



Bokföringsnämnden
Box 7849
103 99 Stockholm

Stockholm 8 november 2016

Förslag till ändringar i K2 Årsredovisning avseende nytt kapitel om frivilligt upprättad kassaflödesanalys (Dnr 15-32)

FAR har beretts tillfälle att yttra sig över Bokföringsnämndens *Förslag till ändringar i K2 Årsredovisning avseende nytt kapitel om frivilligt upprättad kassaflödesanalys (Dnr 15-32)*. FAR får med anledning av detta anföra följande.

FAR ställer sig positiv till att BFN föreslår bestämmelser om frivilligt upprättande av kassaflödesanalys i K2 Årsredovisning. FAR vill dock framföra några synpunkter vilka framgår av bilaga.

FAR

Pernilla Lundqvist
Ordförande FAR:s Policygrupp för redovisning

Bilaga

Kommentarer till remissversionen av avsnitt IV i K2 – Frivilligt upprättad kassaflödesanalys

1. Strukturen i förslaget är hämtad från K3:s kapitel om kassaflödesanalyser vilket i sig har flera fördelar. Oavsett detta kan övervägas, för att underlätta för läsaren, att vissa rubriker och stycken flyttas så att alla punkter som avser den löpande verksamheten samlas under en rubrik, och att alla punkter som avser investeringsverksamheten och finansieringsverksamheten samlas under en punkt. Detta skulle kunna innebära att punkt 21.6, som endast avser löpande verksamhet, kan flyttas in under den rubriken, och punkterna 21.7 och 21.8 flyttas in under rubriken ”Redovisning av kassaflöden från investeringsverksamheten och finansieringsverksamheten”.
2. Punkt 21.11 avser alla tre verksamhetstyperna och kan därför läggas under rubriken ”Grundläggande bestämmelser” istället för som nu under rubriken ”Redovisning av kassaflöden från investeringsverksamheten och finansieringsverksamheten”.
3. I punkt 21.10 andra stycket, har orden ”eller andra affärsverksamheter” tagits bort jämfört med motsvarande punkt i K3. I K3 avser detta stycke presentationen av rörelseförvärv, oavsett om rörelseförvärvet sker genom förvärv av ett dotterföretag eller ett ”inkrån”. Eftersom koncernredovisning inte upprättas enligt K2 är det endast redovisningen av ”inkrånförvärv” som behöver regleras i K2. Därför bör tillägget om ”andra affärsverksamheter” finnas kvar i K2. Däremot kan påpekanet om förvärv av rörelse genom dotterföretagsförvärv tas bort.
4. I kassaflödesanalysen sist i Exemplet står det – 71 992 på raden ”Realisationsförlust”. Beloppet ska vara positivt, och således inte ha något minustecken. (Deltotalen 3 738 877 är rätt.)
5. I exemplet sker justering för orealiserade kursvinster och kursförluster under rubriken ”Justering för poster som inte ingår i kassaflödet”. Justeringarna avser dock inte kurseffekter avseende finansiella tillgångar eller skulder utan kurseffekter avseende kundfordringar och leverantörsskulder. Enligt FAR:s bedömning är det inte brukligt att företag gör en sådan korrigering i en kassaflödesanalys som upprättas enligt indirekt metod. Genom att göra denna korrigering i exemplet kommer det rimligtvis tolkas som att detta är en obligatorisk korrigering i en kassaflödesanalys enligt K2. FAR föreslår att exemplet istället har realiserade och orealiserade kursdifferenser avseende en finansiell skuld. Detta är en ofta förekommande korrigering där många upprättare, enligt FAR:s erfarenhet, känner tveksamhet inför hur den ska göras. FAR bifogar ett exempel på hur en sådan korrigering kan inarbetas i exemplet. I FAR:s bifogade exempel har således kursdifferenser uppstått på de finansiella skulderna och inte på kundfordringar och leverantörsskulder. Detta gör att ett antal belopp har ändrats i exemplet. Vidare har siffermässig korrigering gjorts med anledning av att i remissens ursprungsexempel balanserar inte balansräkningen för år 1.

6. I exemplet redovisas de olika justeringarna under rubriken "Justeringar för poster som inte ingår i kassaflödet" på separata rader. Detta är bra därför att det underlättar för en läsare att följa exemplet. I och med K2:s karaktär av "mall" finns det dock en risk att exemplets uppställning tolkas som att det är obligatoriskt att redovisa alla dessa justeringar på separata rader. Enligt FAR:s bedömning är inte detta brukligt och det kan innebära ett stort antal separata rader. FAR:s förslag är att exemplet bibehålls som det är, med separata rader för varje post, men att det i en not noteras att posterna kan slås samman.
7. I exemplet börjar kassaflödesanalysen på nivån "Rörelseresultat". Det är på motsvarande sätt som i exemplet i K3. Enligt FAR:s bedömning är det emellertid också vanligt att en kassaflödes-analys även börjar på andra resultatnivåer såsom Resultat efter finansiella poster. Vidare kan noteras att i p. 21.9 (på samma sätt som i K3 p. 7.9) anges begreppet "resultatet" då poster ska justeras. Ett begrepp som enligt FAR:s mening kan ses som resultatet på sista raden i resultat-räkningen, alternativt att det kan ses som ett mer allmänt hållet resultatbegrepp, detta i sig gör att det framgår att även andra resultatmått än rörelseresultatet kan användas som startpunkt. FAR:s förslag är att exemplet bibehålls som det är, med rörelseresultat som startpunkt, men att det i not noteras att även andra resultatmått kan anges som startpunkt.
8. I exemplets förutsättningar rörande kursvinster och förluster anges 250 121 som realiserade kursförluster. Det ska rimligen vara 250 112. Notera emellertid FAR:s synpunkt i punkt 5 ovan att FAR önskar att exemplet istället åskådliggör realiserade kursdifferenser avseende en finansiell skuld.
9. I kassaflödesanalysen sist i exemplet anges under rörelsekapitalförändring "Ökning av kortfristiga fordringar" och "Ökning av kortfristiga skulder". I enlighet med vad som anges i p. 21.9 b) anser FAR att det borde stå "Ökning av rörelsefordringar" och "Ökning rörelseskulder". Detta är också i linje med exemplet där amortering av kortfristiga skulder till kreditinstitut redovisas under finansieringsverksamheten. Vidare anges dessa begrepp i exemplet i K3.