

Bokföringsnämnden
Box 7849
103 99 Stockholm

Stockholm 19 augusti 2016

Förslag till nytt allmänt råd med tillhörande vägledning om årsredovisning i mindre företag (K2) (Dnr 15-32)

FAR har beretts tillfälle att yttra sig över Bokföringsnämndens *Förslag till nytt allmänt råd med tillhörande vägledning om årsredovisning i mindre företag, (K2) (Dnr 15-32)*. FAR får med anledning av detta anföra följande.

Allmänt

FARs remissvar har följande struktur:

- Väsentliga kommentarer presenteras nedan.
- *Bilaga 1* innehåller detaljerade synpunkter avseende föreslagna ändringar i K2.
- *Bilaga 2* innehåller detaljerade synpunkter på befintlig text i K2, det vill säga områden där några förändringar inte föreslås i denna remiss, detta i syfte att framföra synpunkter på K2 som FAR anser viktiga även på områden där ändringar inte föreslås.
- *Bilaga 3* innehåller de kommentarer till K2 som kvarstår utifrån de synpunkter som FAR meddelat BFN i sitt brev 10 februari 2016. Synpunkterna i bilaga 3 är alltså områden som FAR anser behöver ändras i K2 och som inte beaktats i nuvarande remiss.

Kommentarer av väsentlig karaktär

Förklaring av hur K2 ska tillämpas

FAR anser att BFN bör förtydliga hur K2 ska tillämpas, dvs. att redovisningen till stor del ska ske med avseende på transaktionens legala innebörd och med stor hänsyn till skattereglerna. En sådan skrivning finns till viss del redan i kommentaren till punkten 1.8, men FAR anser att detta kan förtydligas ytterligare och istället återfinnas under en egen rubrik benämnd ”Utgångspunkt vid tillämpning av detta allmänna råd”.

Det allmänna rådets struktur

FAR anser vidare att BFN bör vara mer stringent avseende placeringen av kommentarstexten till den punkt i det allmänna rådet som avses, och t.ex. inte kommentera flera allmänna råd med en gemensam kommentar.

FAR anser också att alla särregler för olika företagsformer måste hanteras konsekvent. I remissversionen återfinns t.ex. vissa särregler för ekonomiska föreningar integrerat i texten utan särskild rubriksättning för den specifika företagsformen. Ett sådant exempel återfinns i punkten 1.7. FARs förslag är istället att det allmänna rådet hanterar detta genom att antingen införa separata kapitel för respektive företagsform (vilket skulle innebära en struktur likt den som tillämpas i K3), alternativt se till att samtliga särregler tydligt märks upp i varje kapitel med en egen rubrik för varje företagsform.

FAR noterar även att förslaget ofta använder sig av uttrycket ”företaget” när det egentligen syftar på ”stiftelsen”, ”handelsbolaget” etc. FAR anser att det vore bättre om detta var stringent formulerat i texten.

FAR anser att enskilda näringsidkare borde undantas från K2. Ett fåtal enskilda näringsidkare måste tillämpa K3, medan de allra flesta faller inom K1:s tillämpningsområde. Övriga enskilda näringsidkare kommer att tillämpa de kommande reglerna om årsbokslut. En enskild näringsidkare som väljer att upprätta årsredovisning borde därför redovisa enligt K3. FAR anser att nyttan av att inkludera företagsformen enskilda näringsidkare i K2 är för låg givet den komplexitet i utformningen och mängd text en sådan skrivning skulle innebära. De bestämmelser som föreslås för enskilda näringsidkare är dessutom oproportionerligt omfattande och detaljerade jämfört med annan text i K2. FAR avstår därför från att kommentera enskilda bestämmelser avseende enskilda näringsidkare i detta remissvar.

FAR har noterat att i ett flertal fall har klargörande kommentarstext tagits bort jämfört med gällande version av K2. Detta försvårar för användaren eftersom det saknas vägledning om huruvida borttagandet innebär en förändring i sak.

Väsentlighet enligt ÅRL

Genom införandet av bestämmelsen om väsentlighet i ÅRL anser FAR att de olika beloppsgränserna som anges i K2 för vad som är väsentligt måste tas bort. FAR anser detta bl.a. mot bakgrund av att sätta beloppsgränser i nuvarande regelverk kan anses vara väsentliga i vissa företag, medan oväsentliga i andra. För företagen kan därmed beloppsgränserna snarare vara ett hinder än ett hjälpmedel vid upprättandet av årsredovisningen. Utgångspunkten i ÅRL är att väsentlighet måste bedömas från fall till fall, dels enskilda transaktioner var för sig och sedan måste en sammantagen bedömning ske. Dessa krav enligt ÅRL tillgodoses inte genom nuvarande beloppsgränser.

Övriga följdändringar i ÅRL

I remissen föreslås förändringar som föranleds av ändringar i ÅRL och dessutom föreslås ändringar utöver vad som föranleds av ÅRL. FAR vill påpeka behovet av kommentarer till de ändringar som föreslagits utöver de ändringar som krävs av ändringarna i ÅRL, då det annars inte är tydligt för användaren vad dessa ändringar innebär.

Kontrollbalansräkning

I kommentaren till punkterna 15.5-6 hänvisas till plikten att upprätta kontrollbalansräkning. FAR anser att detta bör återfinnas som en allmän punkt i K2 eftersom fler enskilda punkter finns att beakta avseende detta, t.ex. 5 000 kronors-regeln och reglerna om avskrivning. FAR ifrågasätter värdet av förenklingsregler om tillämpningen av dessa ändå leder till att företaget behöver ha flera olika redovisningar för att kunna bedöma tidpunkten för skyldighet att upprätta kontrollbalansräkning.

