

## **Nytteverdien av årsberetninger for små foretak**

En kvalitativ studie og drøftelser av årsakene til at små foretak rapporterer utover det som loven pålegger.

KRISTIAN FRØYEN

VEILEDER

Geir Haaland

**Universitetet i Agder, 2022**

Fakultet for Handelshøyskolen ved UiA

Institutt for økonomi

# Forord

Denne oppgaven er skrevet som avsluttende del av et masterstudium i regnskap og revisjon ved Universitetet i Agder. Oppgaven er siste del av studiet, og utgjør 30 studiepoeng. Det overordnede temaet for oppgaven er de små foretaks nytteverdi av årsberetninger.

Hensikten med oppgaven er å gi økt innsikt om aktuelle rapporteringskrav for små foretak, og hvordan selskapene forholder seg til aktuelle endringer i regnskapsloven.

Jeg ønsker å takke Geir Haaland for inspirasjon og veiledning. Hans bakgrunn og kompetanse har vært til uvurderlig nytte. Samtidig takker jeg informantene for bidraget i forbindelse med intervju og spørreundersøkelse.

# Sammendrag

Oppgavens tema er å vurdere nytteverdien av årsberetningen som et kommunikativt redskap for små foretak (i henhold til lov om årsregnskap mv. §1-6). Små foretak ble fra og med 2017 unntatt plikten til å innlevere en årsberetning. På tross av dette er det likevel noen selskaper som fortsetter å utarbeide dette dokumentet. På bakgrunn av dette faktum er grunn til å formulere spørsmålet:

*«Hvilken nytteverdi kan små foretak tenkes å ha av en årsberetning?»*

Oppgaven benytter både kvantitativ- og kvalitativ undersøkelsesmetodikk. Undersøkelsens kvantitative datagrunnlag er hentet fra Regnskapsregisterets årsrapporter. Årsrapportene ble undersøkt for å finne ut hvem - og hvor mange som hadde levert frivillig årsberetning eller tilsvarende redegjørelse. Den kvalitative del av undersøkelsen er en kartlegging av de årsakene som selskapene legger til grunn for rapportering utover det som er lovpålagt, og består av en spørreundersøkelse og tolv intervjuer.

Undersøkelsen viser at de aller fleste selskapene ikke leverer frivillig årsberetning eller tilsvarende redegjørelse. Videre viser den at selskaper innen Offentlig- og Frivillig sektor er overrepresenterte når det gjelder innlevering av frivillig årsberetning. Begrunnelsen for dette oppgis å være at dokumentet et godt supplement til den informasjon som forøvrig fremkommer i årsregnskapet.

## Innholdsfortegnelse

Forord .....	1
Sammendrag .....	2
Oversikt over tabeller .....	5
Oversikt over figurer.....	5
Forkortelser .....	6
1 Innledning .....	7
1.1 Tema for oppgaven og problemstilling .....	7
1.2 Struktur.....	8
2. Små foretaks rapporteringsplikt til Regnskapsregisteret. En oversikt.....	9
2.1 Årsrapport.....	9
2.2 Regnskapets formål .....	10
2.3 Brukerne av årsregnskapet .....	11
2.4 Regnskapskvalitet .....	12
2.5 Små foretak - NRS 8 .....	13
2.6 Årsberetning - NRS 16 .....	15
2.6.1 Årsberetningens innhold .....	16
2.6.2 Rettvisende bilde .....	17
2.6.3 Miljørapportering.....	17
2.7 Likestillings- og Diskrimineringsloven: forsterket aktivitets- og redegjørelsesplikt .....	18
2.8 Frivillig valg av årsberetning.....	19
2.8.1 Årsberetning for ulike selskapsformer .....	20
2.8.2 Årsberetning for særskilte virksomheter .....	23
2.9 Årsberetningen - ISA 720. Revisors rolle. ....	26
2.10 Lettelser i notekrav for små foretak - NRS 8 .....	27
2.10.1 Notekrav små foretak, regnskapsår 2020 - NRS 8 .....	27
3 Teoretisk drøftelse .....	28
3.1 Frivillig rapportering av årsberetning. Motiverende faktorer. ....	28
3.2 Konsekvensjustering av lovverket .....	31
3.3 Innledende undersøkelser.....	33
3.3.1 Offentlig tilgjengelige dokumenter som omhandler frivillig redegjørelse for selskapsdrift. En orienterende undersøkelse.....	33
3.3.2 Intervju med representant fra Innsamlingskontrollen.....	34
3.3.3 Redegjørelse om likestilling .....	35
4 METODE.....	36
4.1 Kvantitative data og kvalitative data .....	36

4.2 Undersøkellesdesign.....	36
4.2.1 Valg av metode.....	36
4.2.2 Analyse av data .....	37
4.2.3 Datainnsamling .....	37
4.3 Uttrekket fra Regnskapsregisteret.....	37
4.3.1 Antall ansatte: 20-50.....	38
4.3.2 Registreringsdatoer i Regnskapregisteret og innsendt regnskap for 2020 .....	39
4.3.3 Organisasjonsformer .....	40
4.3.4 Næringskoder .....	40
4.3.5 Særskilte selskaper .....	41
4.3.6 Populasjon 1 (P1) .....	42
4.4 Utvelgelseskriterier .....	43
4.4.1 Kontroll av årsrapport .....	45
4.4.2 Strategi for kontroll av årsrapporter .....	46
4.5 Spørreundersøkelse og rekruttering av informanter.....	47
4.6 Semistrukturerte dybdeintervjuer .....	48
4.6.1 Intervjuguide .....	49
4.7 Analysens forutsetninger og dens svakheter .....	50
5 Resultater.....	52
5.1 Resultater fra Regnskapsregisteret.....	52
5.1.1 Klyngeutvalgene Kristiansand og Tromsø (T1) .....	52
5.1.2 Frivillig sektor - Stratum 1 (T2) .....	53
5.1.3 Offentlig sektor - Stratum 2 (T2) .....	54
5.1.4 Privat sektor - Stratum 3 (T3) .....	55
5.1.5 Andre resultater .....	56
5.2 Resultater fra spørreundersøkelsen.....	58
5.2.1 Årsberetning .....	59
5.2.2 Spørsmål om likestillingsredegjørelse .....	61
5.3 Resultater fra intervjuene .....	61
5.3.1 Bakgrunnsinformasjon – del 1 .....	62
5.3.2 Semistrukturerte intervjuer - del 2 og 3.....	62
6. Tolkning av resultater og diskusjon.....	74
6.1 Hvem sender inn frivillig årsberetning? .....	75
6.2 Hvilken nytteverdi kan små foretak tenkes å ha av en årsberetning? .....	77
6.3 Vil små foretak i fremtiden vil se seg tjent med å utarbeide en frivillig redegjørelse? .	79
6.4 Er årsberetning et godt markedsføringsredskap for selskapet? .....	81

6.5 Overskrift og begrepsforvirring .....	82
6.6 Kontantstrøm .....	84
6.7 Metodiske svakheter: Regnskapsregisteret .....	84
Referanseliste .....	86
Bøker .....	86
Artikler og rapporter .....	87
Stortingsmeldinger .....	90
Lover og standarder .....	91
Nettsider .....	95
Vedleggsoversikt .....	99
Vedlegg 1: Spørsmål spørreundersøkelse .....	99
Vedlegg 2: Spørsmål dybdeintervju .....	100
Vedlegg 3: Diskusjonsnotat .....	101
Referanseliste diskusjonsnotat .....	104

## Oversikt over tabeller

Tabell 1: Årsberetning for ulike selskapsformer .....	22
Tabell 2: Årsberetning for særskilte virksomheter .....	26
Tabell 3: Konsekvensjustering av lovverket .....	32
Tabell 4: Næringskoder .....	41
Tabell 5: Populasjon 1 .....	43
Tabell 6: Skille mellom frivillig, offentlig og privat sektor .....	44
Tabell 7: Populasjon 1.2 .....	47
Tabell 8: Klyngeutvalgene Kristiansand og Tromsø .....	53
Tabell 9: Frivillig sektor - Stratum 1 .....	54
Tabell 10: Offentlig sektor - Stratum 2 .....	54
Tabell 11: Privat sektor - Stratum 3 .....	55
Tabell 12: Bakgrunnsinformasjon – del 1 .....	62

## Oversikt over figurer

Figur 1: Årsrapportens komponenter for små foretak .....	10
Figur 2: Motiverende faktorer. Resultat fra innledende undersøkelser .....	35
Figur 3: Utvelgesprosessen .....	43
Figur 4: Flytskjema kontroll av årsrapporter .....	46
Figur 5: Antall kontrollerte årsrapporter .....	55
Figur 6: Oversikt over noen utvalgte funn .....	56
Figur 7: Anvendte overskrifter .....	57

Figur 8: Anvendte overskrifter fordelt på sektor .....	57
Figur 9: Kvantifisering av utvalgte elementer .....	58
Figur 10: Spørsmål: Har selskapet valgt frivillig årsberetning? .....	59
Figur 11: Spørsmål om likestillingsredegjørelse 1 .....	61
Figur 12: Spørsmål om likestillingsredegjørelse 2 .....	61
Figur 13: Ordsky .....	77

## Forkortelser

Ldl: Likestillings- og Diskrimineringsloven

Rskl: Lov om årsregnskap mv. (regnskapsloven)

Brreg: Regnskapsregisteret (Enhetsregisteret i Brønnøysund)

Asl: Aksjeloven

GRS: God regnskapsskikk

NRS: Norsk Regnskapsstiftelse

ISA: International Standards of Auditing

SSB: Statistisk Sentralbyrå

Øvrige foretak: foretak som ikke er små foretak

FLI: forening/lag/innretning

NRS(IO) – Norsk regnskapsstiftelse: ideelle organisasjoner

NRS(K) – Norsk regnskapsstiftelse: kontantstrømoppstilling

# 1 Innledning

Dette kapittelet utdyper tema og problemstilling for oppgaven. Bakgrunn for problemstillingen, forklaring på oppgavens struktur og oppbygging.

## 1.1 Tema for oppgaven og problemstilling

Tema for oppgaven er nytteverdien av årsberetningen som kommunikativt redskap for små foretak. Regnskapsloven gir anledning for små foretak til å følge noen unntaksbestemmelser i forbindelse med avleggelse av årsregnskapet. Dette innebærer blant annet at små foretak kan unnlate å skrive årsberetning (Rskl §3-1). Det kan derfor være interessant å undersøke om årsberetningen tross denne mulighet er et nyttig kommunikativt redskap for selskapet?

Formålet med oppgaven er å belyse de problemer som oppstår ved at rapporteringskravene til de små foretakene stadig blir mindre omfattende. Dette gjøres i den hensikt å imøtekomme EU-taksonomi (Revisorforeningen 2021). Mindre omfattende rapporteringskrav betyr at den informasjon som kan hentes ut fra regnskapet nødvendigvis blir redusert. Krav til årsberetning for små foretak ble fjernet i 2017 (Schwencke et al., 2021, s. 26). Fra og med 30. juni 2021 ble notekravene ytterligere innskrenket (Revisorforeningen 2021).

Med dette som bakgrunn kan det framstå som et paradoks, at enkelte elementer i en årsberetning samtidig synes å få mer plass i den offentlige debatten. Årsberetningen er den eneste arenaen hvor de små foretakene gis anledning til å kommunisere bedriftens tiltak vedrørende ytre miljø og bærekraft (NRS 16, pkt 2.10.3). Tall fra SSB viser at 98,3% av landets virksomheter har under 50 ansatte. Disse bedriftene står for 48,8% av landets verdiskapning (Larsen et al., 2021). Tallene indikerer at nær halvparten av landets verdiskapende bedrifter ikke plikter å dokumentere de tiltak de iverksetter i forbindelse med «det grønne skifte».

Rapportering av forhold omkring likestilling og diskriminering er et annet tema som har fått økt oppmerksomhet. Dette fordi det er innført nye krav til rapportering som er formulert i likestillings- og diskrimineringsloven (Trettebergstuen, 2022; PM-2020-12). Årsberetningen har tradisjonelt vært det dokumentet hvor bedriftene gis anledning til å rapportere om likestilling og diskriminering på arbeidsplassen (NRS 16, pkt 2.10.2). Etter at krav om årsberetningen ble fjernet, står følgelig halvparten av landets 1,57 millioner sysselsatte



dermed uten noe form for redegjørelse om graden av likestilling på deres arbeidsplass. Selv etter lovendringen vil minst 35% av landets ansatte arbeide i en bedrift hvor det ikke finnes noen krav om rapportering omkring det likestillingsarbeidet som utføres (LDO, u.å.; SSB virksomheter, 2022)

Fra politisk hold har det fremkommet ønske om økt innsyn i driften av private barnehager. I henhold til skriv i fra Kunnskapsdepartementet, fremgår det tydelig at barnehager har et «særlig krav for å være åpne og transparente om alle sider ved driften» (KD, 2021, s. 13). På tross av dette er det likevel ingen særbestemmelser som forplikter til årsberetninger for ikke-kommunale barnehager (Avlesen-Østli, 2019, s.65).

Ut fra dette kunne følgende problemstilling formuleres:

«Hvilken nytteverdi kan små foretak tenkes å ha av en årsberetning?»

Rent metodisk er problemstillingen søkt belyst både kvantitativt og kvalitativt. Den kvantitative delen kartlegger omfanget av frivillig rapportering. Den kvalitative delen går i dybden på de ulike motivene for innlevering av årsberetning.

Oppgavens kvantitative perspektiv tar sikte på å gi større innsikt i hvor mange- og hvilke selskap som leverer en skriftlig redegjørelse utover det lovpålagte. De kvalitative undersøkelser har til hensikt å øke forståelsen for hvilken nytteverdi årsberetningen kan gi små foretak. Som ledd i dette er eksterne synspunkter blitt innhentet.

## 1.2 Struktur

Kapittel 1 tar for seg bakgrunn og tema for oppgaven. Deretter følger den problemstilling som er lagt til grunn. Kapittel 2 inneholder en gjengivelse av relevant teori om regnskap, rapportering, endringer i notekrav og revisors rolle. Kapittel 3 utgjør en drøftelse som har til hensikt å gi økt forståelse for problemstillingen og de ulike perspektivene som legges til grunn for frivillig rapportering. Hensikten med drøftelsen er å legge rammer for samtale med eksterne aktører. Kapittel 4 tar for seg valg de valgene av metoder som er benyttet i besvarelsen av oppgaven. Likeledes beskrives fremgangsmåte, forutsetninger og svakheter ved datainnsamling. Kapittel 5 viser en oversikt over resultatene av undersøkelsen. Kapittel 6 inneholder en tolkning og diskusjon av resultatene. Avslutningsvis gjennomgås metodiske svakheter ved undersøkelsen.

## 2. Små foretaks rapporteringsplikt til Regnskapsregisteret. En oversikt.

Kapittelet gir innblikk i relevante regnskapsmessig lovbestemmelser. Fokuset er de bestemmelser som rskl gir når det gjelder de små foretakene. Relevant teori fra lovverket beskrives. I tillegg til dette redegjøres sentrale elementer i GRS og revisjonsstandarden (ISA 720).

### 2.1 Årsrapport

Begrepet «årsrapport» i denne oppgaven knytter seg spesifikt til det lovverket definerer som en årsrapport (vphl §5-5). Alle regnskapspliktige skal i henhold til loven utarbeide en årsrapport som er i samsvar med regnskapslovens bestemmelser. For små foretak gjelder egne unntaksbestemmelser slik det fremgår av regnskapsloven (Rskl §3-1). Årsrapporten for små foretak består av et årsregnskap, samt eventuelt en skriftlig redegjørelse. I tillegg velger noen små foretak å legge ved en frivillig kontantstrøm og konsernregnskap (Figur 1).

Årsregnskapet inneholder resultatregnskap, balanse, kontantstrømoppstilling, noteopplysninger og eventuelt konsernregnskap (Rskl §3-2). Små foretak kan unnlate kontantstrømoppstilling og konsernregnskap, med mindre selskapet har finansielle eiendeler på regulert børs i utlandet. I tillegg til årsregnskapet vil foretak som ikke benevnes som «små» - heretter «øvrige foretak» - være lovpålagt å innlevere årsberetning etter rskl §3-3a.

De fleste små foretak er fra og med 2017 fritatt fra plikten til å innlevere årsberetning (Schwencke et al., 2021, s. 26). En oversikt over hvilke foretak som er unntatt bestemmelsene er vist i tabell 1 og 2. Basert på innledende testing og egen erfaring med revisjon, kan det tyde på at noen små foretak leverer en årsberetning selv om dette ikke er lovpålagt. Hvor mange dette gjelder er ukjent. I disse tilfeller anbefaler imidlertid NRS å informere om dette forhold i årsberetningens innledning (NRS 8, pkt 2.1.2).

Noen foretak gis i henhold til rskl anledning til å rapportere en forenklet versjon av årsberetning. Slike rapporter omtales gjerne som «rapport fra styret» eller «årsmelding». Hensikten med disse rapportene er å gi opplysninger om bedriften utover de opplysninger som gis i selve årsregnskapet. Eksempelvis er en likestillingsredegjørelse et slikt offentlig dokument som i økende grad etterspørres (Brucker, 2021; LDO, u.å.). Det er viktig å merke

seg at i henhold til ny lov om likestilling og diskriminering er også noen små foretak pålagt en likestillingsredegjørelse (Ldl §26a).

Ved gjennomlesning av 247 frivillige redegjørelser registreres det faktum at de fleste små foretak gjerne benytter overskriften «årsberetning», dog uten at dokumentet ikke oppfyller kravene til det man forstår ved GRS (Figur 7; NRS 16). Dette fører til at benevnelsen «Årsberetning» blir misvisende. I oppgaven har jeg av denne grunn valgt å bruke samlebetegnelsen «skriftlig redegjørelse» på offentlige dokumenter som ikke er en del av lovreguleringen: årsregnskap, kontantstrømpoppstilling og konsernregnskap. I noen tilfeller har jeg valgt å bruke betegnelsen «frivillig redegjørelse» på offentlig dokumenter som ikke rammes av lovpålagt innsendelsesplikt. Slike inkluderer også rapporter vedrørende frivillig kontantstrøm, konsernregnskap og likestillingsredegjørelse (Se kapittel 2.8).



Figur 1: Årsrapportens komponenter for små foretak

## 2.2 Regnskapets formål

Formålet med årsregnskapet er å gi en dekkende fremstilling av foretakets finansielle stilling og inntjening (IAS 1, pkt 15). Lov om årsregnskap mv. omtaler dette som et «rettvisende bilde av den regnskapspliktiges eiendeler, gjeld og resultat» (Rskl §3-2a). Årsregnskapet er supplert med en såkalt opplysningsplikt (Rskl §7-1), hvor det fremgår at selskapet plikter å gi tilleggsopplysninger dersom dette er formålstjenlig. I øvrige foretak benyttes årsberetningen supplert med noteopplysninger for å gi en «rettvisende bilde».

Årsregnskap brukes til både kontroll- og beslutningsformål (Schwencke et al., 2021, s. 16-17). Kontrollformål utøves når bedriftens ledelse blir målt på finansielle målsettinger, eller

når regnskapet benyttes som grunnlag for utdeling av utbytte. Beslutningsformål praktiseres i forbindelse med verdsettelse av bedriften og eventuelle investorers allokering av kapital. Når investorer ut i fra historiske regnskapstall prøver å predikere bedriftens fremtidig kapasitet, er formålet å kunne handle på den innsikten som genereres (ISAB framework, 2018. A17). I tillegg til de allerede nevnte formål fremholdes det også at regnskapet har en fordelings oppgave. Med dette menes hvordan verdiskapning i foretaket blir distribuert (Baksaas & Stenheim 2020 s. 136).

Regnskapet skal gi brukerne beslutningsnyttig informasjon. For at informasjonen skal være beslutningsnyttig må den være pålitelig og relevant (Schwencke et al., 2021, s. 16). Dette omtales som «de fundamentale kvalitetskravene» i det internasjonale rammeverket (ISAB framework, 2018. A28).

Pålitelig og relevant informasjon har potensiale i seg til å endre både markedets og andre interessenter oppfatning av selskapet. Pålitelig og relevant informasjon må vurderes i lys av vesentlighetsbegrepet. Informasjon er «vesentlig» dersom den forventes å kunne påvirke brukernes beslutninger (Rskl §1-10). I tillegg til vesentlighet er selskapet tjent med å definere sine potensielle interessenter, og de avgjørelser disse står overfor. Dette er viktig for å bedømme beslutningsnyttigen av årsregnskapet (Schwencke et al., 2021, s. 16). Selskapet må legge til grunn at brukerne av årsregnskapet har ulike kriterier for hva som er vesentlig for deres beslutning- og kontrollformål.

## 2.3 Brukerne av årsregnskapet

Brukere av et årsregnskap er en heterogen gruppe med ulike roller med hensyn til vurdering av selskapet. De mest sentrale brukerne er foretakets ledelse, eierne, kreditorer, ansatte, framtidige eiere, kreditorer, kunder, leverandører, og skatte- og avgiftsmyndighetene. Andre aktuelle brukergrupper er bransje- og markedsanalytikere, interesseorganisasjoner og konkurrenter (Schwencke et al., 2021, s. 16).

Hvem brukerne er, og antall brukere av årsregnskapet vil variere i henhold til selskapets størrelse. Små foretak har få eksterne brukere, og brukernes informasjonsbehov er av en annen karakter sammenlignet med øvrige foretak (NRS 8, pkt 1).

## 2.4 Regnskapskvalitet

I tillegg til de fundamentale kvalitetskravene som pålitelighet og relevans, må regnskapet inneholde visse forsterkede kvalitative kjennetegn. Informasjonen skal være sammenlignbar, verifiserbar, rettidig og forståelig (ISAB framework, 2018, A29).

At et regnskap er «**sammenlignbart**» vil si at det setter brukeren i stand til å sammenligne informasjonen i et gitt selskap med tilsvarende informasjon i andre foretak. Samtidig gir det det brukeren anledning til å vurdere det enkelte foretaks regnskapsmessige historiske utvikling (ISAB framework, 2018, A29).

«**Verifiserbarhet**» forsikrer brukeren at informasjonen er etterrettelig, sammenhengende og kan dokumenteres. Det skilles mellom direkte og indirekte verifisering. Direkte verifisering betyr å verifisere en mengde eller annen informasjon gjennom direkte observasjon. Som eksempel på dette ved å tallfeste selskapets kontobeholdning. Med indirekte verifisering forstås å kvalitetskontrollere den inngående informasjon i en investeringsmodell og på samme måte rekalkulere de data som kommer ut av forretningsmodellen. Enkelte typer informasjon vil nødvendigvis ikke kunne bli gjenstand for direkte eller indirekte verifisering. Et eksempel på dette er vurderinger som gjelder selskapets fremtidige utvikling (ISAB framework, 2018, A29).

Med «**rettidighet**» menes at informasjonen bare er av verdi dersom informasjonen kommer i rett tid før beslutningen skal gjøres. Generelt sett er eldre informasjon mindre nyttig, fordi det øker sannsynligheten for at det ikke er relevant. Noen type informasjon kan være tidsriktig selv om informasjonen er gammel. For eksempel brukes historiske data til å utarbeide trender for å kunne predikere fremtiden (ISAB framework, 2018, A30).

Informasjon som er lett **forståelig** vil ha høyere nytteverdi enn informasjon som er vanskelig å forstå. En forutsetning for å vurdere forståelighet av regnskapsinformasjon er at brukerne har en viss kompetanse innen regnskap og økonomi, og ikke minst tid til å analysere dataen. Selv om noen type informasjon er kompleks, er det ikke nødvendigvis riktig å ekskludere informasjonen fra regnskapet. Vurderingen må sees i sammenheng med et rettviseende bilde av årsregnskapet (ISAB framework, 2018, A30).

## 2.5 Små foretak - NRS 8

Regnskapslovens hovedbestemmelse §3-1 gjelder for alle virksomheter. Små foretak kan velge en forenklet rapportering, herunder også med flere unntaksbestemmelser. Som konsekvens av dette må små foretak som velger en slik forenklet rapportering gjøre en kost nytte vurdering: kan de ressurser som medgår til utarbeidelse av årsregnskapet rettferdiggjøre nytteverdien av informasjonen som gis?

Gjeldende unntaksbestemmelsene for små foretak er beskrevet i rskl. I utformingen av årsregnskapet må imidlertid rskl suppleres med de tilleggsbestemmelser som fremkommer i dokumentet «GRS for små foretak» (NRS 8). I henhold til NRS skal «reglene for små foretak være enkle og lite kostnadskrevenne for den regnskapspliktige, men reglene må samtidig ivareta behovet for informasjon til brukerne av regnskapet» (NRS 8.1).

Rskl §1-6 definerer små foretak på følgende måte:

- Regnskapspliktige som ikke faller inn under rskl § 1-5 (store foretak) og som på balansedagen ikke overskrider grensene for to av følgende tre «terskelverdier»:
  - o Salgsinntekt 70 millioner,
  - o balansesum 35 millioner, og
  - o gjennomsnittlig antall ansatte på 50 årsverk

Regnskapsregisteret har ikke mulighet til å hente ut nøyaktig hvor mange selskap som er registrert som små foretak i Norge (Brønnøysundregistrene, personlig kommunikasjon, 11.03.2022). SSB har i likhet med Brreg valgt å bruke antall ansatte for å skille mellom små og store selskap (Larsen et al., 2021). Antall ansatte kan være en god indikasjon på fordelingen mellom små og øvrige foretak. Samtidig er dette antallet ikke en tilstrekkelig indikator som et regnskapsmessig skille.

I Norge kan de aller fleste virksomheter defineres som små foretak. Tall fra SSB viser at 98,3% av landets 629 953 virksomheter har under 50 ansatte (SSB virksomheter, 2022). Den samme kategorien selskap står for 48,8% av Norges verdiskapning og sysselsetter 49,7% av Norges arbeidsføre befolkning (Larsen et al., 2021).

Rskl har «overgangsregler» som tilsier ved hvilket tidspunkt selskaper blir å definere som små eller øvrige foretak (rskl §1-6, pkt 2 og 3). «Regnskapspliktige som ikke er omfattet av terskelverdier (rskl §1-6, pkt 1), men som var omfattet av terskelverdier på foregående balansedag, regnes likevel som små foretak. Regnskapspliktige som er omfattet av første ledd, men som ikke var omfattet av første eller annet ledd på foregående balansedag, regnes likevel ikke som små foretak» (NRS 8.1.2).

Dersom et foretak er morselskap i et konsern, skal terskelverdiene bli «sett som en enhet» (Rskl §1-6, 4 ledd). I følge rskl er begrepet «bestemmende innflytelse» definerende for om morselskapet inngår i et konsern (Rskl §1-3 (2), 1 pkt). Med «bestemmende innflytelse» menes at selskapet direkte eller indirekte har mer enn 50% av aksjene i datterselskapet, eller har kontroll over flertallet i dette selskapets styre (Ot.prp.nr.42, 1997-1998, s. 156).

For at det ikke skal oppstå tvil rundt bestemmelsene i rskl, har NRS 8.1.2 gitt ytterligere presiseringer når det gjelder å skille mellom små- og øvrige foretak. Noen av de sentrale elementer er: salgsinntekt, «faktiske tall», antall årsverk og kjøp og salg av datterselskap.

