



Bokföringsnämnden
Box 7849
103 99 STOCKHOLM

bfm@bfm.se

Förslag till kapitel 11 och kapitel 12 om finansiella instrument (K3)

Ekobrottsmyndigheten har tagit del av det förslag Bokföringsnämnden har tagit fram och har i väsentligt inget att erinra mot förslaget. Rent allmänt är det positivt att regelverket för redovisning av stora och medelstora bolag sammanförs i ett regelverk.

I Ekobrottsmyndighetens brottsbekämpande verksamhet är det inte helt ovanligt att redovisningsfrågor hamnar i fokus. I samband med dessa utredningar är det en fördel om lagstiftning, allmänna råd m.m. på redovisningsområdet i så liten utsträckning som möjligt innehåller uttryck för vilka det finns ett stort tolkningsutrymme. Det kan också vara en fördel att K3 som långt som möjligt använder samma uttryck och definitioner som IAS 39, som utgör motsvarande internationella redovisningsregler vad gäller värdering av finansiella instrument.

I förslaget finns flera uttryck där det finns ett relativt stort tolkningsutrymme som är försvårande i brottsutredningar innehållande komplicerade redovisningsfrågor. Som exempel kan nämnas "aktiv marknad" i kapitel 11 i det allmänna rådet 11.9. En definition av vad en "aktiv marknad" är saknas. En definition av vad en "aktiv marknad" är finns i kapitel 12. Om samma definition används i båda kapitlen skulle detta underlätta. Här skulle ett förtydligande kunna göras.

I kapitel 12 sid 8 anges vad som kategoriseras som en "aktiv marknad".

- a)Handeln avser likartade produkter.
- b)Intresserade köpare och säljare finns normalt
- c)Information om priserna är allmänt tillgängliga

Det noteras att definitionen för en "aktiv marknad" är betydligt mindre fyllig än i IAS 39 pkt VT 71. Bland annat saknas krav på regelbundenhet. I IAS 39 anges bl.a. följande:

"Ett finansiellt instrument betraktas som att det noteras på en aktiv marknad om noterade priser med lätthet och regelbundet finns tillgängliga på en börs, hos en handlare, mäklare, branschorganisationer, företag som tillhandahåller aktuell prisinformation eller tillsynsmyndighet och dessa priser representerar faktiska och regelbundet förekommande marknadstransaktioner på affärsmässiga villkor."

Ekobrottsmyndigheten anser att det skulle vara värdefullt dels att kraven på regelbundenhet anges dels att det förtydligas vad som betraktas som "regelbundet". En fråga som kan behöva



klargöras är t.ex. hur långt tidsutrymme det får vara mellan noteringarna för att ett finansiellt instrument ska betraktas som regelbundet noterat.

Vidare kan också nämnas begreppet ”mycket sannolikt” som används i de allmänna råden 11:50, 11:51 samt 11:52. Ett exempel eller ett förtydligande av begreppet ”mycket sannolikt” vore önskvärt.

I det allmänna rådet 12:7 som handlar om finansiella tillgångar och investeringar som hålls till förfall används termen obetydliga belopp. Ett exempel eller ett förtydligande av begreppet ”obetydligt belopp” skulle förenkla såväl redovisning som tillsyn och utredning.

I kommentarerna till kapitel 12 som avser verkligt värde (sid 7) anges följande avseende ”verkligt värde”

”Verkligt värde är det belopp till vilket en tillgång skulle kunna överlåtas eller en skuld skulle kunna regleras mellan kunniga parter som är oberoende av varandra och som har ett intresse av att transaktionen genomförs”. Där bör det övervägas om tillägget att ”motiverat av sedvanliga affärsvillkor” ska läggas till meningen. (Se även IAS 39 VT 75).

I det allmänna rådet 12:25 under avsnittet värderingstekniker anges vad som normalt innefattas av begreppet. Begreppet normalt är något oprecist. Fråga uppkommer om det som ej anges i uppräknningen kan betraktas som onormalt och således inte förenligt med god redovisningssed. Det vore önskvärt med ett förtydligande

Slutligen anges i det allmänna rådet 12.27 att verkligt värde på finansiella instrument ska baseras på ”marknadsinformation”. I IAS 39 VT 75, som handlar om samma sak, anges ”marknadsuppgifter”. Finns det någon skillnad mellan dessa uttryck? Om det inte gör det är det en fördel om samma benämningar används i K3 som IAS 39. Om definitionen skiljer sig åt borde detta möjligen förtydligas.

Gällande de frågeställningar som BFN ställt har Ekobrottsmyndigheten följande inställning.

1. Ska det vara möjligt att tillämpa olika redovisningsprinciper vid redovisning av finansiella instrument, t.ex. tillämpa kapitel 12 i koncernredovisningen och tillämpa kapitel 11 i årsredovisningen?

Utifrån Ekobrottsmyndighetens perspektiv vore det önskvärt om samma redovisningsprinciper användes i såväl koncernredovisning som i juridisk person. Detta ger en bättre och säkrare bedömning och jämförelse av koncernens juridiska personer och koncernen i sin helhet.

2. I förslaget anges principerna för säkringsredovisning. Ger kapitel 11 tillräcklig vägledning för redovisning av säkrade poster?

Såvitt Ekobrottsmyndigheten kan bedöma ger kapitel 11 tillräcklig vägledning.

3. Är begreppet säkrad kurs tillräckligt definierad eller behöver begreppet utvecklas?



Som tidigare anförts är det viktigt att ensa de olika definitionerna så att utrymmet för olika tolkningar begränsas. I det allmänna rådet 11:54 omnämns att terminspremier eller andra premier som erläggs eller erhålls ska periodiseras om beloppen är väsentliga. Utifrån Ekobrottsmyndighetens perspektiv bör begreppet väsentliga belopp möjligen utvecklas.

Detta yttrande har beslutats av chefsjuristen Lena Lindgren Schelin. Ekorevisorn Henrik Lundin har varit föredragande. I handläggningen har även ekorevisorn Håkan Johansson deltagit.

Lena Lindgren Schelin

Henrik Lundin