Eget kapital i stiftelser och ideella föreningar

Stiftelser och ideella föreningar har beståndsdelar i eget kapital som motsvaras av liknande poster som ett aktiebolag, t.ex. avkastningsstiftelse som ofta har en uppdelning mellan bundet och fritt eget kapital. Ett annat vanligt exempel är ändamålsbestämda medel där framförallt medlemmar får kunskap om den del av eget kapital som är ämnat för specifika projekt. FAR anser därför att man bör analogitolka reglerna för ett aktiebolag när det gäller uppställning av de olika beståndsdelarna i eget kapital och därmed inte använda uppställningsformer för övriga företagsformer, eftersom dessa är ämnade för handelsbolag och enskilda näringsidkare. Om texten kvarstår enligt förslaget finns stor risk att stora delar av den ideella sektorn inte kan tillämpa K2, med mindre än att ytterligare tilläggsupplysningar skulle behöva lämnas i förvaltningsberättelsen – vilket är information som inte får krävas av mindre företag på det sätt som Sverige valt att införa bestämmelsen om fullharmonisering enligt EU-direktivet, dvs. att fullharmoniseringen omfattar även andra företagsformer än vad direktivet kräver.

Förvärv av inkråm

FAR anser att det vore bra om det allmänna rådet beskrev hur ett inkråmsförvärv ska beräknas och redovisas samt hur negativ goodwill som eventuellt uppkommer ska behandlas. Eftersom det är vanligt förekommande transaktioner anser FAR att vägledning behövs på detta område.

Konsekvensutredning

Bokföringsnämnden (BFN) är, precis som anges i Konsekvensutredning – Årsredovisning i mindre företag (K2) skyldig att upprätta en konsekvensutredning med det innehåll som anges i förordningen (2007:1244) om konsekvensutredning vid regelgivning. Konsekvensutredningen innehåller dock en rad brister jämfört med vad denna förordning uppställer för krav. Eftersom BFN ger ut allmänna råd som juridiskt sett inte är bindande omfattas BFNs konsekvensutredningar inte av Regelrådets granskning. Kraven på en konsekvensutredning är dock desamma som om reglerna varit bindande och omfattats av Regelrådets granskning. Därför är det lämpligt att ta del av den vägledning som bland annat Tillväxtverket och Regelrådet givit ut.

Områden som brister är bland annat punkterna 2, 4, 7, 8, och 9 i den av BFN upprättade konsekvensutredningen. I punkt 2 Alternativa lösningar anges enbart att alternativet är att inte ge ut ett samlat regelverk samt att ändringar krävs av ÅRL. Detta är inte tillräckligt. För de företag som inte tidigare omfattats av något K2-regelverk måste konsekvensutredning göras för befintliga regler kontra vad som föreslås i K2-regelverket och vilka alternativa lösningar som varit tänkbara. Valet står inte mellan ett samlat regelverk eller inte samlat regelverk. När det gäller företag som redan tidigare kunnat tillämpa är det alternativa lösningar till föreslagna ändringar som ska anges. Det som ska anges är alternativa sätt att reglera än det som föreslagits snarare än att reglera eller inte. I punkt 4 om kostnadsmässiga och

andra konsekvenser anges enbart att regleringen kommer medföra lättnader i den administrativa bördan och kostnadsbesparingar. Om underlag saknas för att ta ställning, vilket framförs, kan slutsatsen om förenkling överhuvudtaget inte dras. Dessutom måste samtliga ändringar bli föremål för konsekvensutredning, dels för företag som inte tidigare omfattats av något K2-regelverk och dels ändringar i K2 för de företag som redan haft möjlighet att tillämpa något K2-regelverk. Slutsatsen saknar underlag, utan det konstateras enbart att det blir förenklingar. Om det är så att förenkling för företag uppnås ska även förenklingen kvantifieras. I punkt 7 avseende antalet berörda företag, bransch och storlek på företag anges att någon uppskattning inte kan ske eftersom regelverket är frivilligt. Liknande formulering anges i konsekvensutredningen till ändringar i K3. FAR anser att uppskattningar kan göras genom att utgå från totala antalet företag som upprättar årsredovisning och vid behov göra en samlad bedömning av såväl K2 som K3. I punkt 8 anges att tidsåtgången varierar och genom att det blir ett samlat regelverk antas tidsåtgången blir lägre. FAR anser att det helt och hållet saknas underlag för en sådan bedömning. Eftersom någon uppskattning inte sker ifrågasätter FAR slutsatsen att de administrativa kostnaderna bli lägre. I punkt 9, andra kostnader, anges att det inte finns några. FAR ifrågasätter detta ställningstagande eftersom företagen ställs inför utbildningsbehov, översyn av system, mallar, behov av konsulter etc.

Övriga kommentarer

I brevet finns kommentarer på de förändringar som föreslås. FAR har även i bilagorna kommenterat ett antal väsentliga områden där det inte finns förändringar föreslagna.

Remisstiden

FAR vill påpeka att den korta remisstiden i kombination med semesterssäsongen kan medföra ett behov av dialog även efter remisstidens slut. FAR hoppas att BFN vill uppmuntra en sådan dialog.

FAR



Pernilla Lundqvist

Ordförande FARs Policygrupp för redovisning

Synpunkter på ändringar i K2

Bilaga 1

Kommentaren till punkten 1.1

I stället för att hänvisa till ”komplex verksamhet”, som är svårt att definiera och därmed blir en svår bedömningsfråga, anser FAR att BFN istället bör hänvisa till att det ska vara företag som naturligen kan tillämpa bestämmelserna i K2 eller ge exempel på vad som avses med ”komplex verksamhet”.

Kommentarer till punkten 1.7

Kommentarerna som lämnas till punkten 1.7 avser annat än det som återges i det allmänna rådet. FAR föreslår därför att kommentarerna delas upp mellan de tre punkter som kommentarerna avser.

Sista stycket i kommentaren till punkten 1.7 bör placeras som kommentar till punkten 1.1.

Kommentaren om bostadsrättsförenings fusion av helägt dotterbolag bör tas bort och införlivas som tillämpningsområde i BFNAR 1999:1.

Tredje stycket: Undantaget från att beskriva värderingsprinciper bör ses över med följande argument:

- Beskrivning av värderingsprinciper där det finns ett val behöver finnas med för att läsaren ska kunna förstå vilken princip företaget tillämpar. Idag finns enbart krav på beskrivning av materiella och immateriella anläggningstillgångar samt pågående arbeten. I förslaget har t.ex. tillkommit ett val att aktivera indirekta tillverkningsomkostnader – detta är därmed ett val som FAR anser behöver beskrivas i principerna. Hänvisning sker till 18.3 och att användaren får tillräckligt med information genom att företaget anger att man följer det allmänna rådet. Denna syn delar inte FAR utan anser i enlighet med ÅRL 5:4 att värderingsprinciper ska anges.
- Det bör dessutom finnas beskrivning/redogörelse av tillämpade värderingsprinciper för de områden som inte täcks av K2.
- K2 förefaller vara skrivet som om det inte finns några externa intressenter till företag som tillämpar K2. I och med att relativt stora företag får tillämpa K2, anser FAR att detta inte är en lämplig utgångspunkt.
- Lättnadsregler från periodiseringsregeln om återkommande kostnader bör upplysas om, dvs. att man periodiserar eller inte periodiserar.

