

Landbruks- og matdepartementet  
postmottak@lmd.dep.no  
Deres ref: 18/875

Oslo, 28. februar 2019  
Vår ref: EAØ/SH

## Høring – ny fjellov

Vi viser til Landbruks- og matdepartementets høringsbrev av 29. august 2018. Våre kommentarer er knyttet til enkelte bestemmelser i lovforslagets kapittel 11 - Kapitalforvaltning, kontroll og rapportering. Vi mener at denne delen av forslaget er lite begrunnet og etter vår oppfatning er det uklart hva forslaget faktisk innebærer. Vår overordnede kommentar er derfor at det er behov for klargjøring.

## Regnskaps- og revisjonsplikt for fjellstyrene og fellesorganisasjonen

Utvalget foreslår at både fjellstyrene og fellesorganisasjonen skal ha regnskapsplikt etter regnskapsloven. Vi støtter dette forslaget. Når det pålegges å utarbeide årsregnskap mener vi det er hensiktsmessig atplikten knyttes opp mot regnskapsloven.

Fjellstyret skal administrere rettighetene i statsallmenningene og forvalte skogen i allmenningene hvor det er virkesrett. Fjellstyrenes aktivitet og økonomi varierer i omfang, men felles for de fleste er at fjellstyrenes virksomhet er av stor allmenn interesse. Fjellstyrene skal ivareta viktige samfunnsinteresser og det er mange faktiske og potensielle brukere av fjellstyrenes årsregnskap. Derfor er det hensiktsmessig med både regnskaps- og revisjonsplikt for fjellstyrene, herunder fellesorganisasjonen for fjellstyrene.

### *Krav til revisor*

Det fremgår av § 11-3 første ledd første punktum i lovforslaget at fjellstyret og fellesorganisasjonen har revisjonsplikt. Ordlyden i bestemmelsen angir ikke hvilke krav som stilles til den som engasjeres som fjellstyrets eller fellesorganisasjonens revisor.

Av selve utredningen fremkommer det at regnskapet skal revideres av en registrert eller statsautorisert revisor. Vi mener dette bør fremkomme direkte av lovteksten og foreslår følgende formulering: «Fjellstyret og fellesorganisasjonen har revisjonsplikt i samsvar med revisorloven. Årsregnskapet skal revideres av en godkjent revisor som oppfyller vilkårene i revisorloven til å kunne påta seg oppdragsansvar».

### *Valg av revisor*

I utredningen fremkommer det at fellesorganisasjonen skal bistå fjellstyrene med å «ordne med revisjon av allmenningene». Det er uklart hva som ligger i dette. Formuleringen kan leses som at det er fellesorganisasjonen som skal velge hvem som skal være fjellstyrenes revisor. Fellesorganisasjonen skal rettlede fjellstyrene i deres arbeid og i forvaltningen av fjellstyrenes økonomi. Vi mener at fjellstyrene likevel må kunne velge revisor på selvstendig grunnlag, ut fra hva som er mest hensiktsmessig for det aktuelle fjellstyret. Det er mange forhold som kan påvirke valg av revisor. Eksempelvis relasjon, erfaring og kompetanse, pris, lokasjon og kapasitet. Vi mener departementet

må klargjøre reglene som gjelder for valg av revisor, herunder hvilket organ som kan engasjere fjellstyrets og fellesorganisasjonens revisor.

## Fjellkassa

Hvert fjellstyre skal ha en fjellkasse og det følger av forslag til § 11-3 første ledd annet punktum at fjellstyret «...skal føre rekneskap for fjellkassa...». Ordlyden kan indikere at det skal utarbeides et eget separat regnskap for fjellkassa. Basert på vår forståelse av regnskapet i et fjellstyre, virker dette lite hensiktsmessig.

Fjellstyret er et eget rettssubjekt med en egen selvstendig økonomi. Lovfestede inntekter fra jakt, fiske, tomter mv. tilfaller fjellkassa. Utgifter til for eksempel daglig drift og administrasjon, samt tiltak i statsallmenning dekkes av fjellkassa. Slik vi oppfatter det er fjellkassa ikke en separat del, men en inkludert del av fjellstyrenes totale økonomi. Vår forståelse er at en fjellkasse ikke er annet enn en beholdning av likvide midler (kontanter og bankinnskudd) som fjellstyret disponerer. Fjellkassa inngår derfor i fjellstyrenes årsregnskap, jf. forslag til § 11-3 første ledd første punktum. Vår oppfatning er derfor at forslag til § 11-3 første ledd annet punktum er overflødig og bør fjernes, eventuelt klargjøres.