### **Salgsinntekt**

Et av disse elementene er hva som kommer inn under definisjonen «salgsinntekt». Inntekter omfatter salgsinntekt annen driftsinntekt og finansinntekt. Inntekter som kommer fra foretakets definerte hovedaktiviteter skal regnes som salgsinntekt. Dette kan være leieinntekter fra utleievirksomhet, eller avkastninger i en investeringsvirksomhet. Dette innebærer at måten den faktiske avkastningen er presentert i resultatregnskap ikke er avgjørende (NRS 8.1.2; Schwencke et al., 2021, s. 1221).

### **Faktiske tall**

Valg av regnskapsprinsipper er definerende for verdifastsettelsen av eiendeler. Et eksempel på dette er forskjellen mellom historisk kostnad og virkelig verdi. Et annet eksempel er hvorvidt selskapet legger til grunn bidrags- eller selvkostmetoden. Valg av regnskapsprinsipper vil også kunne påvirke periodisering i resultatregnskapet. Eksempelvis vil fullført kontraktsmetode eller løpende avregningsmetode kunne gi ulike salgsinntekter. I henhold til NRS 8.1.2 legges det til grunn at verdiene fra allerede valgte prinsipper er avgjørende for vurderingen vedrørende størrelsen på foretaket. Med andre ord er det ikke de

fremtidige tallene dersom regnskapsprinsippene endres (NRS 8.1.2; Schwencke et al., 2021, s. 1021).

### **Antall årsverk**

Antall årsverk i en bedrift beregnes som antall fulle stillinger som er bemannet hver dag. I selskaper med mange deltidstillinger, eller flere sesongmedarbeidere kan antall årsverk bli et komplisert å regnestykke. Et forenklet gjennomsnitt basert på antall ansatte i henholdsvis starten og slutten av året, er ofte tilstrekkelig. Men ved stor variasjon i antall ansatte, må det foretas en nøyere beregning. Innleid personell skal i utgangspunktet ikke være med i beregningen, selv om formålet med bestemmelsen kan tyde på at det burde være det jamfør rskl §7-43. Dersom innleid arbeidskraft tjenestegjør over lengre tid, bør også disse inkluderes ved vurdering av terskelverdier. Denne bestemmelsen gjelder også innleid arbeidskraft fra foretak i samme konsern (NRS 8.1.2; Schwencke et al., 2021, s. 1021).

### **Kjøp og salg av datterselskaper**

Ved kjøp av datterselskap i løpet av regnskapsåret, skal salgsinntektene i datterselskapet inkluderes i morselskapets regnskapet fra «oppkjøpstidspunktet». Med «oppkjøpstidspunktet» menes tidspunktet for overtakelse av kontroll. Ved salg av datterselskap i løpet av regnskapsåret, eller ved reduksjon av eierandel på en slik måte at selskapet ikke lenger er datterselskap, kan datterselskapets salgsinntekter holdes utenom beregningen for det regnskapsåret hvor salget skjer (Schwencke et al., 2021, s. 1022).

På grunn av kompleksitet i utregningen er det vanskelig å tallfeste hvor mange selskap i Norge som har rett til å benytte forenklingsregler for små foretak. Dersom vi legger til grunn de objektive terskelverdiene, vil vi kunne få et estimat når det gjelder antall selskap som kan velge å anvende de regnskapsregler som gjelder for små foretak. Hvert enkelt regnskap må imidlertid gjøres til gjenstand for en vurdering vedrørende hvorvidt et gitt selskap har anledning til å benytte seg av unntaksreglene.

## **2.6 Årsberetning - NRS 16**

Formålet med årsberetningen er å supplere årsregnskapet med den tilleggsinformasjon som brukerne trenger for å bedømme foretakets økonomiske verdi. Hva brukerne anser nødvendig er nær forbundet med vesentlighetsbegrepet (Rskl §1-10). Årsberetningen supplerer



årsregnskapet ved en finansielle analyse, men også gjennom opplysninger om konkurransemessige forhold, markedsposisjon, miljøforhold, rammebetingelser, fremtidsutsikter og redegjørelse om likestilling (NRS 16, pkt 1).

Kravene til hva årsberetningen skal inneholde gjelder for øvrige foretak, og er formulert i rskl §§ 3-3a-3-3d. Kravene i rskl er nærmere utdypet i NRS 16. I denne standarden benyttes “må” og “skal” når det gjelder minimumskravene, mens “bør” på alle øvrige anbefalinger. Hvis vi inkluderer minimumskrav og bør anbefalingene, oppfyller de færreste foretak alle kravene i NRS 16. For små foretak som tross det generelle unntaket er pliktig å sende inn årsberetning, gjelder tilsvarende krav i NRS 16 (Schwencke et al., 2021, s. 850).

### 2.6.1 Årsberetningens innhold

Årsberetningens innhold er gjengitt i punkt 1-11. Oversikten er en oppsummering av rskl §§3-3a-3-3d. Fordi punktene 2 og 8 er av større betydning for oppgavens problemstilling, er de utdypet nærmere.

1. Opplysninger om arten av virksomheten og hvor virksomheten drives (første ledd)
2. **Rettvisende oversikt i form av en analyse over selskapets utvikling. Herav resultatet, balansen samt en beskrivelse av de mest sentrale risiko- og usikkerhetsfaktorer (annet til fjerde ledd).**
3. Redegjørelse omkring foretakets fremtidsutsikter (femte ledd)
4. Opplysninger om finansiell risiko (sjette ledd)
5. Redegjørelse om forutsetningen for fortsatt drift (sjuende ledd)
6. Forslag til anvendelse av overskudd eller dekning av tap hvis dette ikke fremgår av årsregnskapet (åttende ledd)
7. Opplysninger om arbeidsmiljøet (niende ledd)
8. **Opplysninger om forholdet til det ytre miljø (tiende ledd)**
9. Opplysninger om forsikring for ansatte (ellefte ledd)
10. Presisering av at årsberetningen også skal omfatte konsernet når det utarbeides konsernregnskap (tolvte ledd)
11. Opplysninger om aksjeeierforhold i børsnoterte foretak (trettende ledd, jf. verdipapirhandelloven § 5-8a)

Dersom foretaket er børsnotert kreves det egne opplysninger om foretaksstyring (Rskl §3-3b). Rskl §3-3c krever at store foretak gir en redegjørelse for samfunnsansvar. Dersom disse elementer ikke medfølger i årsberetningen, skal det henvises til en annet offentlig tilgjengelig dokument for innhenting av disse opplysninger. Rskl §3-3d omhandler de gjeldende krav til rapportering vedrørende økonomisk oppgjør til myndighetene for virksomhet innen utvinningsindustri og skogdrift (ikke-bepplantet skog). De aktuelle selskapene skal i årsberetningen oppgi hvor rapporten er offentliggjort (Rskl §3-3a).

## 2.6.2 Rettvisende bilde

Punktene i rskl §3-3a annet, tredje og fjerde ledd må sees i sammenheng. Disse har til hensikt å gi en rettvisende oversikt over selskapets finansiell stilling. En «rettvisende oversikt» skal kommentere utviklingen av finansielle måltall, samt en beskrivelse av de mest sentrale risikoer og usikkerhetsfaktorene som foretaket står overfor. Det betyr at årsberetningen skal redegjøre for informasjon som i særlig grad har påvirket årets regnskap, men som ikke nødvendigvis kommer frem av de lovpålagte notekravene. Noteopplysninger skal også sikre at årsrapporten gir et rettvisende bilde (Rskl §7-1 fjerde ledd). I følge Schwencke, et al (2022) så er det gjennomgående «mye dårlig praksis» når det gjelder årsberetninger. I mange årsberetninger begrenser man seg til å gjengi noen sentrale tall fra resultatet og balansen, for så å sammenligne disse med fjorårets tall. En vanlig formulering er for eksempel at «inntektene økte med 10% fra i fjor». En slik gjengivelse av tall fra regnskapet kan ikke kalles en «analyse». En analyse skal omfatte både finansielle og ikke-finansielle resultatindikatorer som er relevante for virksomheten. Det kan være at resultatene sammenstilles med budsjett eller at det sammenstilles mot andre bedrifter i bransje. Andre forhold som bør nevnes i en årsberetning er kontrakter som er av vesentlig betydning, større engangsinntekter/kostnader, større valutakursendringer, og kjøp/salg av tilknyttede virksomheter (Schwencke et al., 2021, s. 851-852).

## 2.6.3 Miljørapportering

Rskl §3-3a (10) er per dags dato det eneste lovpålagte rapporteringskrav om selskapets påvirkning av ytre miljø. Likevel velger mange foretak å publisere egne miljørapporter som er mer omfattende og detaljerte. Disse rapportene kan ikke erstatte lovbestemt krav. De må derimot sees på som et supplement til årsberetningen (NRS 8; Schwencke, 2022, s 850).

## 2.7 Likestillings- og Diskrimineringsloven: forsterket aktivitets- og redegjøringsplikt

Fra 1. januar 2020 ble likestilling- og diskrimineringsloven skjerpet. Dette gjelder både i bestemmelsene om aktivt pågående likestillingsarbeid og likeledes om plikten til å redegjøre for dette arbeidet (PM-2020-12). Den første muligheten til å rapportere etter de nye kravene, er regnskapsåret 2020. Det første obligatoriske rapporteringsåret er 2021. Redegjørelse omkring likestilling skal oppdateres minst hvert andre år (Ldl §26 2 ledd bokstav a).

I henhold til Statens Personalhåndbok (2022), pkt 1.6 går det frem at alle arbeidsgivere skal formulere en likestillingsredegjørelse etter ldl §§26 og 26a. Alle offentlige og private virksomheter (uavhengig av størrelse) som jevnlig sysselsetter mer enn 50 ansatte, er pålagt følgende minimumskrav:

- 1) En intern undersøke som belyser risiko for diskriminering eller andre hinder for likestillingsarbeidet.
  - a. Som en del av undersøkelsen skal selskapet minst annet hvert år kartlegge lønnsforhold etter kjønn, samt også bruken av ufrivillig deltidsarbeid
- 2) Analysere årsakene til identifiserte risikoer med hensyn til likestillingsarbeidet
- 3) Iverksette tiltak som har til hensikt å motvirke diskriminering og øke mangfold
- 4) Vurdere resultater av punktene over

Videre følger det av loven at private virksomheter som jevnlig sysselsetter mellom 20 og 50 ansatte, også kan være pålagt tilsvarende rapportering. Dette gjelder dersom «arbeidslivets parter» (i praksis de ansatte i virksomheten) fremmer dette som krav (Ldl §26).

I henhold til Personalhåndboken (2022) skal det presenteres en likestillingsredegjørelse i virksomhetens årsberetning eller annet egnet offentlig dokument. Med «offentlig dokument» menes et dokument som er tilgjengelig på virksomhetens hjemmeside, eller tilgjengelig på annen måte dersom virksomheten ikke har til egnet hjemmeside» (Ldl §26a; PM-2020-12). Likestillings- og diskrimineringsombudet (LDO) har det formelle ansvaret for å følge opp bedriftens likestillingsredegjørelse. Dersom de aktuelle selskapene ikke rapporterer i henhold til minimumskravene i ldl, har LDO myndighet til å vedta tvangsmulkt (LDO, u.å.; Sund 2022).

Det er PwC sin erfaring at arbeidsgivere har hatt utfordringer med likestillingsrapportering i sine årsberetninger for 2020. Undersøkelsen til PwC indikerer manglende lavt kunnskapsnivå når det gjelder hva aktivitets og redegjørelsesplikten innebærer for dem. PwCs undersøkelse «bærekraft 100» viser at 4/10 kommuniserer tallfestet mål om økt kvinneandel på ulike ledelsesnivå. 3/10 kommuniserer nåværende kjønnsrelatert lønnsgap for sammenlignbare stillinger. Tallene viser at for få bedrifter er oppdaterte på de nye bestemmelser. Samtlige norske selskaper bør etter PwC sin mening iverksette tiltak for å komme opp til den standard som loven krever (Brucker, 2021). Likestillingssenteret har gjennomført sin egen kontroll av årsmeldinger for regnskapsåret 2020. I denne undersøkelsen ble 48 virksomheter vurdert. Bare en virksomhet oppfylte lovens minimumsbestemmelse (Sund & Karlsen, 2022).

## 2.8 Frivillig valg av årsberetning

På tross av at det ikke er noen lovfestet plikt til å utarbeide årsberetning, konsernregnskap, og kontantstrømoppstilling, kan små foretak velge å utarbeide slike på frivillig basis (Rskl §3-1 annet ledd). I tillegg til dette vil det for noen selskapsformer (Tabell 1) og noen virksomheter (Tabell 2) gjelde spesialregler vedrørende årsberetningen. Dette kan være både lov- og ulovfestede bestemmelser som dermed overstyrer det generelle fritaket. Det kan også være tilfelle at et selskapet har pålagt ledelsen å utarbeide en skriftlig redegjørelse i henhold til vedtektene (Schwencke et al., 2021, s. 1091).

Ettersom årsberetningen i henhold til rskl er et eget dokument, og således formelt ikke en del av årsregnskapet, står små foretak friere når det gjelder innholdet i den frivillige årsberetningen. Dette er til forskjell fra et frivillig valgt konsernregnskap og eller kontantstrømoppstilling. Slike må likevel følge de reglene som er nedfelt i NRS 17 om konsernregnskap og NRS(K) om kontantstrømoppstilling. Foretaket kan velge å utarbeide et dokument som benevnes «årsberetning», men som ikke oppfyller Regnskapslovens krav til innhold (Schwencke et al., 2021, s. 1091). Dersom små foretak velger å utarbeide årsberetning i samsvar med rskl § 3-3a, anbefales NRS å informere om dette i årsberetningens ingress, jf. NRS 8, pkt 2.1.2.

Tabellene i punkt 2.8.1 og 2.8.2 er utformet med bakgrunn i Avlesen-Østli (2019) sitt leserinnlegg i Revisjon og Regnskap utgave 5. Hensikten med disse tabellene er å lage en oversikt over hvilke foretak som helt eller delvis er pliktige til å utforme en årsberetning. Tabellene viser dermed hvilke foretak som eventuelt velger å rapportere frivillig.

Oppgaven avgrenser seg i det den ikke omfatter selskaper som i henhold til vedtektene har pålagt seg selv en plikt til å utarbeide årsberetning. Bakgrunnen for denne avgrensningen er at selskapets styre med et  $\frac{2}{3}$  flertall på generalforsamlingen vil når som helst kunne endre vedtektene (Asl §5-18). Avlesen-Østli (2019) skriver følgende om hvordan selskap skal forholde seg til det som eventuelt er regulert av egne vedtekter: “Dersom vedtektene fastsetter at det skal utarbeides årsberetning og/eller oppstiller krav til innholdet i årsberetningen, er det plikt til å utarbeide årsberetning. Dersom vedtektene kun inneholder regler for saksbehandlingen av årsberetningen, bør det kunne legges til grunn at det ikke er plikt til å utarbeide årsberetning. I slike tilfeller er det anbefalt at vedtektene oppdateres” (s. 65).

### 2.8.1 Årsberetning for ulike selskapsformer

«Ingen plikt» betyr at små foretak kan velge å benytte unntaksreglene som gjelder for slike foretak. Dette betyr at det ikke foreligger et lovpålagt krav til årsberetning (Rskl §3-3a). Under rubrikken «Hjemmel» i tabellene henvises det til de aktuelle lovene som anvendes. Flere av hjemlene i tabellen er som følge av Regnskapslovens endring i 2017, ikke «konsekvensjusterte». Dette betyr at hjemlene ikke er blitt oppdaterte i henhold til nytt lovverk (Schwencke et al., 2021, s. 26). Et eksempel på at lovverket ikke er konsekvensjustert er rskl §3-5 annet ledd som sier at “dersom styret har innvendinger mot årsregnskap, skal vedkommende underskrive med påtegnet forbehold og gi nærmere redegjørelse i årsberetningen”.

Selskapsform	Hjemmel	Årsberetning små foretak
Aksjeselskap (AS)	Asl §5-5 annet ledd 1.pkt	Generelt ingen plikt. Spesiallovgivning for noen type virksomheter (viser til tabell 2)
Allmennaksjeselskap (ASA)	Allmennaksjeloven, rskl §3-3a	Lovpålagt plikt. Unntaket for små foretak gjelder ikke.

ANS, DA, KS og IS	Selskapsloven §2-26 tredje ledd, §3-14 annet ledd	Ingen plikt. Loven mangler konsekvensjustering.
Stiftelser	Ingen relevant hjemmel i stiftelsesloven.	Ingen plikt. Lotteri- og stiftelsestilsynet skriver at små stiftelser ikke pålegges årsberetning (Lotteri og Stiftelsestilsynet, u. å.).
Enkeltpersonforetak (EPF)	Rskl §3-1 Annet ledd, 2 pkt.	Ingen plikt. Ingen særegen hjemmel
Samvirkeforetak (SA)	Samvirkelova §41 annet ledd	Ingen plikt. Loven mangler konsekvensjustering
Borettslag (BRL)	Borettslagslova §7-4 annet ledd	Ingen plikt. Loven er konsekvensjustert. Norske boligbyggelags landsforbund SA (NBBL) anbefaler at det utarbeides årsberetning (NBBL, 2018).
Eierseksjonssameier (ESEK)	Eierseksjonsloven §44 annet ledd bokstav a	Samme som for borettslag.
Boligbyggelag	Bustadbyggjelagslova §5-6 annet ledd	Ingen plikt. Denne loven er konsekvensjustert.

Fjellstyrer	Ingen relevant hjemmel i fjellova.	Ingen plikt. Mange velger å utarbeide årsberetning (NOU 2018-11). Håndbok for fjellstyrer: Oppfordring til å utarbeide årsberetning (håndbok for fjellstyrer)
Statsallmenninger	Statsallmenningsloven §§1-5 & 1-6. (Regjeringen, 2018, NOU 2018-11).	Ingen plikt. Loven mangler konsekvensjustering. Loven og lovutvalget NOU 2018-11 er motstridende.
Ideelle organisasjoner	Frivillighet Norge 2022; NRS(IO)	Ingen plikt. NRS(IO), pkt 11.1.1 & generalsekretær i Frivillighet Norge anbefaler at det utarbeides årsberetning (Slotterøy, 2019).
Interkommunale selskap (IKS)	Forskrift om årsbudsjett, årsregnskap og årsberetning for interkommunale selskaper §3	Ingen plikt. Loven mangler konsekvensjustering (Kommunal- og distriktsdepartementet, personlig kommunikasjon, 29.04.2022).
Kommunalt foretak (KF)	Kommuneloven §14-7	Lovpålagt plikt.
Den Norske Kirke	Forskrift om økonomiforvaltningen i sokn i Den norske kirke §12	Lovpålagt plikt. Leverer ikke til Brreg (Brønnøysundregistrene, 2022).

Tabell 1: Årsberetning for ulike selskapsformer

## 2.8.2 Årsberetning for særskilte virksomheter

Type virksomhet	Hjemmel	Årsberetning små foretak
Bank og forsikring	Forskrift om årsregnskap for banker, kredittforetak og finansieringsforetak §1-1 annet ledd	Lovpålagt plikt. Unntaket for små foretak gjelder ikke.
Inkassovirksomhet	Ingen relevant hjemmel i Inkassoloven.	Ingen plikt
Eiendomsmeglere	Ingen relevant hjemmel i Eiendomsmeglingsloven	Ingen plikt
Friskoler	Forskrift til friskoleloven kapittel 6A §8-1 tredje ledd	Delvis plikt <sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> Alle friskoler har plikt til å utarbeide årsberetninger som et minimum omfatter punkt 2, 5, 7, 8 og 9 ledd i regnskapsloven §3-3a (Forskrift til friskoleloven kapittel 6A §8-1). Friskoler som ikke kan defineres som små foretak plikter å utarbeide fullstendig årsberetning. Den tidligere forskriften til Voksenopplæringsloven ble opphevet i 2020. Den tidligere bestemmelsen §8-1 tredje ledd inneholdt de samme føringene som forskrift til friskoleloven §8-1 tredje ledd. Den gamle forskriften ble opphevet samtidig som forskrift til Friskoleloven 6A trer i kraft (§10-1 annet ledd). Regjeringen påpeker at dette er en ren videreføring av tidligere lovbestemmelser. Det skal således ikke innebære noen substansielle endringer (Prop 96 L 2019-2020).



Voksenopplæring	Forskrift til friskoleloven kapittel 6A §10-1 andre ledd, Prop. 96 L (2019-2020)	Delvis plikt <sup>2</sup>
Folkehøgskoler	Forskrift til lov om folkehøgskoler §10 første og femte ledd	Ingen plikt. Loven mangler konsekvensjustering
Universitet, høyskole og fagskoler	Fagskoleloven §33	Plikt. Unntaket for små foretak gjelder ikke.
Studentsamskipnader	Studentsamskipnadsloven §7	Plikt <sup>3</sup> . Loven mangler konsekvensjustering
Private barnehager	Rskl §3-1 Annet ledd, 2 pkt.	Ingen plikt per dags dato <sup>4</sup> , ingen særegen hjemmel

<sup>2</sup> Samme som friskoler.

<sup>3</sup> Studentsamskipnadsloven §7 refererer til en bestemmelse i regnskapsloven som er opphevet (Rskl §3-3). Kunnskapsdepartementet påpeker gjennom et brev til studentsamskipnadene at dette er en faktisk feil lovanvendelse. Sitat: "Det skulle vært (referert til Rskl) §3-3a". Videre understreker de at alle studentsamskipnader har plikt til å utarbeide årsberetning. Dette gjelder uavhengig av størrelse på foretaket (Olgvai & Skjefstad 2022).

<sup>4</sup> Barnehager: Kunnskapsdepartementet har i april 2019 sendt et høringsnotat om forslag til endringer i Barnehageloven. Et av forslagene er at alle barnehager av en viss størrelse (ordinær barnehage med mindre enn 20 barn, familiebarnehage med mindre enn 10 barn, eller en åpen barnehage) plikter å utarbeide årsberetning. Høringsnotatet påpeker at barnehager som kan defineres som små foretak, plikter å utarbeide en årsrapport i henhold til Rskl §3-3a, med minimumskrav som er formulert i 2. 5. 7. 8. ledd (KD, 2019).

Idrettslag	Ingen relevant bestemmelse i idrettens lovverk (NIFs lov 2022).	Ingen plikt
Organisasjoner godkjent av Innsamlingskontrollen	Innsamlingskontrollens egne retningslinjer (Innsamlingskontrollen 2022).	Ikke-lovfestet plikt <sup>5</sup> . Små foretak kan velge forenklet årsberetning.
Tros- og livssynssamfunn	Lov om tros- og livssynssamfunn §7	Plikt til å rapportere en årsrapport <sup>6</sup> .

<sup>5</sup> Organisasjoner godkjent av Innsamlingskontrollen har gått ut med en selvpålagt plikt til å levere årsberetning. Innsamlingskontrollen skriver at: Organisasjoner som ikke er lovpålagt å utforme styrets årsberetning skal utforme og laste opp "Rapport fra styret". Denne skal inneholder følgende: Informasjon om organisasjonens daglige drift i løpet av året, samt eventuelle drift i de ulike avdelingene og eventuelle utenlands-aktiviteter. Rettvisende oversikt over utviklingen og resultatet av virksomheten. Herunder hva selskapet påstår og ha oppnådd i løpet av det siste driftsåret. Rapport fra styret skal også inneholde opplysninger om forsknings- og utviklingsaktiviteter dersom dette er aktuelt. Det skal redegjøres for organisasjonens planer for fremtiden og grunnlaget for videre drift. Relevante opplysninger om arbeidsmiljø skal beskrives, likeledes også status når det gjelder likestillingsarbeide. Redegjørelsen skal være revidert av revisor i henhold til kravene til revisors arbeid i revisjonsstandarden ISA 720 (Innsamlingskontrollen, u. å). Med andre ord pålegger Innsamlingskontrollen sine organisasjoner en skriftlig redegjørelse inneholder en del punkter i rskl §3-3a.

<sup>6</sup> Tros- og Livssynssamfunn med flere enn 50 medlemmer kan kreve tilskudd fra staten (trossamfunnsloven §5). Tildeling av tilskudd forutsetter at det innsendes årsrapport og regnskap i tråd med de krav som er fastsatt i trossamfunnsloven (trossamfunnsforskriften §7, 6 ledd). Denne redegjørelsen har visse likhetstrekk med en årsberetning slik den er formulert i rskl. Den fokuserer imidlertid på virksomhetens særegne aktiviteter, men beskriver også på hvilken måte det økonomiske tilskuddet fra staten anvendes. Videre følger det av trossamfunnsloven §7 at det skal redegjøres for status når det gjelder likestilling, sett i lys av Idl §26a. Oversikt over virksomheter som har fått tildelt støtte gjennom tilskuddsordningen er offentlig tilgjengelig på regjeringen sine nettsider (Regjeringen, 2021).

Vitensentre	Forskningsrådets egne retningslinjer (Forskningsrådet 2022; KD 2018).	Ikke-lovfestet plikt
-------------	---	----------------------

Tabell 2: Årsberetning for særskilte virksomheter

## 2.9 Årsberetningen - ISA 720. Revisors rolle.

Revisor behandler de frivillig innsendte årsberetninger som «øvrige informasjon» iht ISA 720. Øvrige informasjon har et eget avsnitt i revisjonsberetningen. Dersom årsberetning er utarbeidet i samsvar med rskl §3-3a, kan revisor dog uttale seg i revisjonsberetning på den samme måte som det gjøres som øvrige foretak. Dersom små foretak velger å legge ved årsberetning til Brreg, blir dette offentlig tilgjengelig informasjon. Brreg tar ikke stilling til innholdet i en slik årsberetning. Registeret kommer ikke til å avvise årsregnskapet dersom det legges ved en ufullstendig årsberetning (Brønnøysundregistrene, personlig kommunikasjon, 11.03.2022; Sticos, 2018).

Revisor har lovbestemte oppgaver som er knyttet til kontroll av «øvrige informasjon» i årsrapporten.

Målet til revisor er:

- a) å vurdere om det foreligger vesentlig uoverensstemmelse mellom «øvrige informasjon» og selve regnskapet.
- b) vurdere hvorvidt det foreligger en vesentlig uoverensstemmelse mellom «øvrige informasjon» og den informasjon som revisor har vurdert i forbindelse med revisjonsarbeidet.
- c) respondere adekvat når det synes å foreligge slike vesentlige uoverensstemmelser, eller når revisor blir oppmerksom på at «øvrige informasjon» tilsynelatende inneholder vesentlig feilinformasjon, og
- d) rapportere i samsvar med denne ISA-en (ISA 720.11).

For å vurdere vesentlig uoverensstemmelse må revisor være oppmerksom på eventuelle uoverensstemmelser mellom regnskap, opparbeidet kunnskap og øvrige informasjon. Dette

innebærer å etterprøve finansielle gjengivelser, samt også en kritisk gjennomgang av den informasjonen som er gitt (ISA 720.14 og 15).

Masteroppgaven til Melting (2017) viste at dersom revisor ikke kontrollerer årsberetning, vil dette innebære en nedgang i rapportens kvalitet. I denne studien er «kvaliteten» vurdert i lys av rskl, asl og NRS 8 (Melting 2017, p 41).