Kommentaren till punkten 1.8

Om en fråga inte är reglerad i detta allmänna råd anser FAR att det inte är tillräckligt att hänvisa till analogislut och grundläggande principer. FAR anser att en c-punkt ska läggas till i 1.8 som anger att vägledning får sökas i K3.

I 1.8 anges att en utgångspunkt i det allmänna rådet är att det är regelbaserat och uppfyller kraven i ÅRL. Det anges att ”Det är regelbaserat vilket innebär att företag som tillämpar det allmänna rådet kan utgå från att det följt ÅRL”. Sedan anges som exempel avskrivningsreglerna om materiella

anläggningstillgångar. FAR ifrågasätter definitionen av regelbaserat genom hänvisning till att man följer ÅRL. Hänvisningen till avskrivningsreglerna är inte lämplig eftersom ÅRL kräver avskrivning över nyttjandeperioden och tillåter inga förenklingsregler (förutom en allmän väsentlighetsregel). Att då hänvisa till att en tillämpning av K2s avskrivningsregler, förenklingsreglerna, är förenliga med ÅRL synes ytterst märkligt.

Kommentaren till punkten 2.4

Till följd av införandet av en definition av väsentlighet i ÅRL (där företaget ska ta hänsyn till såväl enskilda poster som poster sammantaget) anser FAR att det inte är förenligt med ÅRL att 5 000 kr-regeln kvarstår, se även tidigare kommentarer om väsentlighet samt upprättande av kontrollbalansräkning.

Kommentaren till punkten 2.6

FAR anser att de kommentarer som återfinns i gällande K2 bör flyttas till kapitel 6 och 7 för att ge mer vägledning avseende sammanslagning och uppdelning.

FAR anser att första meningen bör få tillägget ”om det är nödvändigt för att rätt återge den ekonomiska innebörden” för att överensstämma med texten i punkten 6.2.

Texten avseende säkringsredovisning behöver utökas då den i sin nuvarande form troligen endast kan förstås av den som följt debatten i detta ämne.

Kommentaren till punkten 2.7

Eftersom byten är en relativt ovanlig företeelse anser FAR, i syfte att uppnå förenkling, att byten hanteras på samma sätt i redovisningen som i beskattningsrätten.

Punkten 2.11

FAR anser att händelser efter balansdagen, enligt ÅRL 2:4 alltid ska beaktas, vilket bör framgå av punkten. Det är sedan en fråga om händelsen ska påverka balansräkningen och resultaträkningen eller inte. Vidare anser FAR att exemplet med aktieägartillskott bör tas bort eftersom detta kommenteras i punkterna 11.12, 15.5 och 19.5. Enligt FARs uppfattning hör inte denna typ av särregel hemma bland de grundläggande principerna.

Punkterna 3.12 – 3.14

FAR noterar att ovanstående punkter har exakt samma innebörd. Detta framgår redan av punkten 3.5, och torde därmed inte behöva upprepas för de olika företagsformerna. FAR tycker dock att respektive kommentars första stycke tillför bra information och därmed kan flyttas till kommentaren i punkten 3.5 istället.

Kommentarer till punkten 4.4

Eftersom väsentlighetsprincipen enligt ÅRL även gäller uppställningsformerna, ifrågasätter FAR om det i K2 är möjligt att kräva att resultat- och balansräkningen ska vara upprättad på ett visst sätt.

Resultat från andelar i koncernföretag m.fl.; BFN behöver vara konsekvent vad gäller placeringen av särregler. Här återfinns dels en kommentar om utdelning för arbetsinsats, dels insatsemision som båda kommer från K2 ekonomiska föreningar. FAR har uppfattat det som att dessa avser just ekonomiska föreningar varför de bör återges som särregler för ekonomiska föreningar.

Kommentaren till punkten 4.8

Av kommentaren framgår att anslutningsavgifter ska redovisas som egna tillgångar. FAR anser dock att denna text bör tas bort eftersom dessa ofta ingår i det totala anskaffningsvärdet för en byggnad. Det kan inte finnas en generell regel om anslutningsavgifter eftersom innebörden av vad anslutningsavgiften avser kan variera från fall till fall.

Punkten 4.16

FAR anser att upplåtelseavgifter utgör ett kapitaltillskott och ska därmed särredovisas, se ÅRL 3 kap. §10b där det framgår att upplåtelseavgifter utgör en särskild del av eget kapital.

Punkten 4.20

Rubriker får inte läggas till i förvaltningsberättelsen. FAR anser dock att det ska vara tillåtet att lägga till underrubriker för att informationen ska kunna struktureras på ett bra sätt. Detta bör gälla konsekvent och inte enbart för stiftelser.

Kommentaren till punkten 4.22

Kommentaren bör utvidgas med avseende på att ränteintäkter även ska omfatta avkastning på bankplaceringar och andra räntebärande placeringar. Med denna utvidgning stämmer kommentaren överens med den text som återfinns i tabellen ovanför.

Punkten 4.23

FAR anser att texten i det allmänna rådet kan vara applicerbar för samtliga stiftelser då det avser stiftelsens verksamhet. Texten bör därför uppdateras för att inte vara begränsad till kollektivavtalsstiftelser. Posten "Utbetalda stödåtgärder" bör därmed benämnas "Kostnader för fullgörandet av stiftelsens ändamål". Kommentaren bör därmed uppdateras till "Lämnade bidrag...redovisas i posten Kostnader för fullgörandet av stiftelsens ändamål".

Punkterna 4.24 – 4.25

Som framgår av remissvaret ovan (Kommentarer av väsentlig karaktär), anser FAR att en indelning av eget kapital i de poster som återspeglar verksamhetsformen ska ske. Därmed anser FAR att det ska vara möjligt att lägga till poster såsom "Ändamålsbestämda medel" på samma sätt som beskrivs i K3 punkt 36.3. Därmed bör även 1:a och 4:e styckena tas bort ur kommentaren.

