

49, stk. 2. Tilsvarende gælder, hvor virksomhedens praksisændring medfører opregulering til dagsværdi i henhold til § 38. Et beløb svarende til nettoopreguleringen skal i så fald indregnes i den relevante dagsværdireserve under egenkapitalen.

#### Til § 52

*Forslagets § 52, stk. 1*, omhandler den regnskabsmæssige behandling af ændringer i regnskabsmæssige skøn, og er en præcisering af gældende lovs § 26a, stk. 2. Stk. 1 omfatter både egentlige fejlskøn og ændrede skøn, som følger af nye oplysninger og ændrede vilkår i eller uden for virksomheden. Det er endvidere forudsat, at også andre typer af mindre betydende fejl kan behandles efter stk. 1. Behandlingen af fundamentale fejl, dvs. fejl, som har betydning for det retvisende billede, skal derimod ske efter stk. 2. Gældende lov og 4. direktiv indeholder ingen regler herom.

*Stk. 1* bestemmer, at ændringer - som følge af ændrede skøn - skal behandles på tilsvarende måde som det oprindelige skøn. Dette betyder f.eks., at en tidligere foretaget nedskrivning skal tilbageføres over resultatopgørelsen, hvis nedskrivningen efterfølgende skønnes at være ubegrundet. Er et aktiv tidligere opskrevet - uden resultatpåvirkning - skal opskrivningen ligeledes tilbageføres uden indvirkning på resultatopgørelsen. Virkningen af et ændret regnskabsmæssigt skøn skal således indregnes i regnskabsåret og klassificeres under de poster, som ændringen vedrører. Primobalancen skal ikke ændres.

Ændring i regnskabsmæssige skøn adskiller sig fra ændring i indregningsmetoder og målegrundlag ("regnskabspraksis") ved, at ændringen foretages inden for rammerne af den anvendte regnskabspraksis.

Det har i den forbindelse været omdiskuteret, hvorvidt en ændring af beregningsmetode for afskrivninger er en praksisændring eller en ændring af regnskabsmæssigt skøn. IAS 8 fastslår, at dette er en ændring i regnskabsmæssigt skøn. Ændrer virksomheden afskrivningsmetode, f.eks. fra degressive til lineære afskrivninger, eller ændres afskrivningsprocenten, er der altså tale om et ændret regnskabsmæssigt skøn.

Afskrivninger, der er fortaget i tidligere år, må ikke tilbageføres. Derimod skal regnskabsårets- og fremtidige års afskrivninger foretages i overensstemmelse med de nye beregningsmetoder og skøn. Effekten af sådanne ændrede skøn vil dermed komme til udtryk i afskrivningernes størrelse.

*Stk. 2* omhandler korrektion af "fundamentale fejl" (eng.: fundamental error). Fundamentale fejl er meget graverende fejl, som medfører, at tidligere perioders

årsregnskaber som helhed ikke gav et retvisende billede. Det kan være fejl ved beregninger af værdier, fejl i brugen af regnskabspraksis, misforståelser af fakta m.v.

I overensstemmelse med IAS 8 foreslås, at disse særlige fejl behandles på samme måde som ændringer i regnskabspraksis, dvs. som en korrektion af primo egenkapitalen i det regnskabsår, hvor fejlen opdages. Korrektion af fundamentale fejl må således ikke påvirke resultatopgørelsens poster, jf. også forslaget § 49, stk. 2. Sammenligningstallene for tidligere år skal tilpasses når fundamentale fejl korrigeres, således at sammenligneligheden reelt opretholdes.

#### Til § 53

*Forslagets § 53* præciserer hvilke forhold, der skal fremgå af redegørelsen om anvendt regnskabspraksis. Bestemmelsen implementerer 4. direktivs artikel 43, stk. 1, nr. 1.

Efter gældende årsregnskabslovs § 42 skal virksomheden oplyse om anvendte metoder for værdiansættelse og beregning af af- ned- og opskrivninger. Kravet suppleres af yderligere notekrav, som tilsammen skal afdække virksomhedens regnskabspraksis. I modsætning til gældende lov stiller forslaget § 17 krav om, at anvendt regnskabspraksis beskrives i et samlet afsnit. Langt de fleste virksomheder vælger allerede dette i praksis.

*Forslagets stk. 1* bestemmer, at der skal redegøres for anvendte indregningsmetoder og målegrundlag (værdiansættelse). Indregningsmetoder er de metoder - eller kriterier - der skal være opfyldt for at en begivenhed eller transaktion indregnes (registreres) i balance eller resultatopgørelse. De generelle kriterier for indregning af aktiver og forpligtelser fremgår af forslaget § 33, stk. 1 og 2. Disse skal ikke oplyses under anvendt regnskabspraksis, da de under alle omstændigheder forudsættes iagttaget.

Behovet for oplysninger om målegrundlag knytter sig typisk til balancens poster, da det er her værdimålingen på balancetidspunktet kommer til udtryk. Målegrundlagene er defineret i bilag 1, D. Resultatopgørelsens poster er langt hen ad vejen afledte størrelser og specifikationer af ændringerne i balancens poster, hvorfor der ikke i samme omfang vil være behov for særskilt angivelse af målegrundlag for posterne i resultatopgørelsen.

Redegørelsens omfang må afhænge af den enkelte virksomheds art og omfang, valg af indregningsmetoder, målegrundlag m.v. Oplysningerne om regnskabspraksis skal dog i alle tilfælde have et sådant omfang