## 2.10 Lettelser i notekrav for små foretak - NRS 8

GRS for små foretak innfører en rekke lettelser i notekrav fra regnskap som avlegges etter 30. juni 2021. Bakgrunnen er at norske myndigheter skal tilpasse regnskapslovgivningen til EU-direktiver. Myndighetene kan ikke pålegge små foretak å gi opplysninger utover det som følger av regnskapsdirektivet artikkel 16 nr 3, som følge av EØS avtalen (Revisorforeningen 2021). De fleste endringene trer i kraft fra og med regnskapsår 2021, men for noen selskaps vedkommende vil endringene aktualiseres allerede for 2020 regnskapet (Skotvold, 2021).

### 2.10.1 Notekrav små foretak, regnskapsår 2020 - NRS 8

I denne oppgaven er historiske årsrapporter for 2020 og 2021 gjennomgått. Det påfølgende avsnittet tar utgangspunkt i reguleringene som eksisterte for regnskapsår 2020.

Små foretak kan velge å benytte forenklede notekrav, jf. rskl § 7-1, jf. §§ 7-35 til 7-46. Her skal det blant annet opplyses om de aktuelle regnskapsprinsippene, konsernstruktur, spesifikasjon av diverse resultat- og balanseposter, informasjon om egenkapital/aksjer, antall ansatte, konsernmellomværende og fortsatt drift. Opplysninger kan utelates når de ikke er av betydning for å bedømme den regnskapspliktiges stilling og resultat. Opplysninger som er nevnt i rskl §§ 7-42 til 7-46 skal imidlertid alltid gis. Små foretak skal videre gi opplysninger utover kravene i rskl §§ 7-35 til 7-46 når det er nødvendig for å bedømme foretakets stilling og resultat, og opplysningene ikke fremgår av årsregnskapet for øvrig. Hvis anvendelsen av bestemmelsene i rskl ikke er tilstrekkelig for å gi et rettviseende bilde, skal det gis tilleggsopplysninger (NRS 8, pkt 2.1.8).

## 3 Teoretisk drøftelse

Dette kapittelet tar for seg relevant teori som drøftes i relasjon til problemstillingen. Del en går i dybden på organisasjonsteori. Her forklares formål, samfunnsansvar og motivasjon. Del to tar for seg hvilken implikasjon det får av at flere lover ikke er konsekvensjustert. Del tre inneholder en tolkning av offentlige kilder som diskuterer hvilke motiver selskapene kan ha for frivillig rapportering. Kapittelet er ment til å legge rammene for datainnsamling.

### 3.1 Frivillig rapportering av årsberetning. Motiverende faktorer.

For å forstå selskapets motivasjon for frivillig rapportering er det interessant å se på hva formålet med organisasjonen er. Jacobsen og Thorsvik (2019) skriver at et «formål» er selskapets grunnlag for eksistens. Det er dette som definerer selskapets egenart. Formålet beskriver dermed hvilken samfunnsmessige funksjon selskapet tar sikte på å oppfylle (Jacobsen & Thorsvik, 2019, s. 38).

Grunnpilaren i privat sektor er selskapets evne til å generere overskudd. Dette målet oppnås ved å tilby varer eller tjenester som markedet etterspør. I offentlige sektor er grunnpilaren å oppnå størst mulig samfunnsmessig nytte, ved bruk av midlene det offentlige har til rådighet (Moore, 1995, 2013, 2014). Den frivillige sektor skiller seg ut ettersom økonomien her er avhengig av offentlig tilskudd eller donasjoner. Denne avhengigheten kan på ulike måter påvirke selskapets autonomi (Jacobsen & Thorsvik, 2019, s. 23).

Alle selskap står i et krysspess mellom bedriftens økonomiske virke og samfunnets interesser. Den relative vekten av disse ansvarsområder er gjenstand for en kontinuerlig politisk debatt. En relativt tidlig definisjon av “selskapets samfunnsansvar” (Corporate Social Responsibility) tilsier at et selskap har fire ansvarsområder: selskapets krav til økonomisk overskudd, gjeldene lovrammer, etisk fundament og filantropisk aktivitet. Det legale element beskriver hvordan selskapet skal operere under de samfunnets fastsatte lover og regler. Det etiske fundamentet beskriver hvilke verdigrunnlag som bedriften legger til grunn. Det filantropiske ansvarsområdet defineres av aktiviteter som bedriften selv ikke har økonomisk fordel av, men som gagnar andre nærmere definerte grupperinger (Carroll, 1979, s. 499-500).

Med disse perspektivene tydeliggjør det blant annet at bedriften har et ansvar for å ta vare på miljøet, påse at diskriminering ikke forekommer, sørge for sikkerhet på arbeidsplassen og at det ikke produserer helsefarlige produkter. Det utvidete ansvarsområdet tilsier at selskap ikke bare bør ta hensyn til eierne. Selskapet har også et samfunnsmessig ansvar som går ut over dette (Clarkson, 1995). Mange private bedrifter legger relativt mye vekt på å få frem sitt samfunnsansvar. Dette kommer til syne i selskapenes årsrapporter og andre offisielle dokumenter som selskapene velger å publisere (Carroll, 1999; Matten & Crane, 2005; McWilliams et al., 2006). Det er dog vanskelig å slå fast om dette gjenspeiles i praksis (Jacobsen & Thorsvik, 2019, s. 63).

Motivasjon er det som driver oss til å gjøre noe. Det kan være nyttig å reflektere hvilke motiverende faktorer som er bakgrunnen for menneskelig adferd. Det skilles mellom indre- og ytre motivasjon. Når kilden til motivasjon er knyttet til selve oppgaven (tilfredshet, glede, meningsfylt), omtales dette som indre motivasjon. Ytre motivasjon oppstår drivkraften for atferd ligger utenfor selve arbeidsoppgaven, for eksempel, belønning og straff (Kuvaas & Dysvik, 2016 s. 54-55). I forventningsteori legges det til grunn at motivasjon og vilje oppstår når en person har forventninger om at det kan bli mulig å oppnå en belønning (Pinder, 1984).

Begrepet prososial motivasjon kan defineres som uegennyttige ønsker om å gjøre noe for andre. Et nærliggende begrep er altruisme. Altruisme: en uselvisk og offervillig holdning overfor andre (Sawyer, 1966; Snl, u.å). På generell basis er det vanskelig å vite hva som er motiverende faktorer for handlinger: indre motivasjon, ytre motivasjon eller prososial motivasjon. Årsaken til dette er at selv altruistisk atferd også kan ha egoistiske motiver. Selv filantropiske handlinger kan ha til formål å oppnå egen vinning (Jacobsen & Thorsvik, 2019, s. 229- 235; Kuvaas & Dysvik, 2016 s. 55).

Altruisme som motiverende faktor knyttes gjerne i større grad til de ansatte i offentlig sektor, det må imidlertid legges til grunn at også blant disse finnes det andre motiver (Jacobsen, 2013). Felles for de som søker seg til offentlige organisasjoner vil imidlertid være at de fleste motiveres av å utføre oppgaver som det offentlige har ansvar for. Dette er oppgaver som er rettet inn mot å hjelpe «andre» (altruisme): skole, helsevesen og sosiale tjenester, eller for å bidra til en positiv samfunnsutvikling når det gjelder miljø, samfunnssikkerhet osv. Flere studier viser forskjeller når det gjelder hva som motiverer ansatte i privat og offentlig sektor. Ansatte i frivillige organisasjoner viser i denne sammenheng mange likhetstrekk med ansatte i offentlig sektor (Christensen et al., 2017)

Tankene om selskapers samfunnsansvar har ført til at bedriftenes målsettinger blir noe mer omfattende enn tidligere. Selskapene må i større grad enn tidligere også hensynta interesser utover ren profitt (klimatekst, likestilling, filantropi osv.) (Whetten et al., 2002). Derfor er det grunn til å anta at også når det gjelder motiverende faktorer blant de ansatte, blir skillet mellom private og offentlige organisasjon i tiltagende grad utvisket (Poole et al., 2006).

Karakteristisk for næringslivet for vestlig land er kraftig økning i tjenesteytende sysselsetting. Dette på bekostning på andelen ansatte innenfor industrien og primærnæringer som for eksempel jordbruk og fiske (SSB næringens økonomiske utvikling, 2022). Som følge av at tjenesteytende funksjoner har fått større betydning, har de ansattes individuelle ferdigheter og kompetanse fått stadig større betydning. De mest vellykkede selskapene legger mye ressurser i å tiltrekke seg og beholde «kloke hoder» (Collins & Han 2004).

Når det gjelder de faktorer arbeidstakere vektlegger når de skal søke jobb, viser studier at organisasjonens omdømme står sentralt i tillegg til et godt arbeidsmiljø, lønn og karrieremuligheter. Når det gjelder organisasjonens omdømme anses det som viktig at organisasjonen er eksponert. Dette betyr at organisasjonen er synlig på arbeidsplasser, utdanningsinstitusjoner og i samfunnet for øvrig. Videre er det viktig at organisasjonen oppfattes som moderne og «innovativ», samt at organisasjonen er kjent for å ta sosiale og miljømessige ansvar (Chapman et al., 2005). Organisasjoner som evner å bygge et positivt bilde omkring de overnevnte faktorer, vil som følge få flere og mer bedre kvalifiserte søkere (Turban & Cable, 2003).

Organisasjoner er helt avhengig av sine omgivelser for å overleve. Omgivelser er det samfunnet bedrifter er satt til å fungere i (kunder, leverandører, råstoffer, arbeidskraft, kapital osv.). Det er fra omgivelsene organisasjoner tilegner seg ressurser og legitimitet. Eksempelvis vil et godt omdømme i omgivelsene, lettere kunne gi tilgang på investorer og kapital (Jacobsen & Thorsvik, 2019, s. 191).

Det er mye som tyder på at det er en kausal sammenheng mellom organisasjoners omdømme (goodwill) og deres finansielle resultater (Jensen & Roy, 2008). Omdømmet er også avhengig god kommunikasjon med omgivelsene. Med andre ord: god kommunikasjon med det samfunn organisasjonen skal fungere i, er av helt avgjørende viktighet for at organisasjoner skal kunne realisere sine målsettinger (Kaplan & Norton, 2006).

## 3.2 Konsekvensjustering av lovverket

En konsekvensjustering av lovverket innebærer en oppdatert harmonisering av de konsekvensene som følger av en gitt lovendring. Det betyr at alle spesiallovgivning (lex specialis) også oppdateres i henhold til de foretatte endringer.

Avlesen-Østli (Revisjon og Regnskap utgave 5/2019) karakteriserer årsberetningen som «uoversiktlige forenklinger». Han påpeker på at de endringer som i 2017 fjernet plikten for små foretak til å utarbeide årsberetning, ikke ble «konsekvensjustert» i en rekke lov- og forskriftsbestemmelser for ulike selskapsformer og virksomhetstyper. Asl er imidlertid et eksempel på en lov som faktisk ble konsekvensjustert. I aksjelovens §5-5(2) pkt 1 står det «godkjenning av årsregnskap og *eventuell* årsberetning skal behandles av generalforsamling» (Avlesen-Østli 2019, s.61).

Tabell 3 gir en oversikt over lover som på ulikt vis ikke er konsekvensjusterte.

Likhetstrekkene mellom disse er at paragrafene implisitt legger til grunn at en årsberetning eller tilsvarende dokument er utformet og lagt til som en del av rapporteringsplikten:

Hjemmel	Sitat fra paragrafen
Selskapsloven §3-14 andre ledd	Årsberetningen skal forelegges selskapsmøtet
Selskapsloven §2-26 andre ledd	Når selskapets årsberetning er fastsatt av selskapsmøtet...
Samvirkelov §41	Årsmøtet skal godkjenne årsmeldinga
Statsallmenningsloven §1-5	Årsmelding skal legges ut til gjennomsyn senest tre uker før årsmøtet
Statsallmenningsloven §1-6	Årsmøte skal avgi uttalelse til årsmelding



Forskrift til høyskoleloven §10	Årsberetning skal sendes til departementet innen 1 juni året etter regnskapsåret
Studentskapskipnadsloven §7	Årsberetningens innhold kan begrenses til opplysninger som nevnt i rskl § 3-3 andre ledd og femte til syvende ledd
Forskrift om årsbudsjett, årsregnskap og årsberetning for interkommunale selskaper §5	“Årsberetning skal fastsettes av representantskapet før 1. mai” og “I årsberetningen skal det gis opplysning om...”

Tabell 3: Konsekvensjustering av lovverket

Følgende sitat fra Avlesen-Østli (2019) kan gi innsikt i fortolkning av lovverket: «Dersom en spesialregel for en bestemt selskapsform eller virksomhetstype krever at det blir utarbeidet årsberetning, går denne foran unntaket i rskl. Men dersom en spesialregel inneholder bestemt krav til innhold i årsberetning, uten at det er plikt til å utarbeide årsberetning, er ikke svaret like åpenbart. I slike tilfeller må det utarbeides en årsberetning som minimum oppfyller disse kravene. Bestemmelser som regulerer hvilket organ som skal godkjenne årsberetningen, hvem som skal underskrive den og hvilke frister som gjelder, kommer kun til anvendelse dersom det er utarbeidet en årsberetning. At bestemmelsene finnes, medfører, som hovedregel, ikke en plikt til å utarbeide årsberetning. Her må ordet «eventuell» kunne innfortolkes i bestemmelsen, på tilsvarende måte som i asl § 5-5 (Avlesen-Østli 2019, s.62)».

I undersøkelsen som ligger til grunn i denne oppgaven, er følgende lover ikke konsekvensjusterte: selskapsloven, samvirkelova, statsallmenningsloven, studentsamskipnadsloven, forskrift til lov om folkehøyskoler, Forskrift om årsbudsjett, årsregnskap og årsberetning for interkommunale selskaper §3. Det at lovene ikke er konsekvensjusterte kan medføre en usikkerhet med hensyn til lovens mening og lovens innhold. Det samme problemet oppstår ved at flere spesiallovgivninger ikke har skrevet noe spesifikt om årsberetning eller tilsvarende redegjørelse. I undersøkelsen som ligger til grunn for oppgaven gjelder dette: stiftelsesloven, fjellova, inkassoloven, eiendomsmeglingsloven barnehageloven og NIFs lov (idrettens lovverk). Dersom selskap er underlagt lovgivning som

ikke konsekvensjustert, vil usikkerhet lett kunne oppstå med hensyn til rapporteringsplikt. Det motsatte er tilfelle dersom lovgivningen er konsekvensjustert.

### 3.3 Innledende undersøkelser

Det er ulike årsaker til at bedrifter velger frivillig rapportering i form av årsberetning. Dette bekreftes gjennom ulike offentlige uttalelser, rapporter og håndbøker. Hensikten med å belyse de ulike årsaksforhold er å etablere et kunnskapsgrunnlag for videre datainnsamling. Nyttige opplysninger er også innhentet i forbindelse med et personlig intervju av en representant fra Innsamlingskontrollen (Trond Christian Løkke).

#### 3.3.1 Offentlig tilgjengelige dokumenter som omhandler frivillig redegjørelse for selskapsdrift. En orienterende undersøkelse.

Norske Boligbyggelag Landsforbund skriver: «Det kan være fornuftig å fortsette med årsberetning til intern bruk i boligselskapet. Årsberetningen gir eierne lett tilgjengelig informasjon om boligselskapets økonomiske situasjon og om hendelser i året som gikk. Årsberetningen har også en viktig funksjon ved at den gir utfyllende opplysninger om relevante økonomiske forhold som ikke fremgår av regnskapene, for eksempel forestående vedlikeholdsprosjekter. På bakgrunn av dette anbefaler vi at boligselskapet ikke dropper årsberetningen selv om kravet etter rskl er falt bort. Vi har fått tilbakemelding på at det fra revisorhold hevdes at dersom begrepet årsberetning fortsatt benyttes, så må dokumentet oppfylle regnskapslovens krav til årsberetning for store foretak. Dersom dokumentet er utarbeidet kun til intern bruk i boligselskapet (og altså ikke sendes inn sammen med regnskapet) kan vi vanskelig se at benevnelsen vil få rettslige konsekvenser. For å unngå misforståelser rundt dette anbefaler vi likevel at det kalles noe annet, for eksempel «Rapport fra styret»» (NBBL 2018).

I håndbok for Fjellstyrer anføres det at: «Fjellstyrer som lager årsmeldinger vil for egen del ha en oversikt over aktiviteten og de disposisjoner som ble gjort inneværende år. Fjellstyret vil på den måten få en oversikt over hvorledes aktivitetsåret har utviklet seg i forhold til de planene fjellstyret hadde ved inngangen av året. Årsmeldinger er også gode å ha når det er behov for å gå tilbake for å få en oversikt over de disposisjonene som har blitt gjort. I et lengre perspektiv, vil årsmeldinger være et nyttig hjelpemiddel for nye fjellstyremedlemmer som har behov for å få en oversikt over hva som har foregått i fjellstyret, før vedkommende ble valgt inn. Årsmeldingen kan også være et godt hjelpemiddel til å informere andre parter

om hva fjellstyret har av aktiviteter og de disposisjoner som har blitt gjort gjennom året. Mange fjellstyrer sender årsmeldingen sin til alle husstandene i kommunen. I tillegg kan det være fornuftig å sende årsmelding til kommunen og andre offentlige forvaltningsorgan (håndbok for fjellstyrer 2015)». NFS (Norges fjellstyresamband) ønsker å få tilsendt årsmeldinger fra fjellstyrene. Årsmeldingene gir NFS et innblikk i de aktivitetene som foregår i regi av fjellstyrene. En oversikt over hva som foregår i fjellstyre systemet er svært nyttig for NFS i det arbeidet NFS skal gjøre for fjellstyrene. Erfaringer som fjellstyrer gjør i ulike saker kan NFS på denne måten formidle til andre fjellstyrer som jobber med de samme problemstillingene, men som ikke har kommet like langt i saksgangen. NFS ønsker også tilsendt elektroniske årsmeldinger fra de fjellstyrene som har dette, slik at det er lett å videreformidle årsmeldinger til interesserte fjellstyrer, samt at NFS kan legge ut årsmeldingen på hjemmesiden; [www.fjellstyrene.no](http://www.fjellstyrene.no).

Frivillighet Norge og NRS skriver at: “Selv om små organisasjoner ikke har en lovpålagt plikt til å avlegge årsberetning, kan det være ønskelig å utarbeide en skriftlig redegjørelse på frivillig grunnlag. Det anbefales at små organisasjoner avlegger en skriftlig redegjørelse. Behovet kan variere avhengig av type organisasjon, regnskapsbrukere, organisasjonens størrelse mv. Eksempler på forhold det er aktuelt å omtale er organisasjonens formål, planlagte og gjennomførte aktiviteter for oppfyllelse av organisasjonens formål, gaver og frivillig innsats av betydning som ikke er inntektsført i årsregnskapet” (NRS(IO) pkt 11.1.1). Generalsekretær i Frivillighet Norge skriver på deres nettsider at årsberetningen er viktig for å ha åpenhet om egen drift og aktivitet (Slotterøy, 2019).

### 3.3.2 Intervju med representant fra Innsamlingskontrollen

Innsamlingskontrollen er et av flere eksempler på foretak som pålegger sine organisasjonsmedlemmer en årsberetning og eller en rapport fra styret. Trond Christian Løkke (markeds- og kommunikasjonsansvarlig) anfører flere grunner til dette: «For et foretak som ikke har erverv som formål, er kvalitativ analyse vel så viktig som kvantitativ analyse, og helt sentralt for å kunne forstå driften. For selskaper underlagt Innsamlingskontrollen er resultatet isolert sett ikke en god måte å vurdere hvor god driften er. Vi ser det hensiktsmessig å gå ut av regnskapet for å vurdere dette. Hensikten med å utarbeide dette dokumentet er også et ledd i økt profesjonalisering, ettersom de minste organisasjonene ved lov ikke er pålagt årsberetning. Dokumentet kan inneholde informasjon rundt organisasjonens aktiviteter som gir nyttig informasjon til både eksisterende og potensielle givere. Vi

gjennomfører årlig gransking av våres godkjente organisasjoner, og da kan man se om tallene i regnskapet noenlunde samsvarer med informasjon rundt måloppnåelse i årsberetningen. Hvis dette ikke henger sammen, kan det være grunn til å stille oppfølgingsspørsmål til organisasjonen. Årsberetning / rapport fra styret skal publiseres på den godkjente organisasjonens underside på Innsamlingskontrollen.no. Dersom den ikke leveres har vi rutiner for å etterspørre denne rapporten til den foreligger. Organisasjoner som eventuelt nekter å levere, vil på sikt bli fjernet fra Godkjent-listen».

### 3.3.3 Redegjørelse om likestilling

En forsterket aktivitets- og redegjørelsesplikt i ldl har ført til at en rekke små foretak må rapportere ytterligere informasjon om likestilling fra og med regnskapsåret 2020 (LDO, u.å.)

Ldl bruker antall ansatte som en terskelverdi. Dette til forskjell fra rskl som benytter «antall årsverk» som terskelverdi. Formålet med ldl §1 er å ivareta arbeidsforhold for hver enkelt ansatt person. Følgelig må man bruke antall ansatte som en terskelverdi. Formålet i rskl §1-6 er å differensiere på selskapets størrelse og omfang, derfor benyttes i dette tilfelle antall årsverk.

Dersom selskapet har valgt frivillig innlevering av årsberetning, er det nærliggende å benytte denne for å rapportere om likestilling. Som følge av lovendringen i 2017 (Schwencke et al., 2021, s. 26), tyder det på at de fleste små foretak har valgt å ikke sende inn en frivillig redegjørelse. Det betyr at disse selskapene kan bli pålagt å rapportere om forhold rundt likestilling i et annet offentlig dokument. I praksis kan dette deretter leveres til Brreg som et særskilt vedlegg til årsrapporten. Alternativt kan denne informasjonen også rapporteres på selskapets offentlige nettsider.



Figur 2: Motiverende faktorer. Resultat fra innledende undersøkelser

## 4 METODE

I kapittelet beskrives oppgavens undersøkelsesdesign og metode. Videre beskrives metode for datainnsamling, dataanalyse, og fremgangsmåte i forbindelse med informantseleksjon. Avslutningsvis diskuteres aktuelle forutsetninger og svakheter ved de analyser som er utført.

### 4.1 Kvantitative data og kvalitative data

Med begrepet kvantitative data forstås data som kan uttrykkes i tall eller mengdeenheter. For at kvantitative data skal gi mening må datamengden være fullstendig, slik at ikke sentrale elementer faller utenfor. Fordelen med kvantitative data er at de kan prosesseres og uttrykkes på en objektiv og verifiserbar måte. Ved innsamling av kvalitative data kommer også subjektive elementer inn i bilde (tolkninger av utsagn, skriftlige kilder osv.). Følgelig er kvalitative data vanskeligere å uttrykke i tall. I forbindelse med innhenting av kvalitative data, vil en nøyaktig gjengivelse være av sentral betydning (Gripsrud & Olsson, 2016, s. 104-105).

Opgavens kvantitative data er hentet fra Brreg, samt fra en egenkonstruert spørreundersøkelse. Oppgavens kvalitative data er i hovedsak innhentet ved semistrukturerte dybdeintervjuer, men også i forbindelse med intervju av utvalgte enkeltindivider. Det er ved å kombinere de innsamlede kvantitative- og kvalitative data, at oppgaven søkes besvart.

### 4.2 Undersøkelsesdesign

Når det gjelder undersøkelsesdesign har valgene stått mellom kausalt, deskriptivt og eksplorativt design. I denne oppgaven har jeg valgt et eksplorativt design. Dette fordi det er relativt lite eksisterende teori og empiri omkring saksområdet (Gripsrud & Olsson, 2016, s. 48-49). Oppgaven har imidlertid også elementer av et deskriptivt design (å beskrive en situasjon på en bestemt måte). Dette fordi man har anvendt spørreskjemaer, og man har et representativt utvalg av respondenter fra en bestemt målgruppe (Gripsrud & Olsson, 2016, s. 51).

#### 4.2.1 Valg av metode

I oppgaven benyttes metodetriangulering. Hvilket innebærer både kvantitativ og kvalitativ metode. Tilnærmingen er hensiktsmessig fordi man benytter svarene fra den kvantitative del

av undersøkelsen som et nyttig utgangspunkt til de kvalitative undersøkelsene (Johannessen et al., 2020, s. 71). Oppgaven har hovedsakelig vært lagt vekt på kvalitativ metode. Dette fordi oppgaven søker å belyse hvilke årsaker ligger til grunn for at noen selskaper velger å rapportere mer enn det som er regulert av lovverket. Underveis i oppgaven viste det seg å være et relativt lite antall selskaper som frivillig hadde valgt å utforme en årsberetning (Tabell 8). Følgelig ble det interessant å finne felles karakteristika på hvem som velger årsberetning, samt hvor mange dette gjelder. Kvantitativ metode er benyttet ut ifra hensynet å kunne rekruttere informanter (Johannessen et al., 2020, s. 23-24).

#### 4.2.2 Analyse av data

Oppgavens problemstilling er belyst ved en kombinasjon mellom induktiv og deduktiv tilnærming. En induktiv tilnærming (fra empiri til teori) betyr at man bruker et sett med data som utgangspunkt for å finne sammenhenger mellom variablene i datasettet. Det forutsettes med andre ord ikke at det finnes noe presumptive antagelser eller bakenforliggende teorier (Johannessen et al., 2020, s. 416). En deduktiv tilnærming (fra teori til empiri) er motstykket til den induktive tilnærmingen. Ved en deduktiv analyse vurderes innsamlede data i lys av aktuelle teorier eller antagelser (Johannessen et al., 2020, s. 31).

#### 4.2.3 Datainnsamling

Sekundærdata er data som er samlet inn av andre og med andre formål enn denne oppgaven. Dette til forskjell fra primærdata, som kjennetegnes ved at de er spesielt tilpasset og samlet inn i den hensikt å besvare egne undersøkelsesspørsmål. Sekundærdata er tidseffektivt fordi dataen allerede eksisterer (Gripsrud & Olsson, 2016, s. 48). Offentlig tilgjengelige data fra eksempelvis Brreg er kategorisert som sekundærdata. Data som er innsamlet på grunnlag av spørreundersøkelser og intervjuer, er å kategoriseres som primærdata.

### 4.3 Uttrekket fra Regnskapsregisteret

Brreg opplyser at det ikke er mulig å ta ut et datasett med alle små foretak i Norge. Videre har de heller ikke mulighet til å skille mellom selskap som har levert årsberetning. Det samme gjelder forøvrig også alle andre vedlegg til årsrapporten (revisjonsberetning, kontantstrømsanalyse, konsernregnskap, osv.). Forklaringen er at alt som leveres inn i tillegg til årsregnskapet blir kategorisert som «vedlegg». Brreg kan opplyse om at det er ingen annen måte å skille vedleggene på enn å laste ned hele årsrapporten for selskapet

(Brønnøysundregistrene, personlig kommunikasjon, 11.03.2022). Disse nevnte begrensningene har ført til at en avgrenset populasjon er benyttet for å besvare oppgaven (Tabell 5). Fremgangsmåten for å finne populasjonen er videre beskrevet i detalj.

For å velge ut de mest aktuelle kandidatene for mine undersøkelser, har jeg valgt å basere meg på Brreg. Dette er fordi alle selskaper i Norge plikter å levere årsrapporten til Brreg i forbindelse med årsoppgjøret. Datasettet jeg har hentet fra Brreg refereres til som «uttrekket». Målet med uttrekket er å identifisere den populasjon som frivillig har valgt å levere inn årsberetning, eller tilsvarende skriftlig redegjørelse.