Punkten 4.29

FAR anser att tabellen bör utökas med "Begravningsavgifter" då detta styrs av Begravningslagen. Under rubriken kan då skrivas "Ersättning från staten för driften av begravningsverksamheten".

Kommentaren till punkten 4.29

I kommentaren avseende ”Nettoomsättning” läggs med fördel även till ”Sponsring” och avseende ”Lämnade bidrag” läggs med fördel till ”Lämnade bidrag...redovisas i posten Kostnader för fullgörandet av föreningens ändamål”.

Punkten 4.30

Se kommentaren till 4.24 – 4.25 ovan.

Punkten 4.35

Se kommentaren till 4.24 – 4.25 ovan.

Kommentarer till punkten 5.5

För stiftelser och ideella föreningar bör det framgå att dessa istället ska lämna information om de totala intäkterna, eftersom nettoomsättning för dessa företagsformer oftast är en mindre andel.

Särskilda regler för ideella föreningar - Verksamheten - Allmänt om verksamheten

Kommentaren om anknuten förvaltare av stiftelser bör flyttas till punkterna 5.3 – 5.4 eftersom samtliga företagsformer kan vara förvaltare.

Kommentaren till punkten 6.2

FAR anser att sista stycket i kommentaren även borde kompletteras med den kommentarstext som tidigare återfanns till punkten 2.6 avseende att två eller flera transaktioner som hör samman ska redovisas sammantaget.

Kommentaren till punkten 6.6

Se kommentaren till punkten 2.4 enligt ovan.

Punkten 6.8

Stavfel i rubriken och skrivfel i andra stycket.

Kommentaren till punkten 6.26

Andra stycket under rubriken ”Gåva och förvärv genom testamente” behöver kompletteras. FAR antar att BFN här har haft för avsikt att tydliggöra att en gåva kan vara behäftad med villkor utan återbetalningsskyldighet, och därmed ska redovisas som en gåva. FAR föreslår därför följande formulering ”En gåva som är förenad med villkor för användningen, men där återbetalningsskyldighet saknas, s.k. ändamålsbestämd gåva, är inte ett bidrag”.

Tredje stycket under Gåva och förvärv genom testamente, använd likvida medel konsekvent i stället för att, som här, använda kontanta medel.

Kommentaren till punkten 6.28

Ta bort ”är stöd” från första stycket. Eftersom begreppet är ”offentliga bidrag” så bör ordet ”stöd” undvikas. ”Ett lån kan således vara ett offentligt bidrag” bör kompletteras med texten "... för att återbetalningsskyldighet föreligger".

FAR anser att tredje stycket behöver förtydligas, då FAR menar att en användare ej ska behöva läsa i IL för att förstå hur redovisning ska ske. Att hänvisa till externa källor stämmer heller inte helt överens med utformningen av det allmänna rådets punkter 1.5 – 1.8 med tillhörande kommentarer.

Punkten 6.30

I hänvisning till avsnitt 4.21 och 4.29 bör läggas till avseende att stiftelser och ideella föreningar redovisar dessa poster på annat sätt.

Punkten 6.32

Första stycket bör avslutats med "...och direkta försäljningskostnader.” Därmed kan andra stycket tas bort.

Kommentaren till punkten 6.40

FAR anser att sista meningen i andra stycket bör tas bort, eftersom den torde ha mycket liten praktisk effekt och istället ger upphov till två möjliga redovisningsätt.

Kommentaren till punkten 7.1

Stryk sista stycket, då det framgår under rubriken.

Kommentaren till punkten 7.2

FAR föreslår att texten om ekonomiska föreningar flyttas till eget avsnitt.

Kommentaren till punkten 7.8

FAR föreslår att kommentarerna placeras i anslutning till respektive allmänt råd.

Punkten 7.13

Se punkten 6.32 enligt ovan.

Punkterna 7.18 och 7.20

FAR anser att samma distinktion som föreligger hos mottagaren avseende bidrag eller gåva även bör föreligga med avseende på givarens redovisning för att koppla ihop begreppen.

Punkterna 8.5 och 11.11

FAR anser att insatsemission bör läggas i separat avsnitt för ekonomiska föreningar.

Efter kommentaren till punkten 8.8

FAR anser att kommentarerna till rubrikerna Bokslutsdispositioner och Skatter tas bort då dessa inte tillför någon ny information.

Punkten 9.2

FAR föreslår att ”också” tas bort ur det tredje stycket.

Förvärv genom testamente eller gåva s. 156

Bestämmelsen om gåva av bostadsrätt till bostadsrättsförening är en så ovanlig företeelse att den bör tas bort. FAR anser istället att det bör finnas en kommentar om redovisning av återköp av bostadsrätt, se kapitel 14 särskilda regler för ekonomiska föreningar. Enligt FARs bedömning är en andel i den egna föreningen ingen tillgång men om BFN anser att en bostadsrättsförenings andel i den egna föreningen är en tillgång, bör detta regleras separat i K2. Se även 6 kap. 11 § BRL.

Punkterna 9.16 och 9.18 med kommentarer

I andra stycket står det ”ska inte redovisas” medan det i kommentarstexten står ”behöver inte värderas”. Kan enkelt hanteras genom att det allmänna rådet ändras till ”behöver inte värderas och ska därmed inte redovisas”.

Kommentaren till punkten 10.4

FAR föreslår att ”forskning- och” på tredje raden tas bort, eftersom kommentaren handlar om det som skulle kunna vara balansgillt.

Punkten 10.16 Tillkommande utgifter för ombyggnad

Det bör tydliggöras vad som händer i redovisningen när man inte yrkar avdrag skattemässigt.

Kapitel 11 Finansiella anläggningstillgångar

Felstavad rubrik.

Punkterna 11.9 och 12.7

FAR anser att text i gällande K2 läggs tillbaka: ”Vid förvärv i utländsk valuta ska valutakursen vid tidpunkten då transaktionen bokfördes användas vid fastställandet av anskaffningsvärdet” men ändra till ”valutakursen vid transaktionstidpunkten”.

