

fremtidige behov for træk på de økonomiske ressourcer, kan disse klassificeres på egenkapitalen som henlæggelse til reserver med sådanne formål.

I lighed med gældende lovs § 20, stk. 3, 1. pkt., må hensatte forpligtelser ikke anvendes som en aktivregulerende post. F.eks. må reservationer til forventede tab på tilgodehavender ikke indregnes som en hensat forpligtelse, men skal medføre nedskrivning – eller nedregulering - af aktivets værdi, jf. forslagens §§ 37 og 46, stk. 2. Bestemmelserne i gældende lovs § 20, stk. 3, er ikke videreført som selvstændige bestemmelser, da de er overflødige som følge af forslagens præciserede bestemmelser om indregning og måling.

En hensat forpligtelse er en forpligtelse, der er usikker med hensyn til størrelse eller forfaldstid. Dog kræves under alle omstændigheder en omtrentlig værdi, hvis forpligtelsen skal kunne indregnes. Er såvel forfaldstid som beløb meget usikkert, er der ofte tale om en eventualforpligtelse. Se forslagens § 64 herom.

*Stk. 1, 2. pkt.*, opregner de typiske hensatte forpligtelser. Her skal navnlig fremhæves udskudt skat, som ikke længere er modificeret med en undtagelse som i gældende lovs § 20, stk. 2, 2. pkt. Denne udvikling var forudset ved vedtagelsen af ændringen af § 20 ved lov nr. 377 af 22. maj 1996 (ændringslovens § 1, nr. 8). Forslaget tilsigter herved overensstemmelse med IAS 12, der foreskriver, at udskudt skat indregnes og dermed føres som omkostning i resultatopgørelsen. Omvendt forudsættes det, at negativ udskudt skat skal kunne indregnes som aktiv, hvis ellers indregningskriterierne er opfyldte. Den særlige regel i gældende lovs § 50, stk. 1, der fastsætter et oplysningskrav for latente skattebyrder, der ikke kan henregnes under udskudt skat, er ikke relevant og videreføres derfor ikke i forslaget. Forslaget tilsigter ingen detailregulering på dette område, men overlader det til udfyldning ved standarder. Regnskabsvejledning 14 om indkomstskat er egnet til at udfylde lovens regler på dette område indtil videre. I lov om skattefri virksomhedsomdannelselse § 2 kræves i forvejen, at åbningsbalancen indeholder udskudt skat i overensstemmelse med Regnskabsvejledning 14.

Forslagets omtale af pensionsforpligtelser betyder ikke, at disse skal hensættes af virksomheder i klasse B, medmindre der er tale om en forpligtelse, der kan og skal indregnes og måles efter forslagens § 33, stk. 2. Heller ikke på dette område tilsigter forslaget nogen detailregulering, men overlader dette til udfyldelse ved regnskabsstandarder. For øjeblikket findes ingen dansk standard på dette område, der endnu ikke anses for væsentligt for danske virksomheder på grund af lovkravet om forsikringsmæssig afdækning af pensi-

onsforpligtelser. For danske koncerner med dattervirksomheder i udlandet er spørgsmålet dog mere relevant, men her kan IAS 19 om medarbejdergoder formentligt inspirere.

Der kan være situationer, hvor forslaget kræver hensættelser, men hvor IAS 37 ikke tillader dette. Det kan f.eks. være tilfældet i forbindelse med omstruktureringer, hvor IAS 37 stiller forholdsvis formalistiske krav op, hvis virksomheden skal kunne indregne hensatte forpligtelser. Her er forslaget – og direktivet – mere fokuseret på substansen i ledelsens beslutninger – og ikke så meget på, om omstrukturingsforslaget er offentliggjort på balancedagen. De samme problemer kan opstå i forbindelse med virksomhedssammenslutninger, jf. forslagens § 122, stk. 1.

*Stk. 2* er ny. Den tillader virksomhederne at måle hensatte forpligtelser til dagsværdi. Derved kan virksomhederne leve op til IAS 37, som i særlige tilfælde kræver måling af hensatte forpligtelser til kapitalværdien. Hverken regnskabsvejledning 14 eller IAS 12 om udskudt skat giver mulighed for, at tilbagediskonteret udskudte skatteforpligtelser. Børsnoterede virksomheder, som skal følge danske regnskabsvejledninger, vil derfor på nuværende tidspunkt ikke kunne foretage tilbagediskontering af udskudt skat. IASC har dog igangsat et mere generelt projekt, der skal behandle diskonteringsproblematikken. Forslaget er derfor fleksibelt på dette område ved ikke at udelukke hensatte forpligtelser fra diskontering.

#### Til § 48

*Forslagets § 48* tillader - i overensstemmelse med 4. direktivs artikel 6 - virksomheden at indregne ledelsens forslag til udbytte som en forpligtelse i balancen (fordelingsmetoden). En indregning af forslaget til udbytte stemmer imidlertid ikke overens med definitionen på forpligtelser, eftersom ledelsens forslag ikke repræsenterer en forpligtelse på balancedagen. Det understreges da også af, at IAS 10 ikke giver denne mulighed. De virksomheder, som ønsker at aflægge årsrapport efter IAS-standarderne, kan derfor vælge lovens nye hovedregel, nemlig at undlade indregning af forslag til udbytte. I så fald vises forslaget kun i tilknytning til resultatopgørelsen og som en særlig post i egenkapitalen, jf. forslagens § 31.

Baggrunden for alternativet (fordelingsmetoden) er, at denne stemmer overens med en stærkt indarbejdet dansk praksis, som har udviklet sig gennem de sidste mange år. I 1996 ændredes årsregnskabsloven til lige, så anvendelse af fordelingsmetoden blev et krav. Metoden benyttes endnu i nogle af de andre EU-lande, men synes på retur som følge af forbudet i IAS 10.