En populasjon er summen av alle undersøkelsesenheterne studien ønsker å si noe om (Gripsrud & Olsson, 2016, s. 167). Denne oppgaven har 2 populasjoner. Den første populasjonen «P1» er: små foretak i Norge som sysselsetter mellom 20 og 50 ansatte og er registrert i Brreg før 31.12.2020, og som ikke er pliktig til å sende inn årsberetning eller tilsvarende redegjørelse (Tabell 5). Hensikten med P1 er å gi informasjon som er egnet til å besvare oppgavens kvantitative spørsmål. Den andre populasjonen «P1.2» er selskap i P1 som likevel har valgt årsberetning eller tilsvarende redegjørelse (Tabell 7). Hensikten med P1.2 er å rekruttere aktuelle kandidater til en spørreundersøkelse og intervju.

Nedenfor følger en presentasjon av de filtre som er benyttet for å komme frem til P1.

#### 4.3.1 Antall ansatte: 20-50

På Brreg sine nettsider kan man sortere på antall ansatte (Enhetsregisteret, u. å.). Ved å filtrere på antall ansatte vil det være mulig å sortere vekk en god del øvrige foretak, fordi antall ansatte vil være med å bestemme antall årsverk i et selskap. Som regel er antall årsverk og ansatte ikke sammenfallende. Dette på grunn av deltidsstillinger, nytilsettinger og avganger.

Regnskapsregistret opplyser om at «antall ansatte» i registeret oppdateres fra A-ordningen den 10. de hver måned. Det vil si at uttrekket basert på antall ansatte vil endre seg en gang hver måned (Brønnøysundregistrene, personlig kommunikasjon, 11.03.2022). At det vil forekomme avvik mellom antall ansatte per årsslutt, og den datoen jeg har hentet uttrekket (01.03.2022), får i praksis liten betydning for oppgavens besvarelse. Terskelverdien for små foretak er som tidligere omtalt basert på antall årsverk, og jeg vil uansett ikke klare å sortere vekk alle øvrige foretak.

Forventningen er at dersom antall ansatte overstiger 20, så øker sjansen for at selskapet lever årsberetning eller annen skriftlig redegjørelse. Hvis derimot antall ansatte overstiger 50, er det en naturlig konsekvens at flere av selskapene er kategorisert som øvrige foretak. Det er likevel mange selskap som vil være kategorisert som øvrige foretak, men som ikke har over 50 ansatte. På samme måte vil det være noen små foretak med flere enn 50 ansatte. Dette har først og fremst sin bakgrunn i rskl §1-6.

Filteret på antall ansatte er først og fremst hensiktsmessig fordi det fjerner en god del «mikroselskaper» og de selskaper som har færrest antall ansatte (0-19). Totalt utgjør denne kategorien over 1 million organisasjoner som er registrert i Brreg. Disse vil ikke bli gjort til gjenstand for nærmere vurdering (Enhetsregisteret, u. å.). Ved å ekskludere disse selskapene kan undersøkelsen i større grad fokusere på små foretak av en viss størrelse. Forventningen er at majoriteten av selskap mellom 0-19 ansatte ikke har valgt frivillig rapportering. Ved å fjerne nevnte selskaper effektiviseres prosessen med å lete etter intervju kandidater.

For det andre kan selskap med 20 til 50 ansatte være pålagt en likestillingsredegjørelse. Dette fordrer at de ansatte i organisasjonen krever dette (LDO, u.å.). Forventningen er at noen små foretak har valgt å skrive årsberetning på grunn av kravet om en likestillingsredegjørelse. Bakgrunnen er at øvrige selskap for alle praktiske formål vil benytte årsberetningen til blant annet dette formålet.

#### 4.3.2 Registreringsdatoer i Regnskapsregisteret og innsendt regnskap for 2020

Uttrekket er filtrert på enheter som er registrerte frem til og med 31.12.2020. Dette er for å unngå selskap som ikke har levert sin første årsrapport, og følgelig er det ingen årsberetning. Det er verdt å merke seg at små foretak som har sendt inn årsrapport før lovendring i 2017 vil nødvendigvis ha erfaring med å skrive årsberetning. Små foretak som er etablert etter 31.12.2017 vil være mindre kjent med denne praksisen (Schwencke, et al 2021, s26). For å komme frem til P1 er det også ekskludert selskap som av ukjente årsaker ikke har levert regnskap for 2020. Disse selskapene er ikke relevant for denne problemstilling, fordi det ikke vil finnes noen årsrapport.

I den kvantitative delen av undersøkelsen brukte jeg 2020 regnskap som grunnlag for resultatet. Årsaken er at majoriteten ikke har levert årsregnskapet for 2021 på tidspunktet for denne undersøkelsen. Uttrekket er foretatt den 01.03.2022. På dette tidspunktet hadde 2,5%



av populasjonen sendt inn 2021- regnskapet. I oppgaven er det ikke blitt differensiert mellom selskap som har avvikende regnskapsår. For de aktuelle selskapene vil det være ekvivalenten til regnskapsår 2020 som legges til grunn. I praksis vil tidsforskyvningen for avvikende regnskapsår få liten betydning for oppgavens aktuelle problemstilling. Regnskapsperioden 01.01-31.12 er lagt til grunn for de aller fleste selskap som er blitt undersøkt.

I den kvalitative delen av undersøkelsen vil jeg legge til grunn det siste innsendte regnskapet som bakgrunn for intervju. Bakgrunnen er at informantene skal slippe å svare for avgjørelser som ble tatt ved forrige årsoppgjør, men også fordi problemstillingen søkes belyst ved undersøke hva som er bakgrunnen for dagens avgjørelse.

### 4.3.3 Organisasjonsformer

Filtrering på organisasjonsform har bakgrunn i oppgavens kapittel 2 punkt 8.1. Det er blitt sortert vekk alle organisasjonsformer som er lovpålagt årsberetning. Videre er selskapsformen Den Norske Kirke ekskludert, fordi ingen av selskapene der har levert årsrapport til Brønnøysundregisteret (Brønnøysundregistrene, 2022).

Jeg ønsker å ha alle selskapsformer inkludert, slik at det gis mulighet til å fange opp alle ulike perspektiver som har betydning for å belyse problemstillingen. Selskapsformene som forekommer i svært få tilfeller har jeg valgt å inkludere sålangt selskapet status er regulert i henhold til rskl §3-3a. I disse tilfeller forventes en større individuelle forskjeller, som ikke nødvendigvis vil være representativt for resten av P1. Bakgrunnen for dette er at flere ulike spesiallovgivninger ikke er blitt konsekvensjustert.

De fleste selskapsformer vil kunne plasseres enten i henholdsvis frivillig-, offentlig-, eller privat sektor. På tross av dette er det noen selskapsformer som har større relativ tilknytning til en av de nevnte sektorer. For eksempel vil stiftelser og FLI primært være innenfor frivillig sektor, mens interkommunale selskap og statsforetak utelukkende tilhører den offentlig sektor. Majoriteten av aksjeselskapene tilhører den privat sektor. Imidlertid finnes det også eksempler på offentlig hel- eller deleide aksjeselskaper.

### 4.3.4 Næringskoder

I tabellen under viser en oversikt over noen type næringer som er ekskludert fordi disse er helt eller delvis forpliktet til å levere årsberetning eller tilsvarende dokument (SSB

næringskoder, 2008). Disse herunder spesifiserte næringene er også tidligere omtalt i oppgavens kapittel 2.

<b>Næringskode</b>	<b>Næringskode navn</b>	<b>Kommentar</b>
64.190	Bankvirksomhet ellers	Plikt
85.201	Ordinær grunnskoleundervisning	Delvis plikt
85.310	Videregående opplæring innen allmennfaglige studieretninger	Delvis plikt
85.320	Videregående opplæring innen tekniske og andre yrkesfaglige studieretninger	Delvis plikt
85.410	Undervisning ved fagskoler	Plikt
85.429	Undervisning ved andre høyskoler	Plikt

Tabell 4: Næringskoder

#### 4.3.5 Særskilte selskaper

Selskap som er registrert i Frivillighetsregisteret, er ulovfestet pålagt å utarbeide en årsberetning. Registeret er offentliggjort på selskapets nettsider (Frivillighetsnorge, u. å.), og er kontrollert mot uttrekket. Alle selskapene som er trukket ut tilhører disse organisasjonsformer: foreninger, lag eller innretning (FLI).

Tros- og livssynssamfunn som har mottatt tilskudd fra staten er ekskludert fra uttrekket. Disse selskapene er pålagt en redegjørelse om virksomheten: aktiviteter, hvordan tilskudd fra staten benyttes, samt en likestillingsredegjørelse. En fullstendig liste over aktuelle

tilskuddsberettigede selskap er hentet fra regjeringen.no. Selskap som har fått tilskudd både i 2020 og 2021 er fjernet (Regjeringen, 2021). Alle selskapene som er utelatt tilhører også organisasjonsformene FLI.

På forespørsel bekrefter Kunnskapsdepartementet (KD) at alle studentsamskipnader (også små foretak) plikter å levere årsberetning. Derfor ekskluderes disse fra uttrekket. Samtlige av studentsamskipnader i uttrekket er forøvrig registrert ideelle organisasjoner.

KD pålegger alle Vitenskapssentrene å utarbeide en årsrapport i henhold til forskningsrådets mal (KD 2018). Forskningsrådet understreker at de regionale vitensentrene skal levere årsberetning til Forskningsrådet hvert år (forskningsrådet 2022). De selskapene dette gjelder er det opplyst om på Forskningsrådets nettside, og er følgelig fjernet fra uttrekket (Forskningsrådet u, å.).

Fagskoler som ikke faller inn under næringskode «85.410 Undervisning ved fagskoler» er fjernet fra populasjonen (Tabell 4). Listen over fagskoler i Norge er innhentet fra Direktoratet for Høyere Utdanning og Kompetanse (HKDIR, u. å.; Utdanning, u. å.).

#### 4.3.6 Populasjon 1 (P1)

Uttrekket som er hentet fra Brreg den 01.03.2022 med de gitte inngangsverdier, inneholder en oppstilling av 13 668 selskaper. Etter filtrene står jeg igjen med P1 som tilsvarer 12 238 selskap som vist i tabell under.

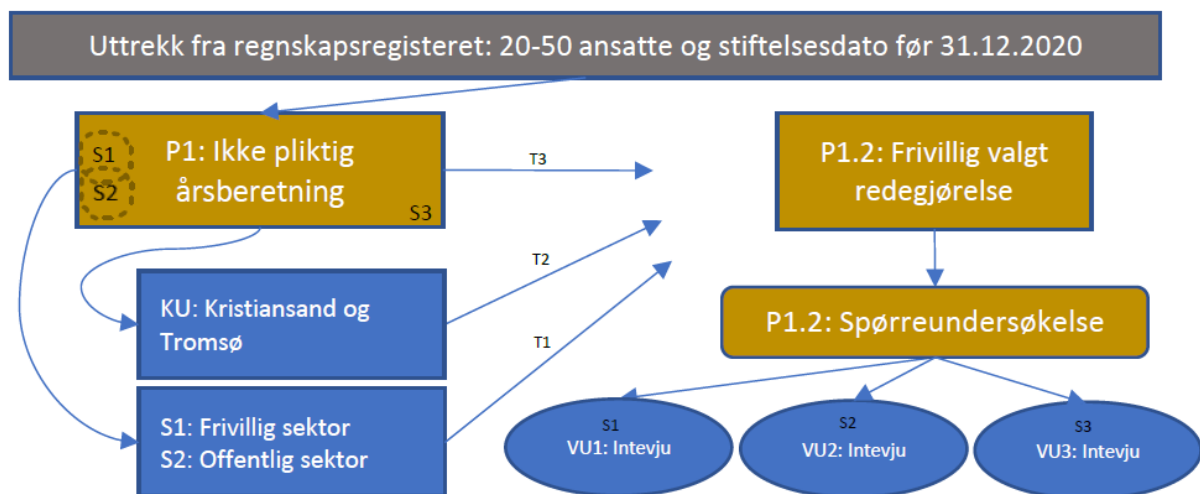
<b>Organisasjonsform</b>	<b>Stratum 1</b>	<b>Stratum 2</b>	<b>Stratum 3</b>	<b>Sum strata</b>
Aksjeselskap		309	11028	11337
Samvirkeforetak	5	1	328	334
Stiftelse	217	8		225
Forening/lag/innretning	168			168
Norskregistrert utenlandsk foretak			65	65
Interkommunalt selskap		39		39
Boligbyggelag			16	16
Ansvarlig selskap med delt ansvar			14	14
Enkeltpersonforetak			14	14
Ansvarlig selskap med solidarisk ansvar			12	12
Annen juridisk person	5		1	6
Annet foretak iflg. særskilt lov	2	1	1	4
Kommandittselskap			1	1
Pensjonskasse			1	1

Statsforetak		1		1
Tingsrettslig sameie			1	1
<b>Sum</b>	<b>397</b>	<b>359</b>	<b>11482</b>	<b>12238</b>

Tabell 5: Populasjon 1

Selv etter sorteringen vil en mindre del av P1 være øvrige foretak. Innledende testing indikerer at dette utgjør 15,8% av P1 (Tabell 8). Størrelsen på foretaket vil komme frem av selskapets årsrapport. Denne er bestilt på Brreg sine nettsider. På grunn oppgavens art og omfang er det ikke hensiktsmessig å hente årsrapportene for alle 12 238 selskap.

#### 4.4 Utvelgelseskriterier



Figur 3: Utvelgesprosessen

Utvelgesprosessen i denne undersøkelsen kombinerer sannsynlighetsutvelgelse og ikke-sannsynlighetsutvelgelse. Et klyngeutvalg er en sannsynlighetsutvelgelse som tar sikte på å velge ut noen klynger med enheter i samme geografiske området for videre analyse (Gripsrud & Olsson, 2016, s. 173-174). Klyngene jeg har valgt å undersøke videre er alle selskap i P1 med forretningssted i Kristiansand og Tromsø (KU). Hensikten med klyngeutvalget (KU) er å øke forståelsen for omfanget av frivillig rapportering i Norge.

En annen form for sannsynlighetsutvelgelse kalles for et stratifisert utvalg (SU). I et stratifisert utvalg konstrueres det først kategorier basert på sentrale kjennetegn. Deretter rekrutteres informanter i de forskjellige kategoriene (Johannessen et al., 2020, s. 64). Jeg har valgt å dele P1 i tre ulike strata. Bakgrunnen for inndeling i disse tre er oppgavens teoretiske drøftelse (kapittel 3). Denne indikerer individuelle forskjeller med hensyn til frivillig rapportering. Målet med SU er å kunne sammenligne på tvers av strata, samt å få ulike perspektiv på problemstillingen.

<b>Stratum</b>	<b>Selskapsform</b>	<b>Næring</b>	<b>Sektor beskrivelse</b>
Frivillig sektor (S1)	Stiftelse <sup>7</sup> og FLI		Ideelle organisasjoner og private produsentorienterte organisasjoner uten profittformål
Offentlig sektor (S2)	Interkommunalt selskap og statsforetak	Generell offentlig administrasjon og Offentlig administrasjon tilknyttet næringsvirksomhet (SSB næringskoder, 2008)	Kommuneforvaltning, kommunalt eide aksjeselskap, statlig eide aksjeselskap, statlig låneinstitutter, statsforvaltningen.
Privat sektor (S3)	Rest	Rest	Rest

Tabell 6: Skille mellom frivillig, offentlig og privat sektor

Stratum 3 (S3) er gjenværende foretak som nødvendigvis tilhører privat sektor. Skillet mellom offentlig og privat sektor kan i noen tilfeller vanskelig å trekke. For eksempel er kommunalt og statlig eide aksjeselskaper etablert i den hensikt å ivareta næringsvirksomhet (Samfunnsbedriftene, 2020). Når selskapene er etablert som aksjeselskap, innebærer det at selskapene kan være delvis privat og delvis offentlig eid. Tross slik eierstruktur har jeg valgt å plassere selskapene i offentlig sektor (S2). Dette fordi det er nærliggende at kommune og stat vil ha innflytelse for selskapets motivasjon for frivillig rapportering.

Et vurderingsutvalg (ikke-sannsynlighetsutvalg) er et strategisk valg. Man velger ut elementer fra populasjonen disse har bestemte egenskaper som vi ønsker skal være representert i undersøkelsen (Gripsrud & Olsson, 2016, s. 177-178). P1.2 har til hensikt å gi en dypere og fullstendig forståelse av undersøkelsens kvalitative spørsmål. Innledningsvis vil

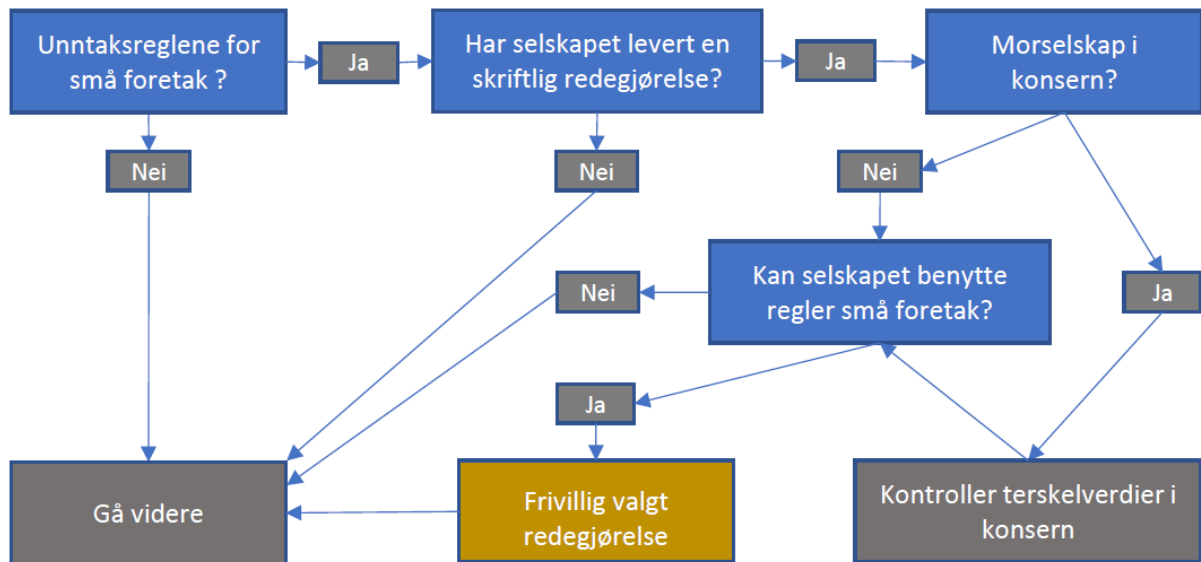
<sup>7</sup> Alle stiftelser som ikke tilhører S2 på grunn av næring eller sektor beskrivelse.

samtligte selskap i P1.2 få mulighet til å svare på en spørreundersøkelse. Svarene herfra ble veiledende for utvelgelsen av informanter. Vurderingsutvalg (VU) 1, 2 og 3 her hentet fra respektive stratum. Utvalg til intervju kandidater skjer ikke tilfeldigvis, men velges ut i fra informantene som er mest hensiktsmessige for å kunne besvare oppgavens problemstilling. De fleste selskapene er valgt ut fordi de gir utfyllende eller differensierte svar i spørreundersøkelsen. De resterende er valgt ut på grunn av andre interessante opplysninger i selskapets årsrapport.

#### 4.4.1 Kontroll av årsrapport

I forkant av kontrollen har jeg rekvirert årsrapporter for regnskapsåret 2020 på de utvalgte selskapene i P1 til Brreg (Brreg.no). Det er organisasjonsnummeret som er brukt som identifikasjon for å forhindre feil som kan inntreffe ved at organisasjonen kan ha skiftet navn i tidsrommet mellom uttrekket (01.03.2022) og tidspunkt for kontroll av årsrapport. Umiddelbart etter bestillingen er utført, blir det levert bestillingsbekreftelse etterfulgt av levering per e-post.

Kontroll av årsrapporter er illustrert i flytskjema under (Figur 4). Utgangspunktet for kontrollen er selskapets oppgitte svar på hvorvidt unntaksreglene for små foretak er benyttet. Videre er det påsett om selskapet faktisk har levert en skriftlig redegjørelse. Hvis «Ja» har jeg etterprøvd om selskapet har anledning til å benytte unntaksreglene for små foretak. Dette innebærer å kontrollere terskelverdiene (salgsinntekt, balansesum og antall årsverk), også i et eventuelt regnskapsmessig konsern. Dersom den undersøkte årsrapporten ikke er av interesse for problemstillingen viser piler til «Gå videre». Dette betyr at neste årsrapport blir undersøkt. Til sammen ble denne kontrollen gjennomført 1881 ganger.



Figur 4: Flytskjema kontroll av årsrapporter

#### 4.4.2 Strategi for kontroll av årsrapporter

Jeg har brukt tre teststrategier (T1, 2 og 3) i kronologisk rekkefølge for å finne et utvalg av respondenter til spørreundersøkelse og videre undersøkelser.

- 1) Den første testen (T1) kontrollerte alle selskap i P1 som er en del av KU. Innledningsvis ville denne testen kunne gi indikasjon på antall selskaper, og hvilke av disse som var interessant for oppgavens problemstilling. Resultatet herfra dannet grunnlag for videre testing, fordi svaret kunne projiseres til resten av P1 (Tabell 8).
- 2) Den andre testen (T2) bygget på resultat fra T1 og teoretisk drøftelse i oppgavens kapittel 3. Resultatet fra T1 støttet opp under forventningen om at S1 og S2 representerer en større andel med frivillig rapportering. På grunn av dette har jeg valgt å teste samtlige S1 og S2 (Tabell 9 og 10).
- 3) Den siste testen (T3) bygget på resultatene fra T1 og T2. Resultatet viste blant annet at de fleste som har valgt frivillig valgt årsberetning eller annen redegjørelse, befinner seg i det øvrige sjiktet når det gjelder antall ansatte. Derfor valgte jeg å kontrollere nedover fra høy-til-lav på antall ansatte. Antallsbegrensning ble gjort gjeldene frem til det fantes tilstrekkelig antall selskaper som kunne benyttes i den videre undersøkelse. En svakhet med denne strategien er at P1.2 og VU3 fikk en overvekt av selskap med 45-50 ansatte. En annen utfordring med T3 er at selskap med mange ansatte vil økte

sannsynligheten for at det fantes foretak som ikke er små. Likevel viste strategien seg å være tidsbesparende (Tabell 11).

## 4.5 Spørreundersøkelse og rekruttering av informanter

Organisasjonsform	Stratum 1	Stratum 2	Stratum 3	Sum strata
Aksjeselskap		67	42	109
Stiftelse	61	5		66
Forening/lag/innretning	48			48
Interkommunalt selskap		19		19
Boligbyggelag			2	2
Samvirkeforetak	1		1	2
Norskregistrert utenlandsk foretak			1	1
<b>Sum</b>	<b>110</b>	<b>91</b>	<b>46</b>	<b>247</b>

Tabell 7: Populasjon 1.2

Spørreundersøkelsen bygger videre på kontrollen av årsrapporter (T1-3).

Spørreundersøkelsen ble sendt ut til samtlige som ble identifisert som tilhørende P1.2 (Tabell 7). Det vil si at selskapene oppfylte krav om små foretak og frivillig redegjørelse for regnskapsåret 2020. Det primære målet med spørreundersøkelsen var å finne aktuelle kandidater for individuelle dybdeintervju. Sekundært ønsket jeg økt forståelse for problemstillingens kvalitative karakter. For det tredje ønsket jeg å kartlegge i hvilken grad de aktuelle selskapene har tatt stilling til den skjerpede redegjørelsesplikten i ldl.

Programmet SurveyXact er benyttet gjennom UiA sitt abonnement. Fordelen med dette programmet er at e-posten som genereres blir sendt ut fra UiA sin mailadresse, noe som gir den et offentlig preg.

Den mest aktuelle personen til å besvare min problemstilling er den representanten fra selskapet som har beslutningsansvar om rapporteringen til selskapet. I mindre selskaper betyr dette daglig leder, styrets leder eller direktør. I større selskap vil også ledende personer i regnskapsavdelingen være aktuelle intervjuobjekter. Som regel har vedkommende en stillingstittel som controller, chief financial officer (CFO), regnskapssjef, eller økonomiansvarlig. I de tilfeller det har vært mulig har jeg prøvd å få kontakt med den personen som faktisk har sendt inn regnskapet. Dette fremgår på førstesiden av årsrapporten. Dersom regnskapet er sendt inn av revisor eller ekstern regnskapsfører, kan det by på problemer å identifisere en aktuell informant.



For å finne kontaktinformasjonen til de ulike selskapene har jeg benyttet Google sin søkemotor, forvalt.no (Proff Forvalt) og 1881.no. De fleste selskapene har en hjemmeside med e-post adresse, telefonnummer og en oversikt av selskapets ansatte i ledende stillinger. «Selskapets navn + epost» fungerte best for å finne aktuelle informanter.

På grunn av teststrategien er S1 og S2 i større grad mindre selskap. S1 har som regel bare én aktuell e-post, og da er også denne adressen blitt brukt for å innhente opplysninger. Hvis selskapet bare har én felles e-postadresse, kan dette være en feilkilde. Dette fordi at tilfeldig ansatte uten nødvendig kompetanse kan være den personen som svarer på spørreundersøkelsen. Likevel er det trolig at dersom vedkommende som mottar spørreundersøkelsen og ikke har riktig kompetanse, enten lar være å besvare, eller at vedkommende videresender spørsmålet til en som har nødvendig kompetanse.

I spørreundersøkelsen er bortfall av respondenter er en potensiell feilkilde (Johannessen et al., 2020, s. 273). For selskap i S2 og S3 har jeg gjort en mer omfattende undersøkelse for å sikre svarprosent og riktig kompetanse. For S2 innebærer dette å opprette kontakt med en fagkyndig ansatt i selskapet. I S3 er det særdeles få selskap som har levert en frivillig redegjørelse (Tabell 7). Dette medfører at det er mer tidkrevende å finne aktuelle respondenter. Før spørreundersøkelsen i denne kategorien ble fremsendt, har jeg opprettet telefonisk kontakt med en representant for selskapet. I disse samtalene spurte jeg om de i første omgang kunne svare på en spørreundersøkelse. Deretter ble de forespurt om de var aktuelle kandidater for å gjennomføre et mer omfattende intervju.

## 4.6 Semistrukturerte dybdeintervjuer

I denne oppgaven har jeg gjennomført semistrukturerte intervjuer for å sikre nødvendig fleksibilitet i samtalen. Denne formen for intervju har en overordnet intervjuguide som utgangspunkt, mens spørsmål, temaer og rekkefølge kan variere (Johannessen et al., 2020, s. 109).