FAR är medveten om att omräkningen följer av BFL, men precis som gäller omräkning av filialer i K3, är detta en fråga som uppkommer i bokslutsarbetet och bör därför finnas kvar.

FAR anser även att ett förtydligande bör läggas till avseende omräkningen av skuld till säkrad kurs för ett varuinköp och om en sådan omräkning ska påverka värderingen av varulagret.

Kapitel 14 Särskilda regler för ekonomiska föreningar

FAR anser att frågan om bostadsrättsföreningars innehav av egna bostadsrätter är en komplicerad fråga som behöver utvecklas ytterligare i och med att det finns ett alternativ att redovisa detta mot eget kapital.

Punkten 15.5

Kommentaren om kontrollbalansräkning bör flyttas och placeras som en kommentar direkt till punkten 15.5.

Punkten 15.7 med kommentar

Eftersom det är fråga om aktiebolag bör ”behörigt organ” bytas ut mot ”bolagsstämma”. Med motsvarande tankesätt bör man byta ut ”ett företag” mot ”ett aktiebolag” eftersom det är en specifik bestämmelse för just aktiebolag. Detsamma gäller särregler för övriga företagsformer.

Kommentaren till punkten 15.23

Textstyckena avseende ändamålsbestämda medel, se tidigare kommentaren under avsnitt 4.24 – 4.25. Detta påverkar även Exempel 6 l.

Kapitel 15

FAR anser att en bestämmelse om att emissionsutgifter nettoredovisas mot överkursfonden (s. 213) bör inkluderas.

Kapitel 16 s. 224

Den tidigare kommentaren om att informella förpliktelser inte inkluderas i definitionen är borttagen. FAR undrar om en ändring i sak avses, eftersom kommentaren om att sedvanerätt kan likställas med avtal kvarstår.

Punkten 16.7

Om alla tre alternativ för beräkning av garantiavsättning är likvärdiga, föreslår FAR att samtliga tre alternativ inkluderas i tabellen.

Kommentaren till punkten 17.4

Andra stycket bör inledas med ”Offentliga bidrag lämnas i form av överföringar...” för att inte förvilliga användaren.

Följande text är borttagen från kommentaren på s. 235: ”Ett stöd med ovillkorlig återbetalnings-skyldighet och som är utbetalt till företaget ska alltid redovisas som skuld.” FAR anser att detta är ett viktigt och ändamålsenligt förtydligande som därmed bör kvarstå. Ordet ”stöd” bör dock ersättas med ”bidrag”.

Punkten 18.3

Värderingsprinciperna bör innehålla en skrivning av huruvida företaget inkluderar indirekta tillverkningskostnader i anskaffningsvärdet för tillgångar samt huruvida säkrad kurs får/ska/ska inte användas vid omräkning av fordringar och skulder i utländsk valuta.

Kommentaren till punkten 18.19

För att förtydliga vad upplysningen syftar till anser FAR att kommentaren kan exemplifiera bestämmelsen med leasing eftersom detta är ett vanligt åtagande.

I kommentaren om ekonomiska föreningar anges att stambyte är en väsentlig händelse. Detta kan också vara ett väsentligt ekonomiskt arrangemang för föreningen. Tyvärr saknas exempel avseende väsentliga händelser för aktiebolag. FAR anser det vara önskvärt att även sådana inkluderas.

Punkten 19.13

FAR antar att BFN avser handelsbolag i det första stycket varför detta bör framgå.

I K3 gäller definitionen av dotterföretag där mer än hälften av rösterna är ett sätt att bestämma huruvida innehavet är ett dotterföretag. FAR anser att detsamma bör gälla i K2 eftersom detta definieras av ÅRL.

Synpunkter på befintlig text i K2

Bilaga 2

Kommentaren till 2 kap 4 § ÅRL om fortlevnadsprincipen

FAR anser att kommentaren är förvillande och bör således tas bort.

Kommentaren till punkten 2.3

I den allmänna rådtexten anges att den nya metoden bara får tillämpas på nya transaktioner. I motsats till detta anges i kommentaren om bristande jämförbarhet mellan åren (sid 242 i utkastet) att omräkning har gjorts av samtliga avsättningar. De två punkterna blir därmed inkonsekventa. FAR föreslår att punkten om att den nya principen endast får tillämpas på nya transaktioner tas bort. Vid en ändring omräknas alla poster och effekten av ändringen redovisas det året ändringen görs.

Kommentar till punkten 2.11

Händelser efter balansdagen ska beaktas enligt ÅRL. Sista meningen i kommentaren om erhållet aktieägartillskott gör bestämmelsen otydlig och bör därför tas bort.

Punkten 6.2

Texten i K2 definierar begreppet inkomst och inte intäkt. Detta är en källa till stor osäkerhet och försvårar tolkningen av K2. FAR föreslår att samma intäktsdefinition som finns i K3 införs i K2 och att definitionen av inkomst tas bort.

Punkten 7.2

Texten i K2 definierar begreppet utgift och inte kostnad. Detta är en källa till stor osäkerhet och försvårar tolkningen av K2. FAR föreslår att samma kostnadsdefinition som finns i K3 införs i K2 och att definitionen av utgift tas bort.

Kapitel 9

Kapitlet om balansräkningen blir svårare att tillämpa på grund av kapitel 9. Detta skulle kunna avhjälpas genom att lämpliga delar av kapitel 9 inarbetas i övriga avsnitt.

Kommentaren till punkten 10.3

På fjärde raden; ”en” ska vara kursiverad.

Kommentaren till punkterna 10.5 – 6

Tredje stycket första raden; ”en” ska vara kursiverad.

Punkten 10.14

Det som ska bruttoredo visas i resultaträkningen är den del av det som aktiverats som återfinns bland kostnaderna, framför allt personalkostnader och avskrivningar. Den del av årets utgifter som är balansgilla direkt ska aldrig passera resultaträkningen. Detta bör förtydligas.

Kommentaren till punkten 10.36

I tredje stycket lämnas exempel på vad som kan vara en indikation på värdenedgång. Eftersom ideella föreningar och stiftelser ofta har fastigheter, vilka saknar taxeringsvärde, kan med fördel läggas till att en annan indikation på värdenedgång kan vara att tillgången inte längre kommer att nyttjas på samma sätt som ursprungligen var avsett.

