

ledelsens forslag til udbytte som en forpligtelse i balancen.

Nr. 5 kræver at andelsvirksomheder redegør for den regnskabsmæssige behandling af efterbetalinger fra og tilbagebetalinger til andelshavere. Efter- og tilbagebetalinger kan i princippet behandles på to måder, afhængig af om betalingerne anses som en overskuds-disponering eller som udskudt endelig afregning. Området er hverken reguleret i lov om visse erhvervsdrivende virksomheder eller i regnskabslovgivningen, men vil være bestemt i virksomhedens vedtægter eller ved sædvaner. Oplysningerne skal gives for at sikre sammenligneligheden mellem forskellige andelsvirksomheders årsrapporter.

Udarbejder virksomheden frivillige beretninger som f.eks. videnregnskab og etisk regnskab, som indgår i årsrapporten, skal den anvendte praksis for disse beretninger tillige beskrives, jf. forslaget § 14, stk. 2.

Til § 54

Forslagets § 54 viderefører og supplerer oplysningskravet i gældende lovs § 26a, stk. 2. Ved udarbejdelsen af årsregnskabet må ledelsen ofte foretage en række regnskabsmæssige skøn, f.eks. med hensyn til anlægsaktiviteters forventede brugstid, afskrivningsmetode og restværdi. Sker der ændringer i de af ledelsen tidligere foretagne regnskabsmæssige skøn, som har indvirkning på årsregnskabets udvisende, skal de ændrede skøn forklares på en klar og tydelig måde. Der skal endvidere gives oplysninger om den beløbsmæssige indvirkning på aktiver, passiver, den finansielle stilling og resultatet. Tilsvarende oplysninger skal gives, hvis årsregnskabet indeholder rettelser af beløbsfejl hidrørende fra tidligere perioder.

Ændring i regnskabsmæssige skøn og rettelser af fejl kræver - i modsætning til ændring i anvendt regnskabspraksis - ikke en konkret og fyldestgørende begrundelse. Der kræves blot en forklaring, således at det for regnskabsbruger tydeligt fremgår, hvori ændringen henholdsvis fejlrettelsen består, samt hvorledes regnskabets elementer beløbsmæssigt påvirkes heraf. Om den regnskabsmæssige behandling af disse ændringer henvises til forslaget §§ 49 og 52.

Til § 55

Forslagets § 55, stk. 1, kræver oplysninger, hvis virksomhedens aktiviteter er ændret i løbet af regnskabsåret, og disse ændringer indebærer, at periodernes regnskabstal ikke kan sammenlignes. Oplysninger efter stk. 1 kræves ikke, hvis virksomheden vælger at tilpasse sammenligningstallene, jf. forslaget § 24, men der skal i så fald gives oplysninger efter stk. 2.

Baggrunden for ikke at kræve ubetinget tilpasning af sammenligningstallene er, at der ikke er tale om skift i regnskabspraksis men ændringer i faktiske forhold, som ikke altid kan skæres til, så regnskabstallene kan sammenlignes fra periode til periode. Regnskabsrådet har tilsluttet sig dette.

Stk. 2 kræver oplysninger om sammenlignelighed generelt og vedrører således ikke alene ændringer i aktiviteter. Bestemmelsen viderefører gældende årsregnskabsbekendtgørelses § 3, stk. 1, 3. pkt., og implementerer 4. direktivs artikel 4, stk. 4, 3. pkt.

Efter forslaget § 24, skal sammenligningstal tilpasses, hvis de ikke er direkte sammenlignelige med årets beløb. Den foretagne tilpasning skal efter stk. 2 anføres og begrundes. Er der ikke foretaget tilpasning af tallene, skal den manglende sammenlignelighed tilsvarende anføres og begrundes.

Til § 56

I henhold til regnskabsskema 1 og 2 i bilag 2, er hovedposten "Egenkapital" sammensat af en række elementer, bl.a. "selskabskapital", "reserve for opskrivninger" og "overført overskud eller underskud". Gældende lovs § 54 kræver, at ændringer i egenkapitalens størrelse og fordeling i forhold til balancen for sidste regnskabsår skal specificeres, mens gældende lovs § 30, stk. 5, der implementerer 4. direktivs artikel 33, stk. 2, litra a, kræver nærmere oplysninger om bevægelser på egenkapitalposten "opskrivningsshenlæggelser". Indholdet i disse bestemmelser er samlet i *forslagets § 56*, der tillige lægger op til en mere omfattende samlet egenkapitalopgørelse (kapitalforklaring) end regnskabspraksis hidtil har været præget af.

Stk. 1 indebærer, at der skal udarbejdes en særskilt opgørelse, hvor der for egenkapitalen gives en række beløbsmæssige oplysninger, der forklarer udviklingen i og dermed sammensætningen af hovedposten "Egenkapital". Oplysningerne skal gives på arabertalsniveau. Der skal oplyses om posternes størrelse primo og ultimo regnskabsåret samt årets tilgange og afgang. *Stk. 2* præciserer, at indholdet af bevægelserne skal fremgå af posternes benævnelse, eller af forklarende særskilte noter, så regnskabsbruger umiddelbart kan følge hvorfra tilgangene stammer, og hvortil afgangene er overført.

Stk. 1 og *stk. 2* svarer med enkelte undtagelser til gældende lovs § 54 om bevægelser på egenkapitalen. Bestemmelsen stemmer godt overens med totalindkomst-opgørelsen (eng.: "comprehensive income"), der tillægges stigende betydning i international regnskabsregulering og -praksis. Ved "totalindkomst" forstås ændringen i en virksomheds egenkapital i løbet af