Vi har ikke sett eksempler på at et fjellstyre har utarbeidet en separat regnskapsoppstilling for selve fjellkassa (likvidbeholdningen), og kan heller ikke se at det er et berettiget behov for det. Dersom departementet mener det er behov for en separat regnskapsoppstilling for fjellkassa, må bestemmelsen endres slik at det klargjøres hva som kreves.

En naturlig forståelse av å føre regnskap, er å bokføre. Det vil si registrere transaksjoner i regnskapssystemet. Dersom § 11-3 første ledd annet punktum er ment å sikte til bokføringen, oppfatter vi bestemmelsen som overflødig og forvirrende. Alle som har årsregnskapsplikt etter regnskapsloven har også bokføringsplikt etter bokføringsloven, jf. bokføringsloven § 2 første ledd. Forutsatt at fjellkassa inngår i fjellstyrets årsregnskap er dermed bokføringen regulert av bokføringsloven.

### *Fonda som fjellstyret har ansvaret for*

Flere av våre kommentarer knyttet til fjellkassa, gjelder tilsvarende for fondene som fjellstyrene har ansvaret for. Vi oppfatter at «fonda» dreier seg om midler som skal inngå i fjellstyrets årsregnskap. Lovutredningen mangler imidlertid omtale av hvilke fond det siktes til og en forklaring på hva bestemmelsen er ment å regulere. Vi antar at det først og fremst siktes til allmenningsfondene som fjellstyrene skal administrere, jf. forslaget til § 7-4. Blant annet skal inntektene fra skogsdrift inngå i allmenningsfondet, og det er restriksjoner på bruken av allmenningsfondet. Videre har forslagene til §§ 4-23 og 7-5 krav til overføringer til allmenningsfondet i visse situasjoner.

Vi mener det ikke skulle være behov for et eget regnskap for hvert fond, men det kan være behov for å holde rede på hvor stor del av egenkapitalen som tilhører fondene. Det er derfor relevant å vurdere å kreve spesifisering i en egenkapitalnote, alternativt i en egen egenkapitaloppstilling.

## Sammenstilling av årsregnskapene

Etter forslag til § 11-3 tredje ledd skal fellesorganisasjonen utarbeide en sammenstilling av årsregnskapene i alle statsallmenningene. Slik vi har forstått lovforslaget er det her snakk om en sammenstilling av fjellstyrenes årsregnskaper. Av den grunn bør bestemmelsen endres slik at

«statsallmenningane» erstattes med «fjellstyrene». Det henvises til utredningen punkt 10.2.2 femte avsnitt.

## Årsrapport og eventuell årsberetning

I forslag til § 11-4 gis fellesorganisasjonen hjemmel til å be fjellstyrene om å utarbeide en årsrapport om virksomheten i allmenningene. Vi antar at når begrepet «allmenningar» benyttes i forslag til § 11-4, menes «statsallmenningar». Se utredningen punkt 10.2.3. Generelt fremstår det for oss som litt tilfeldig når loven har brukt begrepet «allmenning» og når den har brukt begrepet «statsallmenning», vi anbefaler at begrepsbruken gjennomgås for å sikre konsistens.

Når det gjelder selve forslaget i § 11-4, savner vi en begrunnelse for dette.

Utvalget har heller ikke drøftet hva en slik årsrapport skal inneholde. Det er kun angitt at rapporten skal utarbeides etter standarder fastsatt av fellesorganisasjonen, samt at omfang og hyppighet ikke skal være urimelig vanskelig og kostbar for fjellstyrene. Vi mener også at det bør vurderes om bruken av begrepet «årsrapport» er en hensiktsmessig benevnelse på rapporten som kan kreves. Når det er snakk om en årsrapport i relasjon til regnskap og rapportering er en vanlig forståelse at dette er årsregnskap (resultat, balanse, noter og eventuell kontantstrømoppstilling), eventuell årsberetning og annen tilleggsinformasjon.

### *Eventuell årsberetning*

Av utredningen følger det at alle fjellstyrene kommer inn under definisjonen av små foretak i regnskapsloven. I desember 2017 vedtok Stortinget endringer i regnskapsloven som innebærer at små foretak ikke lenger plikter å utarbeide årsberetning, jf. regnskapsloven § 3-1 annet ledd. Begrunnelsen for lovendringen var forenkling for små foretak.

