatopgørelsen, da ikke alle indtægter anses for indtjent. Denne modifikation er et udslag af forsigtighedsgrundsætningen, som stammer fra 4. direktiv. Også visse nærmere specificerede omkostninger må ikke indregnes i resultatopgørelsen, men skal indregnes direkte på egenkapitalen.

Værdiændringer som følge af indskud og udtræk fra ejerne i form af ændringer i selskabskapitalen og udlodning af udbytte kan ligeledes ikke indregnes i resultatopgørelsen. Baggrunden er, at sådanne værdiændringer ikke har at gøre med virksomhedens præstationssevne, samt at virksomheden i denne sammenhæng traditionelt ikke betragtes som en særskilt entitet adskilt fra ejerne. Der henvises til bemærkningerne til forslagets § 49.

Begreberne "omkostninger" og "udgifter" er ofte blevet anvendt i flæng. Der er tradition for i dansk regnskabspraksis at benævne periodiserede udgifter for omkostninger, men herudover eksisterer der ikke blandt praktikere en entydig forståelse af begrebernes indhold.

Omkostningsbegrebet, som dette er defineret i bilag 1, C, nr. 12, er udtryk for et fald i egenkapitalen forårsaget af en ændring i aktivernes værdi eller en stigning i forpligtelserne. Det følger af definitionen, at omkostninger ikke nødvendigvis opstår i den periode, hvori virksomheden anskaffer ressourcer eller påtager sig forpligtelser. Hvis ikke ressourceanskaffelsen eller forpligtelsen medfører fald i egenkapitalen, er der således ikke tale om en omkostning. Der vil derimod være tale om en "udgift". Udgiften opstår på det tidspunkt, hvor virksomheden erhverver ressourcer og dermed påtager sig en forpligtelse til at betale for ressourcen. Udgiften svarer beløbsmæssigt til ressourcens kostpris, dvs. det beløb, som før eller siden skal betales.

Nogle udgifter vil blive omkostningsført i resultatopgørelsen i det regnskabsår, de er afholdt. Andre vil – som følge af definitionen på aktiver og det grundlæggende periodiseringsprincip – blive indregnet som aktiver i balancen, og først i efterfølgende år blive indregnet som omkostninger i resultatopgørelsen.

Lovforslaget definerer imidlertid ikke begrebet "udgift" nærmere. Efter Regnskabsrådets anbefaling benyttes i forslaget konsekvent begrebet "omkostninger" – i visse tilfælde også, hvor begrebet "udgifter" ville være mere dækkende. Det er imidlertid vanskeligt at indføre en stringent sondring mellem "omkostninger" og "udgifter" i regnskabsreguleringen, ikke mindst på grund af den i praksis divergerende forstå-