Jeg har gjennomført individuelle dybdeintervju fordi individets personlige erfaringer og meninger er av interesse. Det er ikke et overordnet mål med undersøkelsen er ikke at resultatene skal kunne generaliseres til en populasjon. Derimot er det en målsetting at informasjonen kan anvendes til å gi økt innsikt når det gjelder problemstillingen. Fordelen med individuelle dybdeintervju er at informanten får tid til å svare utfyllende på de

spørsmålene som stilles. Samtidig er det mulig å observere hvem som svarer, samt å registrere deres reaksjoner. Ulempen med denne fremgangsmåten er at intervjuprosessen er tidkrevende. Den må gjennomføres på en-til-en basis, følgelig må antall intervjuer bestemmes ut fra et tids- og kostnadsperspektiv (Gripsrud & Olsson, 2016, s. 116-120). Andre potensielle fallgruver i intervjuet er at den som arrangerer intervjuet kan influere på svaret. Dette fordi det kan stilles ledende spørsmål, samtidig som man gir implisitte antagelser (Gripsrud & Olsson, 2016, s. 153). For å unngå dette har strategien vært konsentrert om å stille mest mulig åpne spørsmål. Informanten vil på denne måte gis anledning til å formulere egne svar. I de tilfeller informanten ikke kunne gi konkrete svar på de spørsmålene som ble stilt, ble vedkommende på et senere tidspunkt gitt alternativer for å kunne supplere i etterkant.

Intervjuene er tatt opp med diktafon. Dette for å kunne gjøre resymeer som sikrer fullstendighet. En fordel med lydopptak er at intervjuer kan opprettholde oppmerksomheten under hele intervjuet, dette fordi det ikke er nødvendig å gjøre notater underveis. I etterkant av intervjuet er samtalene blitt transkribert over i et Word-dokument. Hvert av intervjuene tok 10-20 minutter, og jeg gjennomførte til sammen tolv intervjuer.

Den kvalitative metode har noen utfordringer. En av dem er å gi en rasjonell tolkning av store mengder data. Ulike sekvenser i intervjuet ble gjort om til tematiske koder og underkoder slik at disse gjensidig kunne belyse problemstillingen (Johannessen et al., 2020, s. 166-169). Etter at dataene var bearbeidet ble den kategorisk satt opp mot hverandre. På denne måte var mulig å sammenligne svar mellom selskapene. Dette for å identifisere ulike trender og samtidig kunne trekke konklusjoner (Figur 13).

#### 4.6.1 Intervjuguide

Alle informantene ble stilt de samme spørsmålene og på mest mulig sammenlignbar måte. Intervjuet ble delt i tre generelle temaer:

- 1) I den første delen av intervjuet var målet å kartlegge hvilken bakgrunn og erfaring som informanten hadde. For min problemstillings vedkommende var det først og fremst interessant å vite hvilken stilling i selskapet vedkommende har, samt hvor mange år erfaring vedkommende har med regnskapsrapportering. Det ble ikke stilt noen krav til antall års erfaring i selskapet, med bakgrunn i at det var tidkrevende å finne relevante informanter.

- 2) Den andre delen av intervjuet er rettet mot regnskapsrapportering generelt. Spørsmålene som ble stilt tok sikte på å finne ut hva som er motivasjonen for regnskapsrapportering, hvem som er de primære brukerne, og hva de synes om den faktiske trend som innbefatter at lovverket i tiltagende krav krever mindre fra små foretak.
- 3) Den siste delen av intervjuet gikk spesifikt inn på de årsakene som legges til grunn for at deres aktuelle selskap har levert en skriftlig redegjørelse som ikke er lovpålagt. Avslutningsvis stilte jeg også spørsmål om hvilke tanker selskapet gjør seg omkring de nye retningslinjer som gjelder likestillingsrapportering.

## 4.7 Analysens forutsetninger og dens svakheter

### **Unntaksregler små foretak – svaralternativ «nei»:**

Utgangspunktet for kontroll av årsrapporter er de svarene som selskapene selv oppgir på spørsmål om hvorvidt de har benyttet unntaksreglene for små foretak. I de tilfellene selskapet har oppgitt “nei” på dette spørsmålet, er mitt korte svar at selskapet ekskluderes fra herværende undersøkelse. Det finnes likevel tre ulike alternativer for selskap som har svart “nei” på dette spørsmålet.

**Alternativ 1** er at selskapene skriver “nei” fordi de er kategorisert som øvrige foretak. Basert på egne observasjoner gjelder dette de aller fleste selskapene. Disse selskapene ekskluderes ettersom de ikke er av interesse for problemstillingen.

**Alternativ 2** er de selskapene som har svart “nei” på samme spørsmål, men som av andre årsaker ikke ønsker å ikke benytte seg av unntaksreglene. Disse selskapene ville nok være interessant å studere nærmere, også tatt i betraktning av oppgavens problemstilling. Selskapene i denne kategorien har ikke bare valgt en frivillig redegjørelse, men også alle andre krav i rskl som følger med av øvrige foretak. I oppgaven har jeg utelatt disse selskapene fra P1 på grunn av tids- og kostnadsperspektivet.

Regnskapsregistret har ikke mulighet til å kontrollere hvorvidt selskap som opplyser at de benytter unntaksreglene, faktisk gis anledning til dette. Årsrapporten til de aller fleste selskapene blir saksbehandlet på maskinell basis, og det er sjeldent mulig å finne avvik i den manuelle saksbehandlingen. Følgelig er denne informasjonen er en tillitsbasert rapportert opplysning (Brønnøysundregistrene, personlig kommunikasjon, 11.03.2022).

**Alternativ 3** oppstår som en konsekvens at det ikke finnes noen kontroll fra Brreg. Teoretisk sett kan selskap rapportere i henhold til unntaksreglene som gjelder små foretak, men likevel anføre “nei” til bruk av unntaksreglene. Dette er mulig å etterprøve, blant annet ved å undersøke prinsippnoten i årsregnskapet. I prinsippnoten er selskapet pålagt å presisere at de unntaksregler som gjelder for små foretak er tatt i bruk (Rskl §7-35 første ledd). Selskapene som rapporterer “nei”, men som likevel har benyttet unntaksreglene, vil feilaktig falle utenfor min kontroll. I forskning omtales dette som feilaktig avvisning (type 1 feil) (Johannessen et al., 2020, s. 463).

#### **Unntaksregler små foretak - svaralternativ «ja»:**

Selskaper som har svart “ja” for å bruke unntaksregler små foretak er av interesse for oppgaven og følgelig faller inn under min kontroll. Den manglende kontrollen fra Brreg gjør at jeg har gjort det nødvendig å etterprøve terskelverdier til selskapet. Av tids- og kostnadmessig hensyn har jeg bare etterprøvd opplysningene i de tilfeller selskapet har levert en skriftlig redegjørelse. Konsekvensen er at kan oppstå feilaktig godtakelse eller type 2 feil i P1 (Johannessen et al., 2020, s. 463). Det finnes 2 ulike alternativer for selskap som har svart “ja” til å benytte unntaksregler.

**Alternativ 1** er selskap som rapporterer etter små foretak, og som faktisk har anledning til å rapportere etter små foretak. Dette er de selskapene som inkluderes i studien. Testingen som er gjennomført viser at dette gjelder for de fleste selskapene.

**Alternativ 2** er selskap som har svart “ja”, men som ikke har anledning til å bruke unntaksreglene. I de tilfellene der selskapet har levert en skriftlig redegjørelse havner det innenfor min kontroll av terskelverdier. Dette er med på å redusere risiko for type 2 feil. Om selskapet derimot ikke har levert årsberetning og/eller kontantstrømoppstilling, selv om de er lovpålagt en slik innlevering, vil selskapene kunne feilaktig godkjennes i P1. For å kontrollere om selskapet faktisk kan rubriseres som små foretak, forutsetter jeg at de regnskapsmessige størrelsene som gjelder salgsinntekt og balansesum er rapportert riktig. Videre forutsettes det at beregningen når det gjelder antall årsverk er tilstrekkelig i henhold til GRS. Ettersom selskaper med 0 til 19 ansatte er ekskludert fra undersøkelsen, vil mange av selskapene være store nok til å omfattes av revisjonsplikten. Årsrapportene fra selskap med revisjonsplikt vil bli gjenstand for mer omfattende kvalitetskontroll. Dette er også med på å øke tilliten til de tall og opplysninger som er oppgitt.

### **Morselskap i konsern – svaralternativ (Ja/Nei)**

Flere av selskapene oppgir i årsrapporten at de er morselskapet i et konsern. Dersom noen av disse selskapene har levert en redegjørelse og er små foretak, har jeg kontrollert terskelverdiene etter konsernet som en selvstendig enhet. For å etterprøve konsernet har jeg benyttet forvalt.no (Proff Forvalt) under rubrikken “eierinteresser”. Dersom selskapet har skrevet “nei” på spørsmålet det samme spørsmål, har jeg ikke etterprøvd om dette faktisk stemmer. Dette åpner for type 2 feil eller feilaktig godtakelse i P1, ved at selskapet etter loven ikke har mulighet til å benytte unntaksreglene.

### **Fullstendighet:**

En annen forutsetning for oppgaven er at det som selskapet har sendt inn til Brreg er fullstendig. Dersom noen selskap har laget en årsberetning eller annen redegjørelse uten at den er sendt inn, vil jeg ikke ha mulighet til å kontrollere dette for hvert enkelt selskap. Ettersom det ikke er lovpålagt, kan det tenkes at noen små foretak velger å publisere årsberetning på sin egen nettside, uten at dette blir sendt inn. Spørreundersøkelsene som er sendt ut til P1.2 bidrar til fullstendighet ved å spørre om noen selskaper har valgt å publisere en likestillingsredegjørelse på nett. Dette som et alternativ til å sende inn en likestillingsredegjørelse til Brreg.

## **5 Resultater**

5.1 Resultater fra Regnskapsregisteret

5.2 Resultater fra spørreundersøkelse

5.3 Resultater fra intervju

### **5.1 Resultater fra Regnskapsregisteret**

#### **5.1.1 Klyngeutvalgene Kristiansand og Tromsø (T1)**

<b>Forretningsadresse</b>	<b>Kristiansand kommune</b>	<b>Tromsø kommune</b>	<b>Sum</b>
Antall årsrapporter	285	192	477

Antall små foretak	240	163	403 <i>(84,5% av uttrekket)</i>
Frivillig redegjørelse	14	9	23 <sup>8</sup> <i>(5,7% av små foretak)</i>
Frivillig redegjørelse (S1 og S2)	9	2	11 <i>(2,7% av små foretak)</i>
Årsberetning og kontantstrøm	0	1	1 <i>(0,2% av små foretak)</i>
Frivillig kontantstrøm	4	2	6 <i>(1,5% av små foretak)</i>

Tabell 8: Klyngeutvalgene Kristiansand og Tromsø

### 5.1.2 Frivillig sektor - Stratum 1 (T2)

<b>Organisasjonsform</b>	<b>Stiftelser</b>	<b>FLI</b>	<b>Andre</b>	<b>Sum</b>
Antall årsrapporter	217	168	12	397
Antall små foretak	208	125	10	343

<sup>8</sup> 13 av 23 selskap med frivillig redegjørelse har overgått minst en av de tre terskelverdier (Salgsinntekt, balansesum eller antall årsverk) for regnskapsåret 2020.

Frivillig redegjørelse	61 (29%)	48 (38%)	1 (10%)	110 (32%)
Årsberetning og Kontantstrøm	2	5	0	7
Kontantstrøm	2	0	0	2

Tabell 9: Frivillig sektor - Stratum 1

### 5.1.3 Offentlig sektor - Stratum 2 (T2)

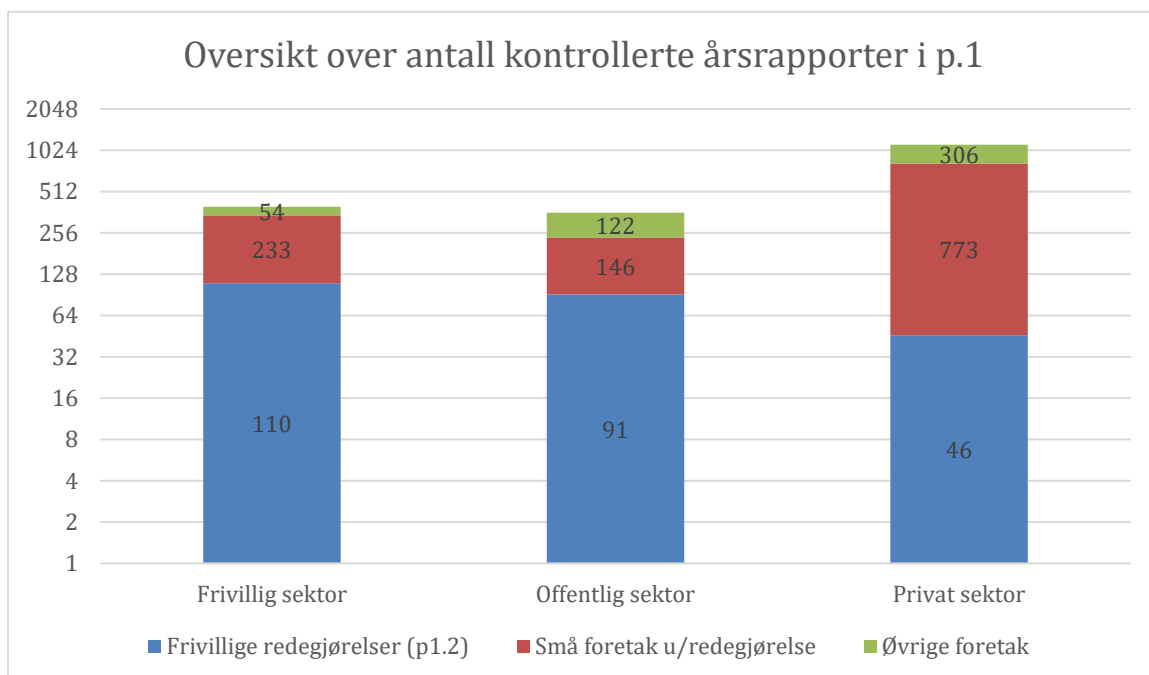
<b>Organisasjonsform</b>	<b>Aksjeselskap</b>	<b>Interkommunalt selskap</b>	<b>Andre selskapsformer</b>	<b>Sum</b>
Antall årsrapporter	309	39	11	359
Antall små foretak	203	25	9	237
Frivillig redegjørelse	67 (33%)	19 (76%)	5 (56%)	91 (38%)
Årsberetning og Kontantstrøm	9	1	0	10
Kontantstrøm	6	0	0	6

Tabell 10: Offentlig sektor - Stratum 2

### 5.1.4 Privat sektor - Stratum 3 (T3)

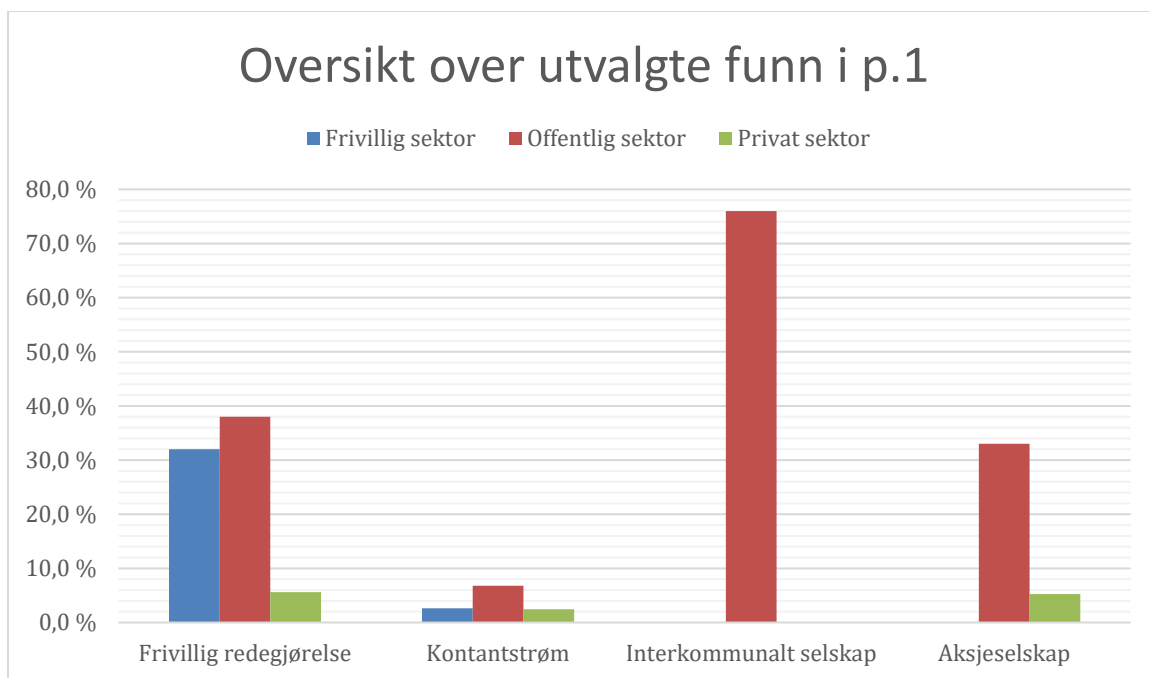
Antall ansatte	46-50	20-45	Sum
Antall årsrapporter	702	423	1125
Antall små foretak	455	364	819
Frivillig redegjørelse	35 (7,7%)	11 (3%)	46 (5,6%)
Årsberetning og Kontantstrøm	8	1	9
Kontantstrøm	8	3	11

Tabell 11: Privat sektor - Stratum 3



Figur 5: Antall kontrollerte årsrapporter





Figur 6: Oversikt over noen utvalgte funn

## 5.1.5 Andre resultater

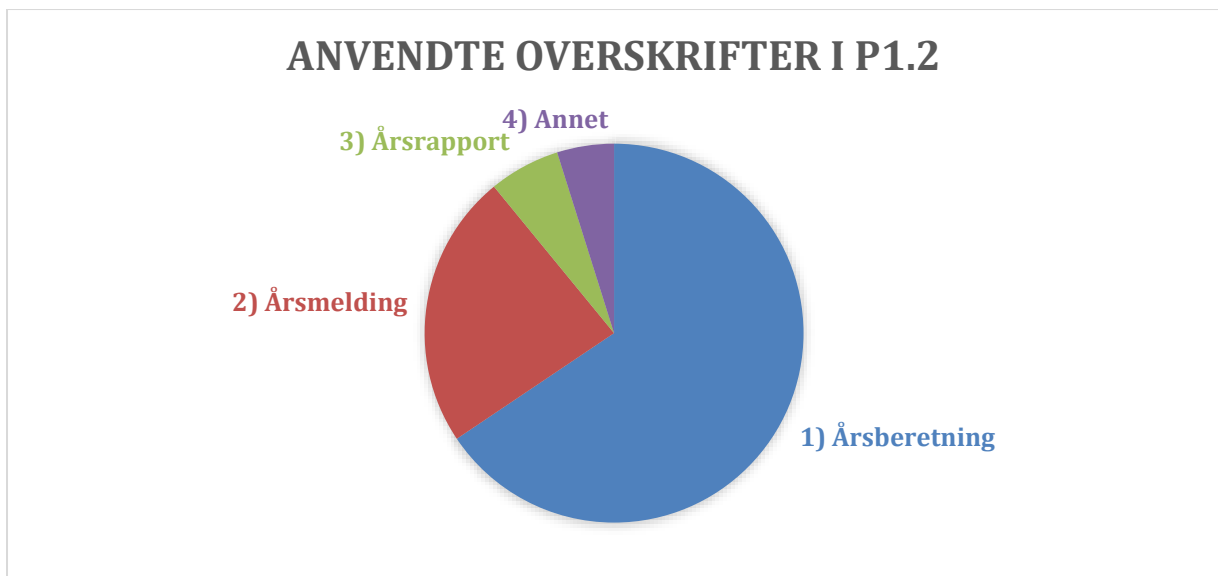
### Unntaksregler for små foretak

64 av 1881 (3.3%) selskaper oppgir på spørsmål fra Breg at de «benytter unntaksreglene for små foretak, mens selskapene rent faktisk er å kategoriseres som øvrige foretak. Ni av disse 64 selskapene har også levert inn en årsrapport utarbeidet etter unntaksreglene for små foretak. Selskapene oppgir i ingressen til prinsippnoten at: «Årsregnskapet er satt opp i samsvar med regnskapslovens bestemmelser om GRS for små foretak».

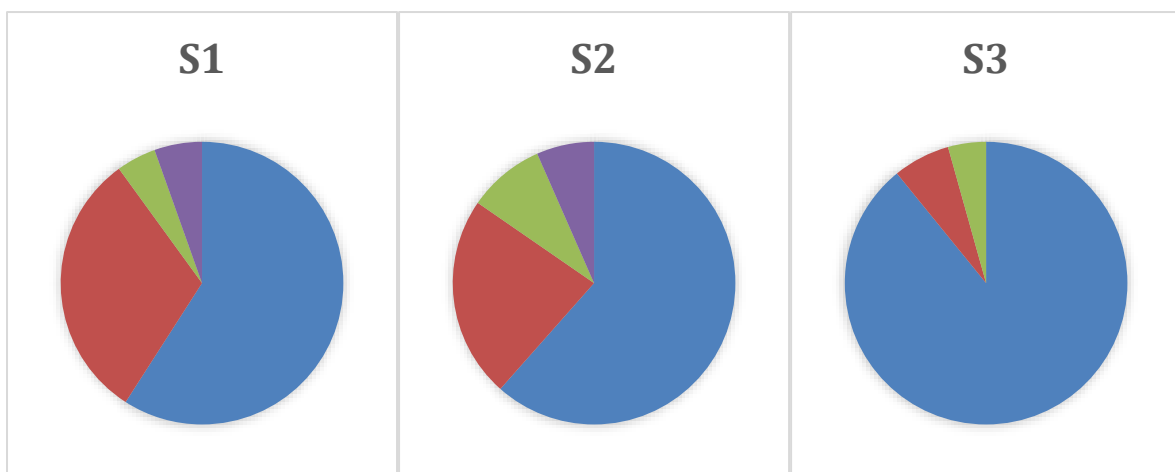
### Anvendte overskrifter i de frivillige redegjørelsene

Det er benyttet 19 ulike overskrifter fordelt på 247 frivillige redegjørelser. Overskriftene er kategorisert i fire grupper:

- 1) Årsberetning: Styrets årsberetning, Annual report.
- 2) Årsmelding: Styrets årsmelding, Styrets melding og Styrets beretning, Board of directors report.
- 3) Årsrapport: Styrets årsrapport.
- 4) Annet: Beretning, Styret og styrets arbeid, Styrets redegjørelse, Informasjon fra styret, Året som gikk, Styreberetning, Finansstyrets beretning, Styrets kommentarer, Information from the board of directors.



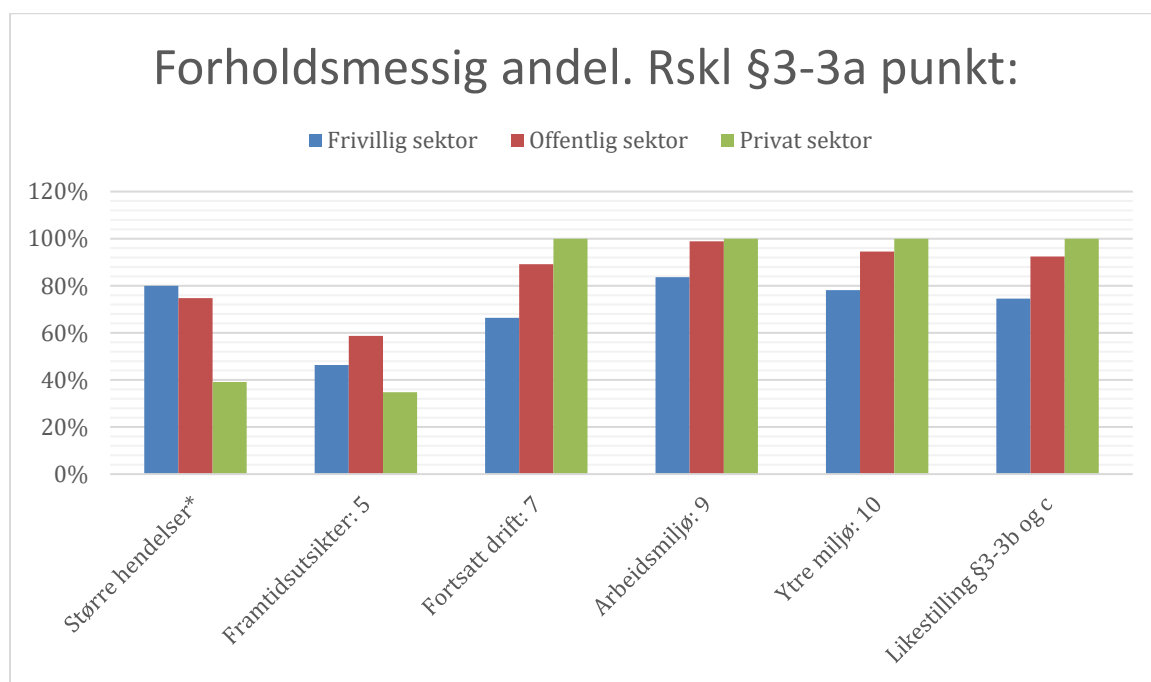
Figur 7: Anvendte overskrifter



Figur 8: Anvendte overskrifter fordelt på sektor

2 av 247 har informert i årsberetningens ingress at de ikke utarbeider redegjørelsen i samsvar med rskl §3-3a (NRS 8, pkt 2.1.2). Det ene selskapet benytter overskriften «Styrets redegjørelse», det andre benytter overskriften «Årsberetning».

## En kvantifisering av noen utvalgte elementer i de frivillige redegjørelsene



Figur 9: Kvantifisering av utvalgte elementer

\*) Større hendelser: rskl §3-3a, pkt 4 eller omtale av Covid-19.

### Rskl §3-3a, pkt 10: Ytre miljø

Antall små foretak som omtaler ytre miljø i den frivillige redegjørelsen: 218 (88,3 %)

Antall frivillige redegjørelser med utvidet rapportering omkring «det grønne skifte»; ytre miljø, bærekraft, osv: 10 (4%). Disse er likelig fordelt mellom S1 og S2.

