



Bokföringsnämnden

Yttrande över Bokföringsnämndens förslag till ändringar i allmänt råd med tillhörande vägledning om Årsredovisning och koncernredovisning

Ekobrottsmyndigheten har beretts möjlighet att yttra sig över förslag till ändringar i det allmänna rådet med tillhörande vägledning om Årsredovisning och koncernredovisning (K3).

Ekobrottsmyndigheten har i ett tidigare svar (EBM Dnr A-2012/415) yttrat sig över kapitel 11 och 12 i K3 regelverket. I den mån myndighetens synpunkter inte ledde till några förändringar men fortfarande bedöms ha relevans upprepas de i detta yttrande.

I allt väsentligt tillstyrks Bokföringsnämndens förslag, men Ekobrottsmyndigheten vill komma med följande kommentarer, som i allt väsentligt handlar om förslag på förtydliganden.

K3 – Ett principbaserat regelverk

Grundläggande för K3 är att det är ett principbaserat regelverk. Detta framgår tydligast av kapitel 2 i vägledningen som behandlar begrepp och principer.

I straffrättslig praxis har ibland intolkats att principbaserade regelverk till stor del ger möjlighet för företag att fritt bestämma hur regelverket ska tolkas vid framtagandet av dess externa finansiella redovisning. Detta innebär att ställning måste tas en rad olika situationer med flera valmöjligheter för det enskilda företaget. Styrelsen är sedan ytterst ansvarig för de ställningstaganden som görs. Utifrån straffrättslig synpunkt innebär detta att olika företag kan komma fram till helt olika resultat utan att detta behöver innebära något avsteg från den redovisningsnorm som företagen använder. Förutsebarheten blir därmed beskuren och möjligheterna att åtala för t.ex. bokföringsbrott när det principbaserade regelverken används har varit ytterst begränsade.

Det kan finnas tillfällen där företag som använder sig av K3 regelverket felaktigt använder sig av vissa av K2 redovisningsregler. Det är därför viktigt i normgivningen att det uttryckligen anges att K2 redovisningsregler inte får användas om K3 anges som det regelverk företaget använder i redovisningen. På sid 16 i vägledningen för K3 anges under punkt 1.6 att om inte företaget i sin helhet tillämpar K3 får företaget inte ange detta i den finansiella rapporten. I samband med den skrivningen skulle ett förtydligande eller exempel kunna klargöra detta.



K-regelverken kan endast tillämpas vid upprättande av finansiella rapporter

I det allmänna rådet för K2 anges på sidan 16 att rådet endast anger hur årsredovisningen ska upprättas. För den löpande bokföringen ska Bokföringsnämndens allmänna råd BFNAR 2013:2, som avser löpande bokföring, tillämpas. Såvitt framgår av remissversionen för K3 finns ingen motsvarande skrivning. På sid 16 i kommentarerna till punkt 1.7 anges att K3 endast anger hur den finansiella rapporten ska upprättas, varför även normgivning som rör t.ex. BFL ska tillämpas. Det vore önskvärt att tydligt att även hänvisa frågor rörande den löpande bokföringen till t.ex. BFNAR 2013:2

Checkräkningskredit

I förslagen för K2 och K3 synes checkräkningskrediten i det första fallet betraktas som en långfristig skuld medan den i K3 skulle kunna betraktas som en kortfristig skuld.

Det är ingen förändring från tidigare regelverk men mot bakgrund av att det i inledningen av det allmänna rådet anges att – ”Det förekommer att mindre företag bedriver en komplex verksamhet. I dessa fall bör företaget överväga om Bokföringsnämndens allmänna råd om årsredovisning och koncernredovisning är ett lämpligare regelverk. ” – finns anledning att anta att relativt många mindre företag i framtiden överväger att använda K3 regelverket. Det bör därför överväga om en ändring bör ske.

Checkräkningskredit är en mycket vanlig form av finansiering för företag. Det är därför olyckligt om klassificeringen är olika i de olika regelverken, då det kan påverka företagets nyckeltal. Detta i sin tur kan ha en påverkan på ekobrottsutredningar. Vid en bedömning av huvudsakskriteriet kan t.ex. kassalikviditeten utgöra en av bedömningsgrunderna för huvudsakskriteriet. Även obeståndsbedömningar kan påverkas av huruvida en skuld är kort- eller långfristig.

En enhetlighet mellan regelverken bör eftersträvas när det gäller denna typ av skulder genom ett förtydligande i K3 att huvudregeln för skulder liknande checkräkningskrediter ska betraktas som långfristiga

Kvarvarande synpunkter på K3 regelverket avseende kapitel 11 och 12.

I det tidigare omnämnda remissyttrandet har Ekobrottsmyndigheten haft önskemål om förtydliganden av vissa begrepp. I stället för att enbart hänvisa till yttrandet görs en sammanfattning av detta i de delar som fortfarande bedöms relevanta.

I K3 finns uttryck som ges ett relativt stort tolkningsutrymme. Detta är försvårande vid brottsutredningar som innehåller komplicerade redovisningsfrågor. I kapitel 11 nämns t.ex. aktiv marknad. En definition av vad en aktiv marknad är saknas. Däremot finns en definition av vad en aktiv marknad är i kapitel 12. Ett tillägg skulle kunna föras in i kapitel 11 i denna del.



Under punkt 11.47, 11.48 och 11.49 nämns begreppet ”mycket sannolikt”. Ett exempel på detta begrepp vore önskvärt.

I det allmänna rådet 12.7 som handlar om finansiella tillgångar och investeringar som hålls till förfall används termen ”obetydliga belopp”. Även här vore ett exempel eller ett förtydligande önskvärt.

Detta yttrande har beslutats av generaldirektör Eva Håkansson. I handläggningen har chefsjuristen Lena Lindgren Schelin deltagit. Ärendet har föredragits av strategiske ekorevisorn Henrik Lundin.

Eva Håkansson

Henrik Lundin

Kopia till Justitiedepartementet/Å