Kommentaren till punkten 10.40

FAR anser att sista stycket behöver ändras eftersom formuleringen kan tolkas som att det utgör en evig inskränkning.

Punkten 15.8

FAR föreslår att hela lagtexten i 3 kap. 6 § ÅRL inkluderas, dvs. även den första meningen. Då förstår användaren att innebörden av lagtexten är att en förening enbart får redovisa inbetalda insatser i eget kapital. Texten i punkten anger således ingen avvikelse från lagtexten så den delen av det allmänna rådet kan tas bort. Att begränsa till att bara få redovisa inbetalda insatser i eget kapital är en onödig begränsning. Det bör vara tillåtet för en förening att redovisa hela insatskapitalet och ha ett negativt eget kapital som innehåller de medlemsinsatser som ännu inte inbetalats.

Reservfond ekonomiska föreningar

På samma sätt som förlagsinsatser bör lagtext infogas i stället för att hänvisa till FL.

Kommentaren till punkten 17.5

Hänvisningen till att tillfälligt utnyttjande skulle vara skäl att redovisa checkräkningskrediten som kortfristig stämmer inte överens med det grundläggande synsättet att checkräkningskrediten som sådan är en långfristig kredit. Texten avser möjligen att en övertrassering av checkräkningskrediten ska anses utgöra en kortfristig skuld. Detta borde då omformuleras.

Exempel 15 a

FAR anser att mäklararvodet ska redovisas mot försäljningslikviden vid beräkning av det kapitaltillskott som benämns upplåtelseavgift i en Brf.

Kvarstående synpunkter från brev 10 februari 2016 Bilaga 3

Legal form eller ekonomisk substans

I samband med att K2 ska tolkas och tillämpas är det viktigt att veta om det är den legala formen eller den ekonomiska substansen som är utgångspunkten när en transaktion ska avspeglas i redovisningen. Det uppfattas som att K2 ibland utgår från legal form och ibland från ekonomisk substans, men det är otydligt när det är det ena eller det andra. Nedan anges ett antal situationer då detta skapar osäkerhet vid tillämpning av K2.

Punkt 9.1 (remissversion 9.2) anger att det normalt är det legala ägandet av en tillgång som avgör om tillgången ska redovisas i balansräkningen eller inte. Punkt 2.6, å andra sidan, anser FAR inte kan tolkas på annat sätt än att en formellt (legalt) såld tillgång inte ska redovisas som såld om försäljningen är kombinerad med en bindande överenskommelse om återköp. Säljaren fortsätter att redovisa den sålda tillgången i sin balansräkning trots att juridisk äganderätt övergått till köparen, vilket dessutom kan ge skattemässiga konsekvenser och medföra en risk att rätten till räkenskapsenlig avskrivning förloras.

Fastighetsförsäljningar får redovisas vid andra tidpunkter än den civilrättsliga övergången (punkt 6.5 och 6.30). Detta gäller inte enbart den förenklingsregel av skatteskäl som innebär att försäljning av fastigheter som är anläggningstillgångar får redovisas vid kontraktstidpunkten.

FAR anser att det krävs förtydliganden i K2 om och när respektive grundläggande synsätt, legal form eller ekonomisk substans, ska vara gällande. Generellt kan man få uppfattningen att det är den legala formen som alltid ska vara gällande, men det finns även inslag av ekonomisk substans i många avseenden vilket innebär svårigheter och osäkerhet vid den praktiska tillämpningen. FAR rekommenderar därför införande av en allmän princip om ekonomisk substans med förtydliganden av vad det innebär och i vilka situationer avsteg kan ske.

Likheter med annan normgivning

Ett skäl till osäkerhet vid tillämpningen av K2 är att K2 ofta har regler som är nästintill identiska med motsvarande regler i Bokföringsnämndens tidigare normer, Redovisningsrådets rekommendationer och/eller K3, men det kan även förekomma mindre avvikelser.

Denna typ av skillnader skapar osäkerhet om hur K2 ska tolkas och tillämpas, och om K2 ska tolkas och tillämpas annorlunda än K3 (och/eller tidigare normer). Några exempel på detta är:

Definitionen av entreprenaduppdrag. Det förefaller som att både K2 och K3 har hämtat definitionen från Redovisningsrådets rekommendation nr 10 Entreprenader och liknande uppdrag. Definitionen i K3 punkt 23.10 (liksom i RR 10) är att det ska vara ett "särskilt framförhandlat avtal". K2 punkt 6.6 har inte tagit med orden "särskilt framförhandlat" utan anger endast att uppdraget ska baseras på ett "avtal". Innebär detta att fler uppdrag ska klassificeras som entreprenader i K2 än i K3? Det är ju innebörden av punkten men kommentarerna till K2 indikerar inte detta.

I K2 punkt 6.9 regleras redovisningen av uppdrag med ett obestämt antal aktiviteter under en överenskommen tidsperiod. I K3 finns motsvarande regel i punkt 23.26 men i detta regelverk är det en tillämpningsanvisning avseende uppdrag till fast pris. I K2 regleras uppdrag med ett obestämt antal aktiviteter som en separat typ av uppdrag och utgör inte fastprisuppdrag. FAR anser att bestämmelsen om ett obestämt antal aktiviteter ska gälla oavsett om det är fastprisuppdrag eller uppdrag på löpande räkning.

Kriterierna i K2 för att redovisa intäkt från en varuförsäljning (punkt 6.4) innehåller ingen motsvarighet till kriterierna i b) och c) i K3 punkt 23.8. FAR tror inte att avsikten är att det ska vara någon skillnad mellan regelverken.

Definitionen av värdepappersportfölj är olika formulerad i K2 punkt 14.2 och kommentarerna jämfört med K3 punkt 11.9. FAR anser att detta är olämpligt.

Ordvalen i definitionerna av varulager skiljer sig åt mellan K2 punkt 12.1 och K3 punkt 13.2. Skillnaderna ska rimligtvis inte ha någon betydelse, men för att undvika osäkerhet vore det bättre med samma ordval.

Det finns osäkerhet om huruvida punkt 7.5 i K2 innebär någon faktisk skillnad mot K3 där det inte finns någon motsvarande punkt.