### Likestilling

Antall små foretak som omtaler likestilling i den frivillige redegjørelsen: 212 (85,8 %)

Antall små foretak som innleverer en særskilt likestillingsredegjørelse: To (0,14%)

Antall frivillige redegjørelser med oppdatert likestillingsredegjørelse etter nye krav<sup>9</sup>: 6 (2,43%)

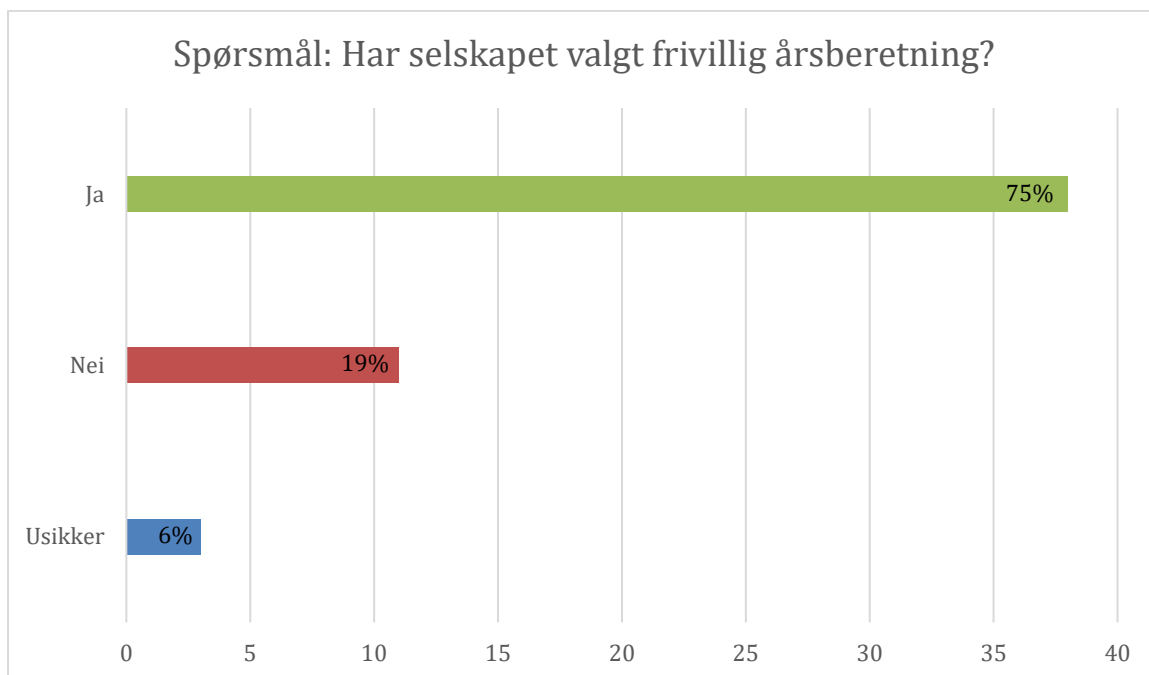
## 5.2 Resultater fra spørreundersøkelsen

### 5.2.1 Årsberetning

### 5.2.2 Likestilling

<sup>9</sup> Selskaper skal kartlegge lønnsforhold etter kjønn og bruken av ufrivillig deltidsarbeid minst hvert andre år (Ldl §26 – 2 a)

## 5.2.1 Årsberetning



Figur 10: Spørsmål: Har selskapet valgt frivillig årsberetning?

### **Ja- gruppen:**

Spørsmål: Hva er årsaken til at dere har levert frivillige redegjørelse?

- Supplerende informasjon til eierne.
- Orden og kontroll.
- Som non-profit selskap ønsker styret å offentliggjøre en årsberetning.
- Det står i vedtekter at vi skal utarbeide en årsberetning.
- Vi har ønske om å informere eierne best mulig, og da sier årsmelding lite om hva som har skjedd i løpet av året.
- Selskapet har tradisjon for å levere årsberetning.
- Medlemmene av organisasjonen ønsker det.
- Årsberetningen er av allmenn interesse.
- Synlighet og åpenhet.
- Selskapet har alltid levert årsberetning. Var ikke klar over at det var valgfritt.
- Årsberetningen er en god informasjonskanal til våre partnere og støttespillere.
- Årsberetningen er i henhold til stiftelsens regelverk.
- Fordi selskapet revideres.
- På grunn av rapportering.
- Det er et krav for å registrere styret i Brønnøysundregisteret.
- Vi er et offentlig revisjonsselskap som reviderer kommuner og åpenhet er derfor viktig.

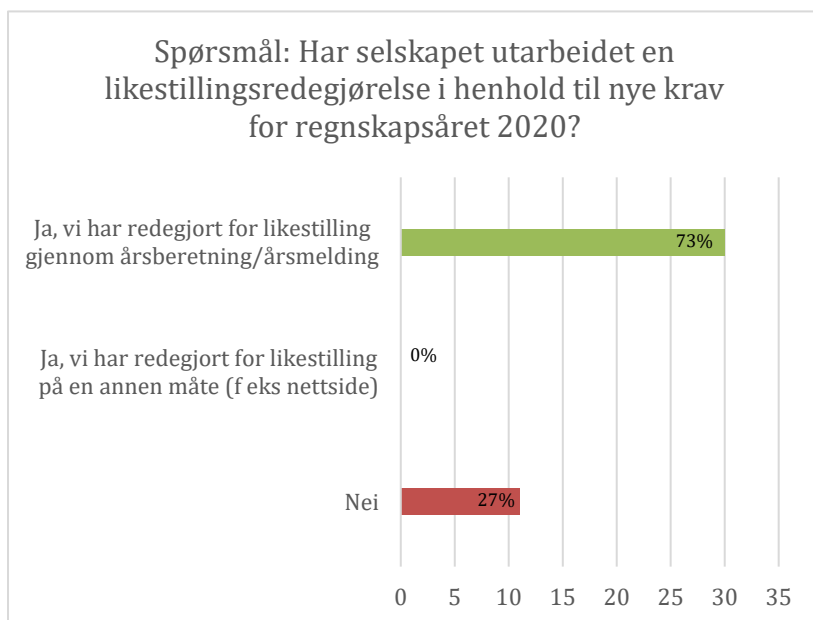
- For å informere eieren om hva som har skjedd i løpet av året. Eier møter selskapet til vanlig kun på generalforsamlingen.
- Årsberetningen gir våre eiere og samarbeidspartnere, eller andre interessenter, et raskt innblikk i vår virksomhet.
- Styret vedtok at årsberetning skal leveres som tidligere år.
- Vi mottar offentlig tilskudd og rapporterer på ulike områder, ikke bare økonomi.
- Det er viktig for eierne og politikere å få god innsikt i virksomheten. Særlig når det gjelder selskapets aktiviteter innen kultur.
- Ønsket av eierne.
- Styret har tradisjonelt levert en årsrapport basert på mål om ryddighet og profesjonalitet.
- Ryddig, oversiktlig og viser utvikling og kontinuitet
- Vi leverer årsberetning i forbindelse med revisjon av selskapet. Dette gjør vi fordi vi synes det er ryddig å «ha alt på plass».
- Stiftelsen har et ønske om å være transparente i alt vi gjør.
- Åpenhet og innsyn for alle

### **Nei- gruppen:**

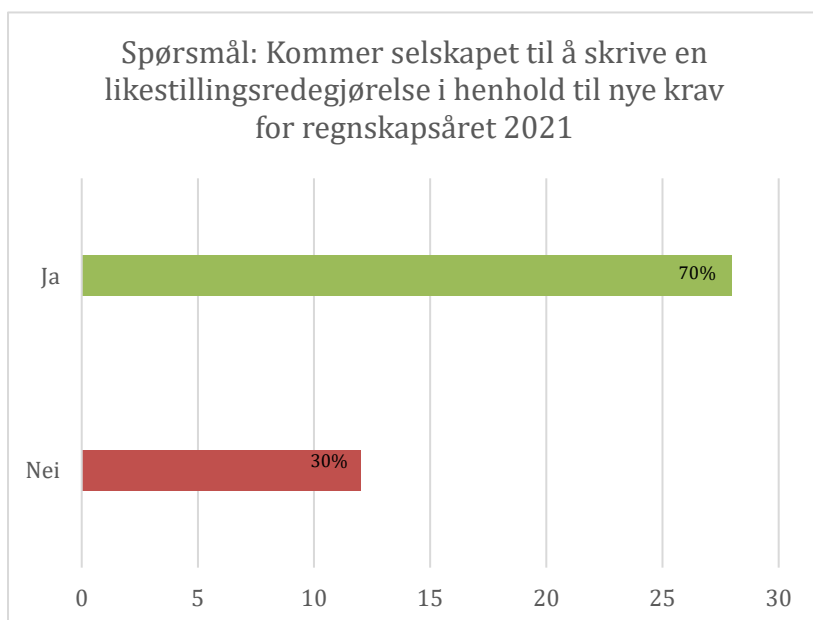
**Spørsmål: Hvilken hjemmel, eller hvem pålegger dere årsberetning?**

- Krav til oppfyllelse av stiftelsesloven.
- Offentlig tilskuddsytere pålegger oss å utarbeide en årsberetning.
- Lotteri- og Stiftelsestilsynet krever en årsberetning når vi skal søke om støtte.
- Vi har regnskaps- og revisjonsplikt.
- Pålegg fra Norsk Idrettsforbund.
- «Pålagt». (Ingen nærmere begrunnelse gitt)
- Pålagt «fordi vi er et interkommunal selskap».
- Krav fra NAV.

## 5.2.2 Spørsmål om likestillingsredegjørelse



Figur 11: Spørsmål om likestillingsredegjørelse 1



Figur 12: Spørsmål om likestillingsredegjørelse 2

## 5.3 Resultater fra intervjuene

### 5.3.1 Bakgrunnsinformasjon - del 1

### 5.3.2 Semistrukturerte intervjuer - del 2 og 3

Det ble totalt gjennomført tolv intervjuer likelig fordelt mellom hver strata. Intervjuene ble gjennomført i tidsrommet April - Mai 2022. Ingen av intervjuene ble avbrutt.

Gjennomføringen av intervjuene forløp i henhold til metodebeskrivelsen. Tabell 12 gir relevant bakgrunnsinformasjon om informantene. Deretter gjengis de avgitte svar.

### 5.3.1 Bakgrunnsinformasjon – del 1

Informantene er nummerert og kategorisert på grunnlag av oppgavens definerte strata: F1-4, O1-4 og P1-4

	Stilling	Antall ansatte	Næringskode i Brreg (SSB næringskoder, 2008).	Års erfaring med regnskaps-rapportering
F1	Daglig Leder	41	Aktiviteter i andre interesseorganisasjoner ikke nevnt annet sted	2
F2	Direktør	41	Drift av historiske steder og bygninger og lignende severdigheter	30
F3	Daglig Leder	46	Dyrking av korn (unntatt ris), belgvekster og oljeholdige vekster	19
F4	Daglig Leder	30	Tjenester tilknyttet underholdningsvirksomhet	9
O1	Daglig Leder	28	Voksenopplæringsentre	9
O2	Økonomi-ansvarlig	25	Drift av lokaler tilknyttet kunstnerisk virksomhet	20
O3	Daglig Leder	41	Varig tilrettelagt arbeid	12
O4	Direktør	29	Utøvende kunstnere og underholdningsvirksomhet innen scenekunst	15
P1 <sup>10</sup>	CFO	49	Bedriftsrådgivning og annen administrativ rådgivning	7
P2	Controller	25	Boligbyggelag	21
P3	Økonomisjef	47	Forsikringsformidling	21
P4 <sup>11</sup>	Direktør	32	Drift av historiske steder og bygninger og lignende severdigheter	20

Tabell 12: Bakgrunnsinformasjon – del 1

### 5.3.2 Semistrukturerte intervjuer - del 2 og 3

Informant F1	Stilling: Daglig Leder	Erfaring med regnskap: 2 år
--------------	------------------------	-----------------------------

<sup>10</sup> Selskapet er et vedtektsfestet non-profit aksjeselskap.

<sup>11</sup> Selskapet er per dags dato organisert som en stiftelse, men har mange likhetstrekk på en privat aktør. Blant annet driftes selskapet kommersielt uten offentlig støtte.

Antall ansatte: 41	Næring: Aktiviteter i andre interesseorganisasjoner ikke nevnt annet sted
Regnskapsbrukere	Ansatte, samarbeidspartnere, bidragsytende individer og organisasjoner

#### Del 2:

- Regnskapsrapportering er viktig fordi regnskapsbrukerne ønsker transparens og eksponering.
- Det er bra at små foretak en unntatt årsberetning. I mange tilfeller kan det være «lite å berette om». Små foretak kan likevel ha nytteverdi av en årsberetning. For oss er den et godt supplement til informasjon i årsregnskapet.
- Det er en uheldig utvikling at noteopplysninger blir mindre omfattende. Noteopplysninger slik de er i dag er nyttige fordi det er med på å «hindre at det stilles spørsmål til en del ting».

#### Del 3:

Årsaken til at vårt selskap har utarbeidet årsberetning er:

- Gi utfyllende informasjon om gjennomførte aktivitetene.
- Redegjøre for selskapets målsetting og verdigrunnlag.
- Gi tilbakeblikk på historiske disposisjoner.
- Vise interne brukere i datterselskapene hvilke aktiviteter som utføres i morselskapet.
- Begrunne medlemskontingent og kursavgifter.

#### Konkrete tilbakemeldinger:

- Det hender at medlemmene i organisasjonen har spørsmål til det som står i årsberetningen.
- Vi fikk bruk får årsberetningen en gang når vi skulle lage en jubileumsbok.
- For min egen del var årsberetningen nyttig å lese før jeg tok jobben i selskapet
- Vi har tidligere benyttet årsberetningen til å innhente kreditt fra banken. Banken hadde reagert negativt på tall i regnskapet. Likevel fikk vi innvilget lån, blant annet fordi tallene var godt dokumentert i årsberetningen.



Informant F2	Stilling: Direktør	Erfaring med regnskap: 30 år
Antall ansatte:	Næring: Drift av historiske steder og bygninger og lignende severdigheter	
Regnskapsbrukere	Styret, samarbeidspartnere, bidragsytende individer og organisasjoner	

Del 2:

Regnskapsrapportering er viktig for:

- Styret forventer løpende rapporter
- Oversikt over virksomheten.
- Budsjettoppfølging.

Del 3:

- Jeg anser redegjørelsen som en av de aller viktigste kommunikasjonskanalene vi har.

Årsaken til at vårt selskap har utarbeidet årsberetning er:

- Formidle historien til selskapet
- Gi brukertilpasset kvalitativ informasjon.
- Formilde profilbærende aktiviteter
- Skape trygghet for bidragsyterne.
- Fremstå som en profesjonell aktør

Konkrete tilbakemeldinger:

- På et generelt grunnlag har vi fått mange gode tilbakemeldinger fra våre støttespillere

Informant F3	Stilling: Daglig Leder	Erfaring regnskap: 19
--------------	------------------------	-----------------------

Antall ansatte: 46	Næring: Dyrking av korn (unntatt ris), belgvekster og oljeholdige vekster
Regnskapsbrukere	Revisor, samarbeidspartnere, bidragsytende individer og organisasjoner

Del 2:

- Regnskapsrapportering gir en mulighet for regnskapsbrukerne å «danne seg et bilde av oss».
- Virksomheter som omsetter for mange millioner og ansetter titalls, bør innlevere en årsberetning.

Del 3:

- Det er problematisk at en årsberetning i mange tilfeller blir «tomme floskler».
- Årsberetningen er «en attestasjon på at driften ikke er rovdraft»
- Årsberetningen viser et «forenklet bilde av virksomheten».

Årsaken til at vårt selskap har utarbeidet årsberetning er:

- Informere om «fortsatt drift»
- Status presens for daglig drift
- Informere om prioritert verdigrunnlag

Konkrete tilbakemeldinger:

- Jeg har vært daglig leder selskapets begynnelse, og vi har aldri fått en tilbakemelding på årsberetningen.

Informant F4	Stilling: Daglig Leder	Erfaring med regnskap: 9
Antall ansatte: 30	Næring: Tjenester tilknyttet underholdningsvirksomhet	

Regnskapsbrukere	Samarbeidspartnere, styret, bidragsytende individer og organisasjoner
------------------	---

Del 2:

- Regnskapsrapportering er viktig for å:

- Være transparent
- Vise at selskapet er ryddig

- Vi mener årsberetningen gir nytteverdi for vårt selskap.

- Vi bruker notene til å synliggjøre særskilte poster. En av disse postene forteller brukerne om hvem som har bevilget penger.

Del 3:

- Årsberetningen forteller «hva som ligger bak tallene i årsregnskapet».

- Årsberetningen «styrker våre sjanser for nytt samarbeid og støtte i prosjekter».

Årsaken til at vårt selskap har utarbeidet årsberetning er:

- En skriftlig formalisering av aktiviteter og målsettinger - «Å stille krav til oss selv»
- Introdusere selskapet for eksisterende og nye kunder
- Kontrollere utvikling og måloppnåelse
- Informasjon til bruk i forbindelse med generalforsamlingen

- Noen elementer i årsberetningen skriver vi av gammel vane. Det vil si at vi følger et fast oppsett som deretter tilpasses.

- Vi har benyttet overskriften «Årsberetning» i mange år, selv om redegjørelsen ikke har til hensikt å følge regnskapslovens §3-3a. Dette kommer vi til å endre neste år. Vi måtte bruke ekstra tid med revisor fordi revisor ikke viste hvordan de skulle forholde seg til redegjørelsen.

Konkrete tilbakemeldinger:

- På generell basis har vi fått mange positive tilbakemeldinger på redegjørelsen. Både fra små private stiftelser, men også statlig selskaper.

Informant O1	Stilling: Daglig Leder	Erfaring med regnskap: 9
Antall ansatte: 28	Næring: Voksenopplæringsentre	
Regnskapsbrukere	Eierne, samarbeidspartnere og ansatte	

Del 2:

- Regnskapsrapportering er viktig fordi:

- Eierne skal ha kontroll over økonomien.
- Regnskapsbrukerne ønsker transparens.
- Vi viser regnskapsbrukerne at vi har en forsvarlig drift.

- Vi mener årsberetningen også kan gi nytteverdi for små foretak

- Noteopplysningene slik det er i dag bidrar til åpenhet. Vår erfaring er at det er hensiktsmessig å gi ganske detaljert noteinformasjon. Særlig av hensyn til våre kritikere.

Del 3:

Årsaken til at vårt selskap har utarbeidet årsberetning er:

- Belyse ulike sider av selskapet som er av særskilt interesse for våre brukere
- Beskrive hvordan ressursene i selskapet anvendes
- Forklare hvilke tjenester vi har levert
- Gi økt forståelse av regnskapstallene.
- Gi oversikt over historiske disposisjoner.
- Informere om strategi og fremtidsplaner

Konkrete tilbakemeldinger:

- I forbindelse med en anbudsprosess fikk vi bruk for årsberetningen. Vi erfarte at noen

leverandører hadde aktivt brukt vår årsberetning til «å opparbeide seg en mening om selskapet». Leverandørene hadde sett hvilken utvikling selskapet hadde hatt, og tatt stilling til hva som var viktig for oss i fremtiden.

Informant O2	Stilling: Økonomi og administrasjonsansvarlig	Erfaring med regnskap: 20
Antall ansatte: 25	Næring: Drift av lokaler tilknyttet kunstnerisk virksomhet	
Regnskapsbrukere	Eierne (en norsk kommune), styret og politikere.	

#### Del 2:

- Regnskapsrapportering er viktig fordi det er en «bevisførsel for at vi oppfyller vårt samfunnsoppdrag».
- Det er bra at små foretak er fritatt årsberetning fordi det er ressurskrevende.
- Offentlig selskap kan ha et spesielt behov for å dokumentere en fullstendig årsberetning på grunn av deres eierstruktur.

#### Del 3:

- Årsberetningen er «en forsikring til offentlig eier og politikere om at vi driver en forsvarlig virksomhet. Dette innebærer at vi oppfyller vårt samfunnsansvar og leverer en god tjeneste.
- Politikerne som skal bevilge oss penger ønsker å vite om det er verdt å bruke penger på dette selskapet.

Årsaken til at vårt selskap har utarbeidet årsberetning er:

- God innsikt i virksomhetens formål og økonomi.
- Informasjon om selskapets ansatte, og hvilke tjenester selskapet tilbyr.
- Årsberetningen bidrar til en proaktiv holdning med hensyn til eventuelle spørsmål som omhandler bedriftens aktivitet.
- Årsberetningen forteller om historien til selskapet for eventuelle nye interessenter.

Konkrete tilbakemeldinger:

- Det er kommet flere positive tilbakemeldinger på årsberetningen.

Informant O3	Stilling: Daglig Leder	Erfaring med regnskap: 12
Antall ansatte: 41	Næring: Varig tilrettelagt arbeid	
Regnskapsbrukere	Eierne, ledergruppen og ansatte	

Del 2:

- Regnskapsrapportering er viktig for:

- Å imøtekomme brukernes informasjonsbehov.
- Budsjettoppfølging.
- Intern oppfølging.

Del 3:

Årsaken til at vårt selskap har utarbeidet årsberetning er:

- Dokumentasjon overfor eierne «slik at de kan ha kontroll».
  - Eierne mottar beslutningsnyttig informasjon.
  - Årsberetningen gir mer utfyllende informasjon som belyser tallene i regnskapet
  - Et nyttig redskap i møte med eierne på generalforsamling.
- I årsberetningen som leveres for 2021 har eierne hatt økt fokus på rapportering vedrørende ytre miljø. I denne sammenheng har selskapet drøftet hensynet til FNs bærekraftsmål. Det vil si at årsberetningen har dokumentert målene av spesiell betydning for selskapet.
- En tidligere styreleder innførte bruk av kontantstrømoppstilling. Årsaken var at vedkommende var vant med dette fra tidligere, og at rapporten kunne brukes som et nyttig verktøy for styret.
  - Likestilling er veldig viktig for eierne. Følgelig er det også noe som de skriver om i årsberetningen.

Konkrete tilbakemeldinger:

- Det er ikke kommet noen konkrete tilbakemeldinger på årsberetningen. Unntaksvis blir årsberetningen gjennomgått av revisor. Revisor attesterer ikke på årsberetningen på samme måte som før.

Informant O4	Stilling: Direktør	Erfaring med regnskap: 15
Antall ansatte: 29	Næring: Utøvende kunstnere og underholdningsvirksomhet innen scenekunst	
Regnskapsbrukere	Eierne, styret og ledelsen	

Del 2:

- Regnskapsrapportering er viktig for å synliggjøre hvordan selskapet bruker de offentlige midlene.
- Årsregnskapet er det viktigste dokumentet for et mindre privat selskap.

Del 3:

- Dersom selskapet er offentlig finansiert er det mer viktig å levere en årsberetning sammenlignet med det private.

Årsaken til at vårt selskap har utarbeidet årsberetning er:

- Å «vise verden hva vi bruker midlene til».
- Gi brukertilpasset kvalitativ informasjon.
- Fortelle eierne om likestilling og økonomisk drift.
- Holde oversikt over historiske disposisjoner.

Konkrete tilbakemeldinger:

- Selskapets offentlige eierne gir gode tilbakemeldinger på årsberetningen. Blant annet sier de at de «verdsetter en visuell profil i årsberetningen».

Informant P1	Stilling: CFO	Erfaring med regnskap: 7
Antall ansatte: 49	Næring: Bedriftsrådgivning og annen administrativ rådgivning	
Regnskapsbrukere	Eierne, ansatte, nærmiljø og offentlige samarbeidspartnere	

#### Del 2:

- Regnskapsrapportering er viktig får å få offentlig støtte.
- Det er bra at små foretak er unntatt å levere årsberetning.
- Årsberetningen har en nytteverdi for små foretak.
- Det er problematisk at innholdet i en årsberetning fort blir utdatert. Når informasjonen bli offentlig tilgjengelig er informasjonen allerede flere måneder gammel.
- En del elementer i årsberetningen er bedre å redegjøre for på selskapets nettside. Vi har blant annet valgt å skrive mer omfattende om likestilling på egen nettside.
- Noteopplysninger er god tilleggsinformasjon slik det er i dag.

#### Del 3:

- Vi skriver en årsberetning i hovedsak fordi vi får midler fra det offentlige.

Årsaken til at vårt selskap har utarbeidet årsberetning er:

- Selskapets behov for å gi kvalitativ informasjon til regnskapsbrukerne.
  - En oversikt over de disposisjoner som er gjort
  - Å tilfredsstille regnskapsbrukernes behov for åpenhet.
  - Den viser selskapets måloppnåelser som ikke er knyttet til profitt\*
- \*Vi ønsker å vise hvor mange grønne omstillinger vi har bidratt til, og hvor mange arbeidsplasser vi har skapt.



Informant P2	Stilling: Controller	Erfaring med regnskap: 21
Antall ansatte: 25	Næring: Boligbyggelag	
Regnskapsbrukere	Styret og organisasjonens medlemmer (boligbyggelag)	

Del 2:

- Regnskapsrapportering er viktig fordi det «oppsummerer hvordan ting har gått økonomisk»
- Det er bra at små foretak ikke lenger er pliktig å innlevere årsberetning. For de fleste små foretakene var årsberetningen en «formalistisk lefse» uten informasjonsverdi.
- De nye endringene i krav til noteopplysning kan gå ut over informasjonskvaliteten. Samtidig er det veldig mange brukere som ikke bruker tid på notene.

Del 3:

Årsaken til at vårt selskap har utarbeidet årsberetning er:

- Årsberetning gir anledning til å kommunisere omkring forhold som er av særskilt stor viktighet for selskapet\*.
- \*For vår del dreier dette seg om drift, men også om miljø og bærekraft.

Konkrete tilbakemeldinger:

- Jeg er ikke kjent med noen konkrete tilbakemeldinger vi har fått på årsberetningen.

Informant P3	Stilling: Økonomisjef	Erfaring med regnskap: 21
Antall ansatte: 47	Næring: Forsikringsformidling	
Regnskapsbrukere	Eierne, styret, samarbeidspartnere og selskap i samme konsern	

## Del 2:

- Vi leverer fullstendig regnskap, inkludert årsberetning, fordi det er en forventning fra eierne. Årsberetningen gir oss anledning til å forklare det som vi ønsker å forklare.
- Årsberetningen har liten nytteverdi for selskaper som er liten av størrelse og har få interessenter. Vi begynner å nærme oss terskelverdiene. Flere selskaper i denne kategorien vil kunne ha bruk for en årsberetning.
- Det er bra at regnskapsreglene blir oppdatert regelmessig i takt med EU taksonomi. Det som elimineres er trolig ikke relevant for regnskapet.

## Del 3:

Årsaken til at vårt selskap har utarbeidet årsberetning er:

- Selskapets gis en mulighet til å gi en nærmere utdypning omkring de finansielle tallene.
  - Anledning til å skrive mer utfyllende om økonomisk drift og utvikling.
  - Gi en nærmere redegjørelse vedrørende «større hendelser» som har hatt innflytelse på selskapets drift. (Eksempelvis Covid 19, krig i Ukraina).
- Elementene arbeidsmiljø, likestilling og ytre miljø er kjempeviktig, men også en selvfølge. Jeg tviler på at de som måtte være er opposisjon til for eksempel likestilling, vil skrive dette i årsberetningen, sånn sett subjektiv informasjon lite verdi.

Informant P4	Stilling: Direktør	Erfaring med regnskap: 20
Antall ansatte: 32	Næring: Drift av historiske steder og bygninger og lignende severdigheter	
Regnskapsbrukere	Eierne, styret og ledergruppa	

## Del 2:

- Våres motivasjon for regnskapsrapportering er først og fremst å fremstå ønske å fremstå som en «seriøs aktør».

Del 3:

Årsaken til at vårt selskap har utarbeidet årsberetning er:

- Gi eierne et mer aktivt forhold til selskapet.
  - Gir et «helhetlig bilde av selskapets drift».
  - Se tilbake på historiske disposisjoner.
  - Redegjøre for strategi og fremtidig mål.
  - Gir «innsikt i hvordan vi forvalter selskapet grunnleggende oppdrag»
  - Forhold til spesiallovgivning som gjelder selskapet\*
- Årsberetning gir anledning til å kommunisere omkring forhold som er av særskilt stor viktighet for selskapet\*\*.

\*) Selskapet har gjennom kommersiell drift ansvar for levende dyr. Årsberetningen gir i denne sammenheng mulighet til å opplyse om hvordan dyreholdet blir ivaretatt.

\*\*\*) Forhold vedrørende ytre miljø og arbeidsmiljø er det viktigste vi formidler i årsberetningen

- Ledelsen gjennomfører en omfattende presentasjon av selskapet hvert år på generalforsamling. Innholdet i denne presentasjonen har mange likhetstrekk med årsberetningen, fordi denne blir brukt som inspirasjon.