Utvalget har ikke drøftet om fjellstyrene bør ha plikt til å utarbeide årsberetning, men det uttales at mange «fjellstyre lager ei årsmelding for fjellstyret, som gir ei oversikt over verksemda til fjellstyret det siste året. Slike årsmeldingar gir god informasjon til kommunen og til allmenta. Norges Fjellstyresamband oppmodar i sin rettleiing «Håndbok for fjellstyrer» til å lage årsmeldingar». Ut fra denne korte omtalen i utredningen, synes det som at det kan være flere interessenter og andre behov for informasjon om virksomheten i fjellstyrene, enn virksomheten i andre små foretak. Med de klare politiske føringer for forenklingen for små foretak, mener vi at det er mye som taler for at fjellstyrene også skal slippe et lovkrav om årsberetning.

Dersom departementet mener at fjellstyrene skal ha plikt til å utarbeide årsberetning, må dette hjemles i fjelloven. Et krav om å utarbeide årsberetning må dette skje ut fra en dokumentert kost-/nyttevurdering. Fjellstyrene bør kun pålegges en byrde dersom brukernytten overstiger kostnaden ved å utarbeide en årsberetning.

Dersom departementet skulle komme til at det skal være krav om årsberetning for fjellstyrene, mener vi det bør vurderes om årsrapporten som kan kreves etter forslag til § 11-4 er overflødig.

## Fellesorganisasjonens standarder

Det følger av lovforslaget at regnskapet «...skal førast etter standarder som fellesorganisasjonen fastset». Det er uklart hva dette faktisk innebærer. Et spørsmål er om det menes regler for utarbeidelse av årsregnskap eller regler for bokføringen. Et annet spørsmål er forholdet mellom disse reglene og gjeldende generelle regler for henholdsvis årsregnskap og bokføring. Reglene i

regnskapsloven er utfylt med enkelte bestemmelser i forskrift til utfylling og gjennomføring mv. av regnskapsloven av 17. juli 1998 nr. 56 og i regnskapsstandarder for årsregnskap. Reglene i bokføringsloven er utfylt med bestemmelser i bokføringsforskriften og i bokføringsstandarder og uttalelser om god bokføringssikk.

Det bør vurderes om, og i hvilken grad, behovet for regulering i egen standard for fjellstyrene er dekket av disse standardene. Hvis det er behov for særlige regler for fjellstyrenes bokføring og/eller årsregnskap bør det klargjøres om standarden skal erstatte eller komme i tillegg til regnskapsstandardene/bokføringsstandardene. Hvis standarden fellesorganisasjonen fastsetter skal kunne gjøre unntak fra regnskapsloven med forskrifter eller bokføringsloven med forskrifter, mener vi det må fremgå av fjelloven at det er hjemmel til å gjøre unntak fra disse lovene i standard fra fellesorganisasjonen og/eller i forskrifter til fjelloven. Det bør også gis retningslinjer for standardsettingsarbeidet.

En egen hjemmel til å fastsette regnskapsstandarder for fjellstyrene kan by på utfordringer dersom det ikke tas bevisst stilling til hva som ønskes oppnådd. Departementet må være bevisst på dette for å få til en ønsket og hensiktsmessig lovregulering for fjellstyrene, som ikke kommer i konflikt med annet regelverk. For små foretak tillater regnskapsloven at det gjøres avvik fra opptjeningsprinsippet, sammenstillingsprinsippet og prinsippet om sikring, jf. regnskapsloven § 4-1 annet ledd. Det bør vurderes om dette gir tilstrekkelig handlingsrom. Vi antar at det i fjellstyrenes årsregnskaper er størst behov for tilleggsopplysninger i form av noter/spesifikasjon av ulike fond i egenkapitalen. På dette området setter ikke regnskapsloven begrensninger.

#### *Rundskriv 1/2003*

Rundskriv 1/2003 inneholder nærmere regler om regnskap og revisjon. Vi antar at dette rundskrivet oppheves når ny fjellov trer i kraft. Dersom rundskrivet videreføres helt eller delvis under nytt regime, mener vi det er behov for en nøye vurdering av kravene som stilles i rundskrivet. For eksempel kan det virke som at en statsautorisert revisor ikke har anledning til å revidere et årsregnskap for et fjellstyre.

Vi stiller oss til disposisjon dersom det skulle være behov.

Vennlig hilsen

Den norske Revisorforening



Per Hanstad

Adm. Direktør



Kai Morten Hagen

Fagdirektør