I flera situationer är K2 mycket kortfattad. Detta skapar ibland osäkerhet om hur K2 ska/kan tillämpas. Effekten blir att K2 accepterar väldigt många olika tillämpningar i redovisningen. Ett exempel är definitionen av uppdragsutgifter vid tillämpningen av huvudregeln för intäkter från fastprisuppdrag. Vad som avses med uppdragsutgifter är helt avgörande för i vilken takt intäkten ska redovisas. K2 ger emellertid ingen vägledning kring vad som avses med uppdragsutgifter. Orsaken till att K2 är kortfattad i detta avseende (och andra situationer) kan vara att texten i K2 till stor del är hämtad från tidigare allmänna råd från Bokföringsnämnden, i detta fall BFNAR 2003:3 Intäkter, som inte heller definierar vad som avses med uppdragsutgifter. En väsentlig skillnad mellan K2 och BFNAR 2003:3 är dock att BFNAR 2003:3 tydligt hänvisar till RR 11 och där finns regler och vägledning avseende uppdragsutgifterna. Denna kommentar gäller i princip alla redovisningsområden där det tidigare fanns särskilda allmänna råd från BFN som genomgående innehöll mer vägledning än motsvarande kapitel i K2.

Risken är att denna typ av skillnader ökar när K2 och K3 successivt utvecklas. Förutom den osäkerhet som kan uppkomma i olika situationer är det olämpligt att samma händelser ska redovisas olika i K2 och K3 (förutom när det finns tydliga skäl för en skillnad). Det försvårar tillämpningen av de båda regelverken när de båda regelverken i vissa avseenden överensstämmer helt, medan det i andra fall rör sig om redaktionella skillnader samtidigt som det också förekommer väsentliga skillnader. Skillnader som endast består av redaktionell karaktär bör i möjligaste mån justeras om avsikten är att redovisningen ska ske på samma sätt.

Ett annat sätt att undvika denna typ av osäkerheter, som givetvis vore betydligt mer genomgripande, vore att alla företag följde K3 men att det angavs specifika undantag och lättnader för mindre företag. Det skulle vara samma struktur som tillämpades i Bokföringsnämndens tidigare allmänna råd.

Väsentlighetsprincipen

Det är svårt och olämpligt att sätta fasta belopp på vad som är väsentligt/oväsentligt i olika situationer. K2 tillämpas av företag med varierande storlek och skilda verksamheter. Vad som är väsentligt kan därför bli olika beroende på den specifika situationen. I och med att väsentlighet specificeras till fasta belopp i vissa punkter, och att det inte finns någon generell väsentlighetsprincip, är tolkningen att utöver dessa specificerade fasta belopp är alla avvikelser väsentliga. Samtidigt finns det olika förenklingsregler som inte beaktar väsentlighet överhuvudtaget.

Förenklingsregeln i punkt 7.9 (Återkommande utgifter) kan innebära att betydande upplupna kostnader inte redovisas i balansräkningen. Motsvarande förenklingsregel finns dessutom inte för inkomster vilket skapar asymmetri.

Tillämpning av förenklingsregeln i punkt 16.6 (Vilka avsättningar behöver inte redovisas?) är otydlig. Ett exempel: Ett företag har ett åtagande som uppgår till 500 tkr och tre små åtaganden som uppgår till 6 tkr vardera. Om företaget endast har de tre små åtagandena behöver dessa inte redovisas för att de är oväsentliga. Om företaget dessutom har ett större åtagande, påverkar detta tillämpningen av väsentlighetsregeln så att även de tre mindre åtagandena behöver redovisas?

Det är inte tillåtet att lägga till en rad i resultaträkningen eller balansräkningen trots att en sådan avvikelse rimligtvis inte kan vara ett väsentligt fel. Se även separat punkt avseende kapitel 3.

Specifika kommentarer avseende enskilda punkter i K2

Kapitel 2 Grundläggande principer

Enligt 11.10, 15.2 och 20.4 får aktieägartillskott redovisas per balansdagen även om utfästelsen sker efter räkenskapsårets utgång men innan årsredovisningen avges. I kommentarerna till punkt 2.11 noteras att detta är ett avsteg från reglerna om händelser efter balansdagen.

FAR anser att detta är ett synnerligen olyckligt undantag från de grundläggande periodiseringsreglerna. Frågan är mycket känslig eftersom den kan vara avgörande för bedömning när det föreligger en kapitalbrist enligt ABL 25 kap. Om kapitalet i ett AB är förbrukat per 31/12 år 01 och detta läks med ett kapitaltillskott som beslutas i juni år 02, kan det enligt vår bedömning inte uteslutas att kapitalbrist enligt ABL föreligger från 31/12 även om K2 tillåter att tillskottet redovisas i årsredovisningen med retroaktiv verkan. Reglerna i K2 kan innebära att företag tror att kapitalbrister kan läkas med retroaktiv verkan även ur ett ABL-perspektiv, eftersom retroaktiv redovisning tillåts. Frågan kan även aktualiseras när ett företag byter ägare efter bokslutsdagen, och den nya ägaren lämnar ett aktieägartillskott innan årsredovisningen avlämnas.

Det enda avsteg från punkt 2.11 som FAR finner motiverat är redovisning av koncernbidrag. Undantaget motiveras av kravet på samband mellan redovisning och beskattning och kan med fördel beskrivas i kommentarerna till punkt 2.11.

Kapitel 3 Årsredovisningens utformning

Möjligheterna att anpassa uppställningsformerna för BR och RR bör överensstämma med ÅRLs regler. Beträffande förvaltningsberättelsen bör det vara tillåtet att lägga till rubriker och underrubriker för att underlätta läsbarheten, dvs. att även här ge samma utrymme som ÅRL tillåter.