## 6. Tolkning av resultater og diskusjon

I kapittelet tolkes resultatene og funn diskuteres mot relevant teori. Innledningsvis analyseres funn fra den kvantitative delen av undersøkelsen. Deretter følger en tolkning av svarene fra spørreundersøkelsen og intervjuene. Avslutningsvis diskuteres de metodiske problemene ved denne undersøkelsen.

## 6.1 Hvem sender inn frivillig årsberetning?

Den kvantitative undersøkelsen av årsrapporter tyder på at de aller fleste små foretakene ikke ser nytteverdien av en årsberetning eller tilsvarende frivillig redegjørelse (Figur 6). Det kan tolkes dithen at små foretak ikke ser kost-nytte verdien av slike dokumenter. På tross av dette er det likevel et mindre antall som leverer årsberetninger. De fleste av disse er å finne innenfor offentlig- eller frivillig sektor (Tabell 9 og 10). Oppgaven drøfter årsakene til at det forholder seg slik.

### **Offentlig sektor**

Fellesnevneren for informantene i offentlig sektor er at de vektlegger de offentlige eiernes særskilte interesser. Alle informantene fremholder på samme prinsipielle måte at deres respektive selskap har et «særlig ansvar» for å formidle hvordan offentlig midler brukes. Karakteristisk for dette synet er disse formuleringene fra informantene:

- «De offentlige interessentene forventer å få innsyn i måten selskapet drives på» (O1 og O2)
- «Årsberetningen tjener som en «bevisførsel» for at selskapet oppfyller sitt samfunnsansvar» (O2)

Utsagnene samsvarer godt med opplysninger som også er å finne i litteraturen (Moore, 1995, 2013, 2014).

Interkommunale selskap er den selskapsformen som har klart størst andel av frivillige redegjørelser (76% - Figur 6). Det kan enten skyldes at de ansatte i IKS vurderer det dithen at årsberetningen har en særskilt nytteverdi, men det også skyldes uvitenhet vedrørende rapporteringsplikt.

En av respondentene i spørreundersøkelsen fremholder feilaktig at de utarbeider en årsberetning fordi “interkommunale selskap er pålagt dette”. Dette kan ha sin bakgrunn i manglende konsekvensjustering av lovverket, men det kan også tenkes at noen forveksler med selskapsformen “kommunalt foretak” som er lovpålagt årsberetning (Tabell 1; Kommuneoven §14-7).

### **Frivillig sektor**

Den forholdsvis store andelen av frivillige redegjørelser i denne sektor kan formentlig skyldes at NRS spesifikt anbefaler å utarbeide slike (Tabell 9; NRS(IO) 11.1.1).

Karakteristisk for den frivillig sektor er at her skal bedriften profileres overfor potensielle givere og bidragsyttere. Alle informantene bekrefter at denne økonomiske avhengigheten er en sentral årsak til at en frivillig redegjørelse er innleveres.

Vanlige formuleringer er:

- «Vi skal begrunne medlemskontingent og kursavgifter» (F1)
- «Vi skal synliggjøre selskapets måloppnåelser som ikke er knyttet til profitt» (P1  
\*non-profit aksjeselskap)
- «Vi skal vise at vi er en seriøs aktør» (F4, F2 og P4)

Alle informantenes utsagn sammenfaller godt med de opplysninger som fremkommer i intervjuet med Trond Christian Løkke (Innsamlingskontrollen):

- For selskap som ikke har erverv som formål er kvalitativ analyse vel så viktig som kvantitativ analyse.
- Hensikten med å utarbeide årsberetning er også et ledd i økt profesjonalisering.

### **Privat sektor**

At selskapene innenfor privat sektor leverer inn frivillig redegjørelse, hører med til unntakene. Resultatene viser at selskap som har forholdsvis mange ansatte (45+) har en større andel av frivillige redegjørelser enn selskaper med få antall ansatte (Tabell 8 og 11). Tre av informantene i privat sektor mener det er bra at små foretak er unntatt plikten til å levere inn årsberetning (P1, 2 og 3). Samtidig fremholder en av informantene (P3) at selskap som nærmer seg terskelverdiene i større grad enn hva tilfellet er se seg tjent med å levere årsberetning. På grunn av få informanter og store avvik i svarenes innhold, er det vanskelig å trekke sikre konklusjoner om årsakene til at noen selskap i privat sektor velger å levere en frivillig redegjørelse.

## 6.2 Hvilken nytteverdi kan små foretak tenkes å ha av en årsberetning?

Ja – svarene fra spørreundersøkelsen og resultatet fra intervjuene er kategorisert i 28 ulike årsakssammenhenger. Årsakene er rangert i området flest - til - færrest omtaler. Ordskyen nedenfor gir en oversikt over respondentutsagnene:



Figur 13: Ordsky

### **Om «supplerende kvalitativ informasjon»**

De fleste informantene legger vekt på at redegjørelsen er et godt kvalitativt supplement til den informasjonen som gis i årsregnskapet. Med dette menes at redegjørelsen gir regnskapsbrukeren et bedre grunnlag for å tolke regnskapet. Disse opplysningene sammenfaller med innledende undersøkelse (Figur 2, NBBL 2018, Håndbok for fjellstyrer 2015, NRS(IO), pkt 11.1.1).

Informantene fremholder følgende:

- Beskrive hvordan ressursene i selskapet anvendes (O1).
- Status presens for daglig drift (F3).
- Hva som ligger til grunn for tallene i årsregnskapet (F4).
- Kvalitativ informasjon til regnskapsbrukerne (P1).
- Hvilke tjenester selskapet leverer (O2).
- Forhold som er av særskilt stor viktighet for selskapet (drift, miljø, arbeidsmiljø) (P3 og P4).

Elementene “større hendelser” og “fremtidsutsikter” blir i forholdsvis liten grad omtalt i de frivillige redegjørelsene. Dette på tross av at informantene fremhever at de samme elementene er av sentral betydning for bedriften.

Denne tilsynelatende selvmotsigelsen kan forklares med at politisk korrekte og symboltunge copy-paste- setninger som omhandler “fortsatt drift”, arbeidsmiljø, ytre miljø og likestilling, gis en uforholdsmessig stor plass sammenlignet med gode kvalitative analyser som beskriver selve driften, selskapets strategi og dets fremtidsutsikter (Figur 9).

### **Om «oversikt historikk» og «beslutningsformål»**

Flere informanter fremholder at en frivillig redegjørelse er nyttig for å holde oversikt over selskapets historiske disposisjoner. Dette for å kunne “kontrollere utvikling og måloppnåelse” (F4). Dokumentet kan i denne sammenheng også være nyttig for ledelsen når det gjelder å ta strategiske beslutninger med bakgrunn i selskapets historikk (Beslutningsformålet; ISAB framework, 2018). Videre kan dokumentet være et nyttig redskap når det gjelder den alminnelige årlige erfaringsoverføring (Håndbok for fjellstyrer 2015). Informant F1 sier det slik:

- Redegjørelsene var nyttig da vi skulle lage Jubileumsboken
- Jeg leste selv redegjørelsen før jeg tok jobben i selskapet
- Selskapets frivillige redegjørelser var av avgjørende betydning for at vi fikk lån.

### **Om «forenklet oversikt», «ryddighet», «orden» og «kontrollformål»**

Flere informanter gir uttrykk for at redegjørelsen er nyttig redskap for å få et overordnet bilde av selskapet. Informanten P4 sier det slik: «Beretningen gir et helhetlig bilde av selskapets drift». Flere av informantene bekrefter det samme:

- Eksterne interessenter kan “danne seg et bilde av oss” (F3).
- Introdusere selskapet for eksisterende- og nye kunder (F4, O1).
- Kontroll av utvikling og måloppnåelse (F4)
- Dokumentasjon overfor eierne «slik at de kan ha kontroll» (O1 og O3, F4).

### **Om «transparens», «åpenhet» og «eksponering»**

Flere informanter vektlegger viktigheten av at selskapet er «transparent» (åpenhet om egen drift og aktivitet). Dette sammenfaller med de synspunktene som også i særdeleshet fremholdes av generalsekretæren i Frivillighet Norge (Slotterøy, 2019).

Noen informanter gir uttrykk for åpenheten er nødvendig av hensyn til «prososial motivasjon» (et uegennyttig ønske om å gjøre noe for andre) (O1, P1).

Andre informanter vektlegger behovet for en generell eksponering av selskapet overfor alle dets aktuelle og potensielle interessenter (O4, F4).

Jacobsen & Thorsvik (2019) formulerer det slik:

«Det er fra omgivelsene organisasjoner tilegner seg ressurser og legitimitet. Eksempelvis vil et godt omdømme i omgivelsene, lettere kunne gi tilgang på investorer og kapital». (Jacobsen & Thorsvik, 2019, s. 191).

### 6.3 Vil små foretak i fremtiden vil se seg tjent med å utarbeide en frivillig redegjørelse?

På grunn av en lovpålagt årsberetning har øvrige foretak allerede etablert god praksis når det gjelder rapportering vedrørende arbeidsmiljø, ytre miljø og likestilling. En generell antagelse er at den praksis som de øvrige foretakene velger å følge, får innflytelse på de små foretakene. Denne undersøkelsen gir ikke svar på dette spørsmålet.

Hvis årsberetningen i fremtiden skal gjenspeile den relative betydning som samfunnet vektlegger visse spørsmål – klima, miljø, likestilling, og mangfold – skulle dette tilsi at flere små foretak velger å levere årsberetning.

#### **Miljørapportering**

Majoriteten av de undersøkte frivillige redegjørelsene omtaler «ytre miljø» (Figur 9). En gjentagende formulering er: “Selskapet forurenses ikke det ytre miljøet”. Ti av 247 selskaper har imidlertid brukt redegjørelsen til å gi en mer omfattende rapportering omkring forhold som omhandler “det grønne skifte” og/eller FNs bærekraftsmål. Disse 10 selskapene fordeler seg likelig mellom frivillig og offentlig sektor.

Tre av tolv informanter fremholder at miljørapportering er «et viktig element i deres redegjørelse» (O3, P2 og P4). Informant O3: «Fra og med regnskapsåret 2021 har selskapet utarbeidet en mer omfattende rapport som også inneholder elementer fra FNs bærekraftsmål. Årsaken til dette var at den offentlige eieren krevde dette».



Undersøkelsen viser at privat sektor oftere enn offentlig og frivillig sektor, rapporterer omkring arbeidsmiljø og ytre miljø (Figur 9). Likevel er det ingen av de undersøkte selskapene i privat sektor som har benyttet den frivillige redegjørelsen til å gi en mer omfattende rapportering omkring de nevnte elementene. Oppgaven har ikke hatt til hensikt å kartlegge hvor mange av disse som eventuelt rapporterer omkring miljø og bærekraft i andre fora enn til Brreg.

### **Likestilling**

Nye krav, slik de er formulerte i Likestillings- og Diskrimineringsloven, kan pålegge selskaper som har mellom 20 og 50 ansatte å utarbeide en likestillingsredegjørelse (Ldl §26). I intervjuet ble alle informantene forespurt om de kjente til disse nye kravene. Samtlige svarte benektende på dette spørsmålet. Dette er forenlig med funn som også er gjort av andre (Brucker, 2021; Sund & Karlsen 2022).

Undersøkelsen viser at selskapene i ulik grad vektlegger likestillingsrapportering. Informant O3 sa det slik: «Likestillingsrapportering er veldig viktig for eierne». Informant P1 sa det derimot slik: «Subjektiv rapportering om likestilling og miljø har liten verdi, fordi et kontrafaktisk standpunkt ansees utenkelig å kommunisere i en offentlig redegjørelse».

Når det gjelder spørsmål knyttet til rapportering om likestilling, ga spørreundersøkelsen noe motstridende svar. Majoriteten av respondentene (76%) sa at de var kjent med de nye kravene i ldl (Figur 11 og 12). På tross av dette var det kun et mindretall (seks av 247) som hadde kartlagt og dokumentert lønnsforskjellene mellom mann og kvinne (Ldl §26-2a).

Det mest nærliggende å tenke seg er at det foreligger et «etterslep» når det gjelder kunnskap om lovens innhold og bruk. De nye kravene i ldl ble først gjort gjeldende fra og med regnskapsåret 2021 (PM-2020-12). På grunn av dette kan man forvente at selskapene i tiltagende grad vil rapportere om likestilling.

### **De uvitende og usikre**

Trettiåtte av 52 selskaper svarer bekreftende på spørsmålet om selskapet har levert frivillig redegjørelse. Dette viser at majoriteten av de undersøkte selskapene kjenner til lovens bestemmelser om rapporteringsplikt. Et mindre antall (hhv 11 og 3) er enten «uvitende» eller «usikre» om bestemmelsene (Figur 10). På tross av denne uvitenhet har de levert årsberetning. En av respondentene sier det slik: “Jeg var ikke var klar over at det var

valgfritt”. På bakgrunn av dette kan det tenkes at noen velger å unnlate en slik redegjørelse når de blir gjort oppmerksomme på det eksisterende fritaket.

### **Konsekvensjustering**

Bare en av fjorten respondenter begrunner valg av årsberetning feilaktig med at «interkommunale selskap er pliktig å innlevere årsberetning». Denne misoppfatning kan muligens skyldes at “Forskrift om årsbudsjett, årsregnskap, og årsberetning for interkommunale selskaper” ikke er konsekvensjustert (Tabell 3). Dette kan tyde på at manglende konsekvensjustering av eksisterende lovverk ikke har hatt noen større betydning for de regnskapspliktige. Likevel kan det sies å være et problem at det flere steder i lovverket gis inntrykk av at årsberetning skal leveres, når det motsatte faktisk er tilfelle (Avlesen-Østli, 2019).

Tre av de fjorten respondentene henviser til spesiallovgivning som ikke regulerer disse regnskapsmessig forhold (NIFs lov; Stiftelsesloven). De resterende respondentene (9 av 14) mener de er innleveringspliktige, men kan ikke begrunne dette ut fra noen lovhjemmel. Årsakene til dette er ikke nærmere belyst i denne undersøkelsen. Svarene til disse respondentene indikerer en generell manglende forståelse for de små foretaks plikter. Dette må likevel sees i sammenheng med at antall responder i spørreundersøkelsen er lite. Det er følgelig vanskelig å trekke entydige konklusjoner.

## **6.4 Er årsberetning et godt markedsføringsredskap for selskapet?**

God kommunikasjon med det omgivelsene er av helt avgjørende viktighet for at organisasjoner skal kunne realisere sine målsettinger (Kaplan & Norton, 2006; Jacobsen & Thorsvik, 2019, s. 289-292). Noen av informanter ga spesifikt uttrykk for at redegjørelsen er et nyttig markedsføringsredskap (P2, F4, O4).

- Boligbyggelagets medlemmer er hovedårsaken til at en årsberetning utarbeides (P2)
- Årsberetningen styrker våre muligheter for nytt samarbeide og støtte til prosjekter (F4)
- I forbindelse med egen anbudsprosess hadde noen leverandører aktivt valgt å bruke vår redegjørelse til å gjøre seg opp en mening om selskapet (O1)

Bare en informant opplyser om at redegjørelsen benyttes til å internkommunikasjon (F1). Denne informanten mener at redegjørelsen er nyttig for å vise datterselskapene hvilke aktiviteter som utføres i morselskapet.

Informant P1 gir uttrykk for at årsberetningen ikke nødvendigvis er den beste kommunikasjonskanalen: «På det tidspunktet årsberetningen er offentlig tilgjengelig, kan visse elementer allerede være utdatert. Følgelig benytter vi i stedet våre nettsider til å gi oppdatert informasjon om visse sentrale elementer som er viktige for selskapets offentlige profilering».

To av informanten opplyser at: «Vi har aldri fått tilbakemelding på redegjørelsen» (F3 og O3).

Denne undersøkelsen kan tyde på at de aller fleste ikke bruker redegjørelsen som et ledd i markedsføringen av selskapet (Figur 6 og 13).

## 6.5 Overskrift og begrepsforvirring

Resultatene viser at de fleste som sender inn frivillig redegjørelse omtaler dokumentet som “Årsberetning” (Figur 7). En mulig forklaring på dette kan være at hverken NRS 8 eller NRS(IO) inneholder noen anbefalinger om å endre overskrift i dokumentet. Tvert imot omtales dokumentet gjentatte ganger som “årsberetningen” (NRS IO, pkt 11.1.1 og NRS 8).

De frivillige redegjørelsene fra offentlig- og frivillig sektor benytter i lagt større grad en regnskapsmessig mer presis overskrift (30 og 36- %), enn hva tilfellet er for selskaper innen privat sektor (7%). En mindre andel av selskapene fra alle sektorer benytter den misvisende overskriften “årsrapport” om den skriftlige redegjørelsen (Figur 8).

Dersom den skriftlige redegjørelsen ikke har til hensikt å rapportere etter regnskapslovens §3-3a, bidrar overskriften “Årsberetning” og “Årsrapport” til begrepsforvirring. Denne begrepsforvirringen fører nødvendigvis til et brudd på de kvalitative kjennetegn som gjelder for et regnskap: sammenlignbarhet og forståelighet (ISAB framework, 2018, A29).

Informanten F4 sier: “Vi har brukt overskriften «Årsberetning» i mange år, selv om redegjørelsen ikke følger rskl. Dette kommer vi til å endre på for neste år”.

Det er viktig for en revisor å vite om et gitt dokument følger rskl eller ikke. Hvordan dokumentet er revidert skal også bekreftes i revisjonsberetningen. Dersom redegjørelsen ikke har til hensikt å følge rskl omtales dokumentet som «annen informasjon» (ISA 720). Hvis derimot selskapet benytter en regnskapsmessig dekkende overskrift (årsmelding, redegjørelse, osv.) vil dette kommunisere et tydeligere signal om hvordan revisor (og andre interessenter) skal forholde seg til dokumentet. Informanten F4 bekrefter dette: «Vi måtte bruke ekstra tid med revisor, fordi vi måtte bli enige om hvordan de skulle forholde seg til redegjørelsen». Dette sammenfaller med de opplysninger som gis fra Norsk Boligbyggelag. Derfra ble det også anbefalt å gi dokumentet benevnelsen “Rapport fra styret” (NBBL 2018).

Kun to av 247 selskaper opplyser i årsberetningens ingress at «Dette er en frivillig redegjørelse og følgelig ikke utarbeidet etter rskl §3-3a». Ut fra et regnskapsmessig synspunkt er dette en mønstergyldig formulering.

En mulig forklaring på at ikke flere selskaper følger dette eksemplet er uvitenhet når det gjelder de anbefalingene som er gitt i NRS 8, eller at de er kjent med retningslinjene men velger å se bort ifra dem. Det kan også være at noen selskap har som målsetting å rapportere etter rskl §3-3a. Denne undersøkelsen tyder på at de frivillige redegjørelsene ikke har til hensikt å oppfylle krav iht til §3-3a (Figur 9).

I de 247 redegjørelsene som er undersøkt, registreres det at mange frivillige redegjørelser viderefører copy-paste- setninger når det gjelder for eksempel elementer som arbeidsmiljø, likestilling og ytre miljø (Figur 9 og informant F4). Dette sender ut et feilaktig signal om at selskapet tilstreber å oppfylle kravene i rskl §3-3a. Som et eksempel på dette kan nevnes at alle selskapene i privat sektor omtaler elementer som “fortsatt drift”, “arbeidsmiljø”, “ytre miljø” og “likestilling” som om det skulle dreie seg om en lovpålagt årsberetning. Så er ikke tilfelle når det gjelder selskapene i frivillig- og til dels offentlig sektor. En mulig fortolkning av disse funn er at privat sektor ikke har de samme tradisjoner når det gjelder frivillige redegjørelser (NRS IO, pkt 11.1.1).

En viktig årsak til å flere leverer en skriftlig redegjørelse oppgis å være at bedriften har tradisjon for å gjøre dette (Figur 13). Informant F4 sier det slik: «Noen elementer i årsberetningen skriver vi av gammel vane. Det vil si at vi følger et fast oppsett som deretter tilpasses».

Ut ifra et regnskapsmessig synspunkt er det viktig at også de små foretakene oppgir relevant og nøyaktig informasjon i sine redegjørelser (ISAB Framework). Hvis så ikke er tilfelle kan regnskapets interessenter oppfatte elementer i redegjørelsen som repetitive «tomme floskler» eller en “formalistisk lefse” (F3 og P2). Informant P2 mente at (den tidligere lovpålagte) årsberetningen hadde nær sakt “ingen informasjonsverdi for de aller fleste små foretak”.

## 6.6 Kontantstrøm

Undersøkelsen viser at bare 47 av 1881 selskaper (2,5%) hadde utarbeidet en frivillig kontantstrømoppstilling. Majoriteten av disse er å finne innenfor offentlig sektor (Figur 6).

Kontantstrømoppstilling er pliktig for øvrige foretak. Nytteverdien av dokumentet er at selskapets interessenter får oversikt over kontantstrømmene både når det gjelder drift-, finansiering-, og investeringsaktiviteter. De fleste små foretakene ser åpenbart ikke denne nytteverdien. Forklaringen på dette kan tenkes å ligge i det faktum at øvrige foretak er større, mer komplekse og har flere eksterne interessenter. En annen forklaring kan være at man overvurderer kompleksiteten av å utarbeide et slikt dokument om man gjør en kost-nytte vurdering.

Informanten O3 representerer unntaket: «Selskapets frivillig innrapporterte kontantstrøm er et nyttig verktøy for Styret».

Forklaringen på dette kan være at O3 representerer et offentlig selskap som har flere likhetstrekk med øvrige foretak. Dette fordi selskapet eksponeres overfor flere eksterne interessenter enn det som er tilfelle for de andre selskapene som er undersøkt.

## 6.7 Metodiske svakheter: Regnskapsregisteret

En metodisk målsetting for oppgaven var å kartlegge hvor mange små foretak som hadde levert årsberetning. På tross av at man kunne forvente det, var slik informasjon ikke tilgjengelig i Brreg. Heller ikke SSB kunne bidra med denne type informasjon. På grunn av disse metodeproblemer, var det nødvendig å foreta en undersøkelse av en avgrenset populasjon (Tabell 5). Denne utvelgelsen gir metodiske problemer som påvirker oppgavens validitet.

Majoriteten av selskapene i den valgte populasjonen har gitt korrekte opplysninger, når det gjelder spørsmålet om hvorvidt de har anledning til å benytte seg av unntaksregler for små foretak. Et lite mindretall (64 av 1881) har gitt feil opplysninger på det samme spørsmålet. Dette relativt lave antallet som feilinformerer, kan være en medvirkende årsak til at Brreg ikke velger å føre oversikt over små foretak som har anledning til å benytte unntaksreglene. Et bifunn er at ni av disse 64 øvrige foretakene, også har sendt inn regnskap som er utarbeidet etter unntaksreglene små foretak. Dette til tross for at disse ni er revisjonspliktige.

Rent metodisk hadde oppgaven være enklere å besvare, dersom Brreg hadde kunnet supplert med slike informasjoner:

- 1) Hvilke selskaper som oppgir at de har benyttet seg av små foretaks unntaksregler.
- 2) Om disse selskapene har lovmessig anledning til dette.
- 3) Opplysninger om hvilke dokumenter den regnskapspliktige har sendt inn.

Med de teknologiske muligheter som finnes i dag bør disse problemene ganske enkelt kunne løses og da være nyttige også for kontrollformål.

# Referanseliste

## Bøker

Baksaas, K.M. & Stenheim, T. (2015). *Regnskapsteori*. Oslo: Cappelen Damm Akademiske.

Gripsrud, G. Olsson, U (2016) *Metode og Dataanalyse* (3. Utgave) Cappelen Damm AS

Jacobsen, D, I & Thorsvik, J. (2019). *Hvordan organisasjoner fungerer* (5 utgave).  
Fagbokforlaget.

Johannessen, A. Christoffersen, L. Tufte, P,A. (2020). *Forskningsmetode for økonomisk-administrative fag* (4 utgave). Abstrakt forlag AS

Kuvaas, B. Dysvik, A. (2016) *Lønnsomhet gjennom menneskelige ressurser* (3. utgave)  
Fagbokforlaget

Schwencke, H, R. Haugen, D, O. Baksaas, M. Stenheim, T. Avlesen-Østli, E. (2021).  
*Årsregnskapet i teori og praksis 2020*. Gyldendal Norsk Forlag AS

Moore, M, H. (1995). *Creating Public Value: Strategic Management in Government*. Cambridge, MA: Harvard University Press.

Moore, M.H. (2013). *Recognizing Public Value*. Cambridge, MA: Harvard University Press.

## Artikler og rapporter

Avlesen-Østli, E. (2019). Årsberetning for små foretak: Uoversiktlige forenklinger. *Revisjon og Regnskap* 5/2019, s. 61-65 [https://www.revregn.no/journal/2019/5/rr05-2019-b-2123/%C3%85rsberetning\\_for\\_sm%C3%A5\\_foretak](https://www.revregn.no/journal/2019/5/rr05-2019-b-2123/%C3%85rsberetning_for_sm%C3%A5_foretak)

Carroll, A. B. (1979). *A Three-Dimensional Conceptual Model of Corporate Performance*. *Academy of Management Review* Vol. 4: 497–505.

Carroll, A.B. (1979). *A Three-Dimensional Conceptual Model of Corporate Performance*. *Academy of Management Review* Vol. 4: 497–505.

Carroll, A.B. (1999). *Corporate Social Responsibility. Evolution of a Definitional Construct*. *Business & Society* Vol. 38: 268–295.

Chapman, D.S. Uggerslev, S.A. Carrol, S, A. Piasentin, K, A. Jones, D, A. (2005). *Applicant Attraction to Organizations and Job Choice: A Meta-Analysis Review of the Correlates of Recruiting Outcomes*. *Journal of Applied Psychology* Vol. 90: 928–944.

Christensen, R.K., L. Paarlberg og J.L. Perry. (2017). *Public service motivation research: lessons for practice*. *Public Administration Review*, 77(4), 529–542

Clarkson, M, B, E. (1995). *A Stakeholder Framework for Analyzing and Evaluating Corporate Social Performance*. *Academy of Management Review* Vol. 20: 92–117.

Collins, C.J. Han, J. (2004). *Exploring Applicant Pool Quantity and Quality: The Effects of Early Recruitment Practive Strategies, Corporate Advertising and Firm Reputation*. *Personnel Psychology* Vol. 57: 685–717.

Jacobsen, D.I. (2013). *Fremdeles en offentlig ledelsesetos? Subjektive drivkrefter blant ledere i privat og offentlig sektor*. I: R. Rønning, W. Brochs-Haukedal, L. Glasø og S.B Matthiesen, red. *Livet som leder. Lederundersøkelsen 3.0*. Bergen: Fagbokforlaget.

Jensen, M. Roy, A. (2008) *Staging Exchange Partner Choices: When Do Reputation and Status Matter?* *Academy of Management Journal* 51(3): 495–516.



Kaplan, R.S. Norton, D, P. (2006). *Alignment*. Boston: Harvard Business School Press.

Kunnskapsdepartementet (2021, 15. juni). *Du er henta! Finansiering av private barnehager*  
<https://www.regjeringen.no/contentassets/a5bd49490b244320943a53c958783616/rapport-du-er-henta-finansiering-av-private-barnehager.pdf>

Matten, D. og A. Crane. (2005). *Corporate Citizenship: Toward an Extended Theoretical Conceptualization*. *Academy of Management Review* Vol. 30: 166–179.

McWilliams, A. Siegel, D.S. Wright, P, M. (2006). *Guest Editors' Introduction. Corporate Social Responsibility: Strategic Implications*. *Journal of Management Studies* Vol. 43: 1–18.

Melting, M, R. (2017). Revisors betydning for kvaliteten av årsrapporten. Universitet i Agder, fakultet for handelshøyskolen ved UiA.

Moore, M, H. (2014). *Public value accounting: establishing the philosophical basis*. *Public Administration Review*, 74(4), 465–477.

NIFs lov. 2022. Lov for Norges Idrettsforbund og Olympiske og Paralympiske komite.  
<https://www.idrettsforbundet.no/tema/juss/nifs-lov/>

Pinder, C.C. (1984). *Work Motivation: Theory, Issues, and Applications*. Glenview, Ill.: Scott Foresman.

Poole, M. Williams, R. Gould-Williams, J. (2006). *Public and Private Sector Managers over 20 Years: A Test of the «Convergence Thesis»*. *Public Administration* Vol. 84: 1051–1076.

Regjeringen (2021, 23 august). *Antall tilskuddstellende medlemmer i tros- og livssynssamfunn i 2021*. <https://www.regjeringen.no/no/tema/tro-og-livssyn/tros-og-livssynssamfunn/innsiktsartikler/antall-tilskuddsberettigede-medlemmer-i-/id631507/>

Revisorforeningen. (2021, 21. Desember). Endringer i NRS 8 GRS for små foretak for regnskapsåret 2021. Hentet fra: <https://revisorforeningen.no/fag/nyheter/endringer-i-nrs-8-grs-for-sma-foretak-for-regnskapsaret-2021/>

Sawyer, J. (1966). *Altruism scale – measure of co-operative, individualistic, and competitive interpersonal orientation*. *American Journal of Sociology*, 71(4), 407–416.

Statens personalhåndbok 2022. Lovdata. <https://lovdata.no/sph>

Sund, F. (2022). *Klar for ny runde med likestillingsrapportering*. Revisjon og regnskap utgave nr. 2 - 2022

Sund, F. Karlsen, H, N. (2022). *Likestillingsredegjørelser i Innlandet. Gjennomgang av likestillingsredegjørelser for 2020 for alle kommuner, fylkeskommunen og Statsforvalteren i Innlandet*. Likestillingssenteret.

Turban, D, B. Cable, D, M. (2003). *Firm Reputation and Applicant Pool Characteristics*. *Journal of Organizational Behavior* Vol. 24: 733–751.

Whetten, D, A. Rands, G. Godfrey, P. (2002). *What are the Responsibilities of Business to Society?* I: A. Pettigrew, H. Thomas og R. Whittington, red. *Handbook of Strategy & Management*. London: Sage.

## Stortingsmeldinger

Prop 96 L(2019-2020). Hentet fra: <https://www.regjeringen.no/no/dokumenter/prop.-96-l-20192020/id2699851/?ch=11>

Regjeringen (22. Juni 2018). NOU 2018- 11- Ny fjelllov. Hentet fra: <https://www.regjeringen.no/no/dokumenter/nou-2018-11/id2605120/>

Statens personalthåndbok (desember. 2020). PM-2020-12. Likestillings- og Diskrimineringsloven: forsterket aktivitets og redegjøringsplikt. Lovdata. <https://lovdata.no/litteratur/pm-2020-12>

Olgyai, P. Skjefstad, K (2022, 19 januar). *Studentsamskipnadene - Årsrapportering 2021*. Kunnskapsdepartementet.

Kunnskapsdepartementet (2019, 26 april). Forslag til endringer i barnehageloven med forskrifter – Ny regulering av private barnehager. Høringsnotat. Hentet den 20. April fra: <https://www.pbl.no/contentassets/5b4b9256895949ef9d6540ef2965a130/utkast-til-horingsnotat-med-forslag-til-endringer-i-barnehageloven-med-forskrift1.pdf>

## Lover og standarder

Aksjeloven. (1997). Lov om aksjeselskaper (LOV-1997-06-13-44). Lovdata.

<https://lovdata.no/lov/1997-06-13-44>

Allmennaksjeloven. (1997). Lov om allmennaksjeselskaper (LOV-1997-06-13-45). Lovdata.

<https://lovdata.no/lov/1997-06-13-45>

Burettslagslova. (2003). Lov om burettslag (LOV-2003-06-06-39). Lovdata.

<https://lovdata.no/lov/2003-06-06-39>

Bustadbyggjelagslova. (2003). Lov om bustadbyggjelag (LOV-2003-06-06-38). Lovdata.

<https://lovdata.no/lov/2003-06-06-38>

Eiendomsmeglingsloven. (2007). Lov om eiendomsmegling (LOV-2007-06-29-73). Lovdata.

<https://lovdata.no/lov/2007-06-29-73>

Eierseksjonsloven. (2017). Lov om eierseksjoner (LOV-2017-06-16-65). Lovdata.

<https://lovdata.no/lov/2007-06-29-73>

Fagskoleloven. (2018). Lov om høyere yrkesfaglig utdanning (LOV-2018-06-08-28).

Lovdata. <https://lovdata.no/lov/2018-06-08-28>

Fjellova. (1975). Lov om utnyttning av rettar og lunnende m.m. i statsallmenningane (LOV-

1975-06-06-31). Lovdata. <https://lovdata.no/lov/1975-06-06-31>

Forskrift om økonomiforvaltningen i sokn i Den norske kirke. (2020). (FOR-2020-12-08-

2646). Lovdata. <https://lovdata.no/forskrift/2020-12-08-2646>

Forskrift om årsbudsjett, årsregnskap og årsberetning for interkommunale selskaper. (1999). (FOR-1999-12-17-1568). Lovdata. <https://lovdata.no/forskrift/1999-12-17-1568>

Forskrift om årsregnskap for banker mv. (1998). Forskrift om årsregnskap for banker, kredittforetak og finansieringsforetak (FOR-1998-12-16-1240). Lovdata. <https://lovdata.no/forskrift/1998-12-16-1240>

Forskrift til friskolelova. (2003). FOR-2003-09-26-1194. OPPHEVET. Lovdata. <https://lovdata.no/forskrift/2003-09-26-1194>

Forskrift til friskoleloven kap. 6A. (2020). (FOR-2020-11-23-2476). Lovdata. <https://lovdata.no/forskrift/2020-11-23-2476>

Forskrift til lov om folkehøgskoler. (2006). (FOR-2006-10-13-1158). Lovdata. <https://lovdata.no/forskrift/2006-10-13-1158>

IAS 1 (2007). International Accounting Standards. *Presentation of Financial Statements*. Hentet fra: <https://www.iasplus.com/en/standards/ias/ias1>

IKS loven. (1999). Lov om interkommunale selskaper (LOV-1999-01-29-6). Lovdata. <https://lovdata.no/lov/1999-01-29-6>

Inkassoloven. (1988). Lov om inkassovirksomhet og annen inndriving av forfalte pengekrav (LOV-1988-05-13-26). Lovdata. <https://lovdata.no/lov/1988-05-13-26>

Internasjonal revisjonsstandard 720 (revidert). Revisors oppgaver og plikter vedrørende øvrig informasjon. Hentet fra: <https://www.revisorforeningen.no/fag/standarder-og-veiledninger/revisjonsstandardene/>

International Accounting standards board. (2018). Conceptual Framework for Financial Reporting.

Kommuneloven. (2018). Lov om kommuner og fylkeskommuner (LOV-2018-06-22-83). Lovdata. <https://lovdata.no/lov/2018-06-22-83>

Likestillings- og diskrimineringsloven. (2017). Lov om likestilling og forbud mot diskriminering (LOV-2017-06-16-51). Lovdata. <https://lovdata.no/lov/2017-06-16-51>

Ot.prp.nr.42 (1997–1998). Om lov om årsregnskap m.v. (regnskapsloven). Finans- og tolldepartementet.

Regnskapsloven. (1998). Lov om årsregnskap m.v (LOV-1998-07-17-56). Lovdata. <https://lovdata.no/lov/2017-06-16-51>

Samvirkelova. (2007). Lov om samvirkeforetak (LOV-2007-06-29-81). Lovdata. <https://lovdata.no/lov/2007-06-29-81>

Selskapsloven. (1985). Lov om ansvarlige selskaper og kommandittselskaper (LOV-1985-06-21-83). Lovdata. <https://lovdata.no/lov/1985-06-21-83>

Statsallmenningensloven. (1992). Lov om skogsdrift m.v. i statsallmenningene (LOV-1992-06-19-60). Lovdata. <https://lovdata.no/lov/1992-06-19-60>

Stiftelsesloven. (2001). Lov om stiftelser (LOV-2001-06-15-59). Lovdata. <https://lovdata.no/lov/2001-06-15-59>

Studentsamskipnadsloven. (2007). Lov om studentsamskipnader (LOV-2007-12-14-116). Lovdata. <https://lovdata.no/lov/2007-12-14-116>

Trossamfunnsloven. (2020). Lov om tros- og livssynssamfunn (LOV-2020-04-24-31).

Lovdata. <https://lovdata.no/lov/2020-04-24-31>

Verdipapirhandelloven. (2007). Lov om verdipapirhandel (LOV-2007-06-29-75). Lovdata.

<https://lovdata.no/lov/2007-06-29-75>

## Nettsider

Brucker, I, F. (2021, 23. september). Skjerpet likestillingslov for arbeidsgivere: Oppfyller du aktivitets- og redegjørelsesplikten? 23. September 2021. PwC. <https://www.pwc.no/no/pwc-aktuelt/aktivitets--og-redegjorelsesplikten.html>

Brønnøysundregistrene (2022, 28. februar). *Hvem har regnskapsplikt?* <https://www.brreg.no/innsending-av-arsregnskap/innsendingsplikt-til-regnskapsregisteret/hvem-har-regnskapsplikt/>

Direktoratet for høyere utdanning og kompetanse (u.å). *DBH Fagskolestatistikk*. Hentet 29. april 2022 fra: <https://fagskole.hkdir.no/>

Enhetsregisteret (u.å). *Virksomhetsopplysninger*. Hentet 31. mars 2022 fra <https://data.brreg.no/enhetsregisteret/oppslag/enheter>

Forskningsrådet (2022, 02 februar). *Retningslinjer for fordeling av driftsmidler til de regionale vitensentrene*. Hentet 19 april 2022 fra: <https://www.forskningsradet.no/om-forskningsradet/forskningskommunikasjon/vitensentre/>

Forskningsrådet (u.å.). *Regionale vitensenter: Det er 13 regionale vitensentre*. Hentet 19 april 2022 fra: <https://www.forskningsradet.no/om-forskningsradet/forskningskommunikasjon/vitensentre/>

Frivillighetsnorge, (u. å.). *Våre medlemmer*. Hentet 31.03.2022 fra <https://www.frivillighetnorge.no/medlemmer/>

Innsamlingskontrollen (u.å.). *For godkjente organisasjoner*. Hentet 31.03.2022 fra <https://www.innsamlingskontrollen.no/for-godkjente-organisasjoner/>

Kunnskapsdepartementets (2018, 17 november). *Retningslinjer for forvaltning av tilskudd til vitensentre*. Hentet 19.april 2022 fra: <https://www.forskningsradet.no/om-forskningsradet/forskningskommunikasjon/vitensentre/>

Larsen, M, D. Hole, M F. Abonyo, S. Elisenberg (2021, april 28). *De største foretakene bidrar mest til verdiskapning*. Statistisk sentralbyrå. 28. April 2021 fra:



<https://www.ssb.no/virksomheter-foretak-og-regnskap/artikler-og-publikasjoner/de-storste-foretakene-bidrar-mest-til-verdiskapning>

Likestillings og diskrimineringsombudet (u.å.) *Aktivitets- og redegjørelsesplikten*. Hentet 8. april 2022 fra <https://www.ldo.no/ombudet-og-samfunnet/ombudets-arbeid/aktivitets--og-rapporteringsplikten/>

Lotteri og stiftelsestilsynet. (u.å.). *Rekneskap og revisjon for stiftelsar*. Hentet 08.04.2022 fra <https://lottstift.no/nb/stiftelser/regnskap-og-revisjon/>

Norsk boligbyggelag (NBBL). (2018, 12. februar). Årsberetning i borettslag og sameier. <https://www.nbbl.no/aktuelt/01-02-2018-arsberetning-i-borettslag-og-sameier/#:~:text=Fra%20og%20med%20regnskaps%C3%A5ret%202017,for%20sm%C3%A5%20foretak%2C%20herunder%20boligselskaper.&text=Blant%20annet%20vil%20sm%C3%A5%20foretak,drift%20skal%20fremg%C3%A5%20av%20notene>

NRS 16 - Årsberetning (November 1999, revidert september 2006. Endelig september 2007, revidert juni 2008, januar 2010, desember 2011, oktober 2013, februar 2018 og september 2019) *Norsk RegnskapsStandard 16*. Hentet 13. Mai 2022 fra: <https://www.regnskapsstiftelsen.no/regnskap/regnskapsstandarder/nrs-16-arsberetning/>

NRS 17 – Virksomhetskjøp og konsernregnskap (November 1999, revidert november 2001, oktober 2002, november 2003, november 2006, august 2007, oktober 2009 og mars 2010. Endelig desember 2011) *Norsk RegnskapsStandard 17*. Hentet 13. Mai 2022 fra: <https://www.regnskapsstiftelsen.no/regnskap/regnskapsstandarder/nrs-17-virksomhetskjoep-og-konsernregnskap/>

NRS 8 - God regnskapsskikk for små foretak (November 2000, revidert oktober 2002, november 2003, desember 2004, november/desember 2005, november 2006, juni 2009, oktober 2010, september 2013, januar 2014, februar 2018, desember 2021 og januar 2022) *Norsk RegnskapsStandard 8*. Hentet 13. Mai 2022 fra: <https://www.regnskapsstiftelsen.no/regnskap/regnskapsstandarder/nrs-8-god-regnskapsskikk-for-sma-foretak/>

NRS(IO) - God regnskapsskikk for ideelle organisasjoner (november 2018, revidert mars 2018 og januar 2020). *Foreløpig Norsk Regnskapsstandard*. Hentet 13 mai 2022 fra: <https://www.regnskapsstiftelsen.no/regnskap/regnskapsstandarder/nrsf-god-regnskapsskikk-for-ideelle-organisasjoner/>

NRS(K) – Kontantstrømoppstilling (Oktober 1995, revidert juni 20081 og desember 2011) *Foreløpig Norsk Regnskapsstandard*. Hentet 21 mai 2022 fra: <https://www.regnskapsstiftelsen.no/regnskap/regnskapsstandarder/nrsf-kontantstromoppstilling/>

Samfunnsbedriftene. (2020, 02. desember). *Huskeliste for etablering av kommunalt eide aksjeselskap*. <https://www.samfunnsbedriftene.no/advokattjenester/selskapsrett/aksjeselskaper/huskeliste-for-etablering-av-kommunalt-eide-aksjeselskap/>

Skotvold, K. (2021, 18. mai). *Regnskapsloven endres 1. juli 2021*. Regnskap Norge. <https://www.regskapnorge.no/faget/artikler/regnskap/Regnskapsloven-endres-1.-juli-2021/#:~:text=Foresl%C3%A5tte%20endringer%20i%20Regnskapsloven%20er,juli.&text=Etter%20en%20henvendelse%20til%20Finansdepartementet,juli%202021.>

Slotterøy, S. (2019, 17. desember). *Stortinget har vedtatt endringer i regnskapsloven*. Frivillighetsnorge. <https://www.frivillighetnorge.no/nyheter/stortinget-har-vedtatt-endringer-i-Regnskapsloven>

Statistisk sentralbyrå (2008, 01. juli). *Næringsstandard og næringskoder – Standard for næringsgruppering (SN2007) med forklarende tekster*. Hentet den 22. Mai 2022 fra: <https://www.ssb.no/virksomheter-foretak-og-regnskap/naeringsstandard-og-naeringskoder>

Statistisk sentralbyrå. (2022). *De største næringene, næringene vi jobber i: Endringer side 1970*. Hentet den 18.04.2022 fra: <https://www.ssb.no/nasjonalregnskap-og-konjunkturer/faktaside/norsk-naeringsliv>

Statistisk sentralbyrå. (2022). *Næringenes økonomiske utvikling*. Hentet den\_25. April 2022 fra: <https://www.ssb.no/virksomheter-foretak-og-regnskap/virksomheter-og-foretak/statistikk/naeringenes-okonomiske-utvikling>

Statistisk sentralbyrå. (2022). *Virksomheter*. Hentet den\_06. Januar 2022 fra: <https://www.ssb.no/virksomheter-foretak-og-regnskap/virksomheter-og-foretak/statistikk/virksomheter>

Sticos (2018, 15. mars). *Opphevet krav til årsberetning for små foretak*. Hentet den 22. Mai 2022 fra: <https://www.sticos.no/fagstoff/categoryid/53/categoryname/%C3%A5rsoppgjor/opphevet-krav-til-229rsberetning-for-sm229-foretak#:~:text=Regnskapsloven%20%C2%A7%207%2D46%20krever,er%20tvil%20om%20ofortsatt%20drift.>

Store Norske Leksikon (u. å.). *Altruisme*. Hentet 18.04.2022 fra <https://snl.no/altruisme>

Trettebergstuen, A. (2022, 22 mars). Bedrifter må rapportere om likestilling: – Mange vil få seg en overraskelse. E24 <https://e24.no/karriere-og-ledelse/i/34O1Ke/bedrifter-maa-rapportere-om-likestilling-mange-vil-faa-seg-en-overraskelse>

Utdanning (u.å). *Søk*. Hentet 27.04.2022 fra <https://utdanning.no/sok/>

Word it out (u.å). Transform your text into word clouds!. Hentet 12. Mai 2022 fra <https://worditout.com/word-cloud/create>

# Vedleggsoversikt

## Vedlegg 1: Spørsmål spørreundersøkelse

Jeg skriver en masteroppgave om kvaliteten av regnskap for små foretak, og er spesielt interessert i frivillig valg av årsberetning. Selskapet deres er per definisjon små foretak for regnskapsåret 2020. Selskapet har også levert årsberetning for 2020.

Har selskapet frivillig valgt å levere årsberetning (årsmelding/rapport fra styret)?

- Ja
- Nei
- Usikker

Hvilken hjemmel, eller hvem pålegger dere årsberetning (årsmelding/rapport fra styret)?

\_\_\_\_\_

Hva er årsaken til at dere har levert årsberetning (evnt årsmelding/rapport fra styre)?

\_\_\_\_\_

Selskapet deres har mellom 20 og 50 ansatte ifølge Brønnøysund registeret. Private virksomheter som jevnlig sysselsetter mellom 20 og 50 ansatte kan være pålagt en ny og utvidet likestillingsredegjørelse (fra og med 2020) dersom de ansatte i virksomheten («arbeidslivets parter») krever dette (likestillings- og diskrimineringsloven §26).

<https://www.regnskapnorge.no/faget/artikler/regnskap/nye-krav-til-redegjorelse-om-likestilling-og-diskriminering/>

Har deres selskap skrevet en likestillingsredegjørelse i henhold til nye krav for regnskapsåret 2020?

- Ja, vi har redegjort for likestilling gjennom årsberetning/årsmelding
- Ja, vi har redegjort for likestilling på en annen måte (f eks nettside)
- Nei

Kommer dere til å skrive en oppdatert likestillingsredegjørelse for dette regnskapsåret? (2021)

- Ja
- Nei

## Vedlegg 2: Spørsmål dybdeintervju

Del 1)

- Hvilken stilling har du i selskapet?
- Hvor mange års erfaring har du med regnskapsrapportering?

Del 2)

- Hvem anser dere som de primære brukerne av deres regnskap?
- Hvorfor er regnskapsrapportering viktig for dere?
- Hva synes dere om at små foretak ikke må levere årsberetning?
- Hva synes dere om at krav til noteopplysninger blir mindre til neste regnskapsår?

### Del 3)

- Hva synes du årsberetningen gir, som ikke årsregnskapet gir?
  - Hva er det viktigste du formidler i årsberetningen?
    - Miljø, likestilling eller finansiell informasjon
- Er det noen spesielle brukere som spesifikt ønsker årsberetning fra dere?
  - Banker, kunder, leverandører, eiere, ansatte (list opp flere)
    - Fått noen tilbakemeldinger om årsberetningen deres fra brukerne?
- Likestillingsredegjørelse: har dere tatt stilling til de nye kravene?

## Vedlegg 3: Diskusjonsnotat

Dette diskusjonsnotatet omhandler begrepet internasjonalisering. En tolkning av begrepet internasjonalisering er: «En rekke utviklingstrekk som kortfattet handler om bevegelse og flyt av ideer, varer, tjenester og mennesker over landegrensener og kontinenter» (Bungum et al., 2015, s 15). For handelshøyskolen ved UiA er internasjonalisering et sentralt tema. På universitetets nettside står det blant annet at: «Handelshøyskolen har vektlagt internasjonal utdanning og forskning siden 80-tallet, og har i dag et stort internasjonalt nettverk og et bredt spekter av internasjonalt samarbeid knyttet til forskning og undervisning». I denne sammenheng er handelshøyskolen ved UiA akkreditert av den amerikanske organisasjonen Association to Advance Collegiate Schools of Business (UiA, u.å).

Denne oppgaven er skrevet som avsluttende del av et masterstudium i regnskap og revisjon ved Universitetet i Agder. Internasjonalisering har vist seg å være et viktig tema i flere av fagene under dette studiet. Det kan begrunnes med følgende eksempler:

- I fagene som omhandler finansregnskap lærer vi om det internasjonale rammeverket IFRS, og hvilken innflytelse dette rammeverket har for norsk regnskapslovgivning.

- I fagene som omhandler revisjon blir det undervist om de internasjonale revisjonsstandardene (ISA). Disse er sentrale for å forstå hvordan revisjon blir utøvd i praksis.

- De organisatoriske fagene er på det generelle godt forankret i internasjonal forskning. Vi lærer blant annet om hvordan ny teknologi gjør grenser mellom selskap og deres omgivelser mer flytende (Jacobsen & Thorsvik, 2019, s. 191). I emnet «emerging markets» fikk vi anledning til å skrive en oppgave om økonomien til et utviklingsland. Slike emner bidrar til en bredere forståelse av et annet utviklingsland, og hvordan internasjonalisering påvirker hele verden.

Temaet for oppgaven er nytteverdien av årsberetningen som kommunikativt redskap for små foretak. Bakgrunnen er at Små foretak kan unnlate å skrive årsberetning (Rskl §3-1), på grunn av en lovendring i 2017 (Schwencke et al., 2021, s. 26). Denne undersøkelsen omhandler de små foretakene som tross lovendringen, innleverer årsberetning eller annen frivillig redegjørelsen. Følgende problemstilling er formulert: «Hvilken nytteverdi kan små foretak tenkes å ha av en årsberetning?»

I denne masteroppgaven er internasjonalisering et viktig tema av flere årsaker.

- De nyeste endringene i regnskapsloven skjer med bakgrunn i at Norge ønsker å tilpasse seg EU taksonomi (Revisorforeningen 2021). Etterhvert som regnskapslovgivning på tvers av landegrenser blir mer like, vil det være kostnadsbesparende for mange regnskapsbrukere. Likhet på tvers av landegrenser øker regnskapets sammenlignbar- og forståelighet som er to av de forsterkende kvalitetskrav for beslutningsnyttig informasjon (ISAB framework, 2018, A29).

-En av elementene i årsberetningen er selskaps påvirknings på ytre miljø (rskl §3-3a, pkt 9). Dette er et tema som er høyst relevant også internasjonalt. Dette viser seg for eksempel med global reporting initiative (Global Reporting, u. å.) og FNS bærekraftsmål (FN, 2022). Hensikten med disse internasjonale reguleringene å gi instruksjoner og føringer for hvordan selskaper kan ta ansvar for deres utslipp og virke. Av selskapene som er gjort til gjenstand for denne undersøkelsen, er det bare 6 av 247 selskaper som har rapportert utvidet omkring «det grønne skifte». Dersom årsberetningen i fremtiden skal være det dokumentet som rapporterer omkring miljø, vil det kunne føre til at flere utarbeider en frivillig redegjørelse.

- En forsterket aktivitets- og redegjørelsesplikt i ldl er med på å synliggjøre lønnsforskjeller på kjønn (LDO, u.å.). I internasjonal sammenheng kan de nye reguleringene sies å være fremoverlent med hensyn til gjendelnde praksis. Hvis de nye reguleringene viser seg å bidra til økt likestilling på arbeidsplassen, kan flere internasjonale selskaper også implementere tilsvarende krav om redegjørelse.

Selskapene som er undersøkt er å kategorisere små foretak, slik beskrevet i rskl §1-6. Disse foretakene utgjør omtrent halvparten av Norges verdiskapning. Den faktiske trend om at rapporteringskravene til stadighet blir mindre for små foretak, kan bety at informasjonskvaliteten til regnskapene på sikt blir for dårlig. For å imøtekomme internasjonale reguleringer på best mulig måte, er det viktig at Norske myndigheter ikke nedprioriterer viktighetene av god regnskapsskikk for små foretak.



## Referanseliste diskusjonsnotat

### **Bøker:**

Bungum, B. Forseth, U. Kvande, E. *Den Norske Modellen*. Fagbokforlaget.

Jacobsen, D, I & Thorsvik, J. (2019). *Hvordan organisasjoner fungerer* (5 utgave).

Fagbokforlaget.

Schwencke, H, R. Haugen, D, O. Baksaas, M. Stenheim, T. Avlesen-Østli Erik. (2021).

*Årsregnskapet i teori og praksis 2020*. Gyldendal Norsk Forlag AS

### **Nettsider, lover og standarder:**

International Accounting standards board. (2018). Conceptual Framework for Financial Reporting.

Likestillings og diskrimineringsombudet (u.å.) *Aktivitets- og redegjørelsesplikten*. Hentet 8. april 2022 fra <https://www.ldo.no/ombudet-og-samfunnet/ombudets-arbeid/aktivitets--og-rapporteringsplikten/>

Regnskapsloven. (1998). Lov om årsregnskap m.v (LOV-1998-07-17-56). Lovdata. <https://lovdata.no/lov/2017-06-16-51>

Global Reporting Initiative (u.å.). *About GRI*. Hentet 08.april 2022 fra <https://www.globalreporting.org/about-gri/>

FN-sambandet (2022, 18. mars). *FNs bærekraftsmål*. <https://www.fn.no/om-fn/fns-baerekraftsmaal>

Universitet i Agder (u.å.). *Internasjonalisering* Hentet 9.mai 2022 fra: <https://www.uia.no/om-ua/fakultet/handelshoeyskolen-ved-ua/internasjonisering#:~:text=En%20internasjonal%20og%20ambisi%C3%B8s%20handelsh%C3%B8yskole,knyttet%20til%20forskning%20og%20undervisning.>

Revisorforeningen. (2021, 21. Desember). Endringer i NRS 8 GRS for små foretak for regnskapsåret 2021. Hentet fra: <https://revisorforeningen.no/fag/nyheter/endringer-i-nrs-8-grs-for-sma-foretak-for-regnskapsaret-2021/>