Kapitel 6 Rörelseintäkter

K2 har inga särskilda regler om eventualtillgångar, men för vissa typer av intäkter anges ändå ett kriterium för redovisning som är högre än ”sannolikt” och som motsvarar kriteriet för att redovisa en eventualtillgång i balansräkningen enligt exempelvis K3. Detta gäller redovisning av försäkringsersättningar och skadeståndskrav (tabellen i punkt 6.25 i K2). Det kan vara lämpligt att kriteriet för redovisning av dessa intäkter sätts högre än ”sannolikt”, men då bör dessa typer av intäkter behandlas i en egen punkt där det tydligt anges att det inte räcker att intäkterna är ”sannolika” för att redovisas. Dessutom, om man avseende försäkringsersättningar baserar redovisningen på ett formellt beslut från försäkringsbolaget ska kriteriet (beslut från försäkringsbolaget) vara uppfyllt på balansdagen. Annars är regeln i konflikt med reglerna om händelser efter balansdagen i punkt 2.11. Å ena sidan anges att kriteriet för redovisning av intäkten innebär beslut från försäkringsbolaget, å andra sidan räcker det om beslutet fattas efter balansdagen men innan årsredovisningen avges. Andra regler gäller dock för erhållande av skadeståndersättning. Detta skapar oklarhet om vad som verkligen är kriteriet för redovisning av sådana intäkter.

Kapitel 7 Rörelsekostnader

Det står i punkt 7.1 att kapitel 7 inte behandlar immateriella tillgångar. Ändå motiveras punkt 7.5 med redovisning av en immateriell tillgång. I kommentarerna till punkt 7.5 anges att utgift för att förvärva ett kundkontrakt ska redovisas som en tillgång (oklart på vilken rad i balansräkningen). Enligt vår uppfattning är ett förvärv av kundkontrakt ett exempel på en immateriell tillgång och huruvida den tillgången ska redovisas i balansräkningen eller inte bör bedömas enligt reglerna i kapitel 10. Exemplet på tillämpning av punkt 7.5 är således oklart.

Det står i punkt 7.1 att kapitel 7 inte behandlar avsättningar. Det blir då oklart vad som är avsikten med punkt 7.7. Det förefaller som att den punkten behandlar just avsättningar. I kommentaren exemplifieras också punkt 7.7 med två exempel på eventuella avsättningar för revision och bokslutskonsultationer. Huruvida reservering ska ske för exempelvis revision ska rimligtvis bedömas på basis av reglerna om avsättningar (annars måste tillämpningen av kapitlet om avsättningar begränsas på något sätt). Såvida inte tillämpningen av punkt 7.7 kan exemplifieras med poster som inte faller in under bedömningen om avsättningar är FAR tveksam till om punkten ska finnas kvar.

Kapitel 10 Immateriella och materiella anläggningstillgångar

Avsnittet om tillkommande utgifter för framförallt fastigheter kan behöva förtydligas. Detta gäller särskilt vilka nyttjandeperioder som får eller ska tillämpas avseende värdehöjande del av en ombyggnad.

Om stora och väsentliga delar i en anläggning byts ut bör det vara tillåtet att aktivera dessa. Anta exempelvis att stora och väsentliga delar i en maskinanläggning byts ut därför att de har en kortare livslängd än anläggningen i sin helhet. Det kan leda till mycket missvisande redovisning om sådana åtgärder inte får aktiveras. Det måste dock anges tydligt att om en sådan åtgärd aktiveras måste ett belopp motsvarande den utbytta delens restvärde utrangeras. Eftersom komponentindelning inte är tillåten måste sådan utrangering baseras på uppskattade värden.

FAR anser att det ska vara tillåtet att identifiera enskilda komponenter och skriva av dessa enligt en särskild avskrivningstid. När ett företag exempelvis investerar i en maskinanläggning kan det vara uppenbart att vissa väsentliga delar i anläggningen behöver bytas ut med kortare intervall än vad som motsvarar hela anläggningens avskrivningstid. Det är då en onödig begränsning att inte få särredovisa dessa komponenter med separata avskrivningstider.

Det har i praktiken uppstått många frågor kring punkt 10.3 (egenupparbetade immateriella anläggningstillgångar) och hur regeln ska tolkas. Det behövs sålunda bättre vägledning avseende gränsdragningen mellan förvärvade respektive egenupparbetade immateriella anläggningstillgångar. Vad gäller t.ex. vid köp av programvara som kräver stora anpassningar för att fungera i företagets verksamhet? Är det en egenutveckling eller tillkommande utgifter enligt punkt 10.15? Om man förvärvar en halvfärdig immateriell tillgång, t.ex. en halvfärdig app, som sedan utvecklas vidare och färdigställs ska dessa utgifter bedömas utgöra egenupparbetade och kostnadsföras eller kan de ses som tillkommande utgifter och aktiveras (förutsatt att kriterierna för detta är uppfyllda). Det vore önskvärt om kommentartexten kunde innehålla några sådana vägledande exempel.

Kapitel 15 Eget kapital och obeskattade reserver

Kapitlet bör kompletteras med vägledning om hur direkta emissionsutgifter ska redovisas. FAR anser att emissionsutgifter direkt kopplade till genomförandet av en nyemission ska redovisas som en reducering av eget kapital (och inte som kostnad i resultaträkningen). En sådan hantering är i överensstämmelse med redovisningen av direkta emissionsutgifter vid upptagande av lån (ÅRL 4:15).

Kapitel 16 Avsättningar

Punkten 16.8 är onödigt hård då den i praktiken förhindrar en bedömning av sannolikhetskriteriet. Det räcker att tillämpa den allmänna principen om legala förpliktelser.

FAR är tveksam till begränsningen att avsättningar inte ska ske för informella åtaganden, se även ovan under avsnittet Likheter med annan normgivning. Nu gäller inte bestämmelsen konsekvent. Det anges i kommentarerna att avsättning ändå ska ske i situationer som traditionellt betraktas som informella åtaganden eftersom de kan likställas med avtal. Det blir därför oklart vad som är syftet med, och den praktiska konsekvensen av, att ta bort informella åtaganden. Vår uppfattning är att det i K2 ska göras

avsättningar även för informella åtaganden, då det är svårt att göra åtskillnad mellan informella åtaganden som likställs med avtal och andra informella åtaganden.

Det bör klargöras huruvida krav med anledning av skattetvister ska värderas och redovisas enligt reglerna om avsättningar. FAR anser att så bör vara fallet eftersom det inte finns något separat kapitel om redovisning av skatter.

Kapitel 17 Skulder

Enligt punkt 17.8 får skulder inte nuvärdesberäknas. Dels anser FAR att formuleringen är olycklig (rimligtvis teoretiskt felaktig), dels kan denna tvingande regel leda till problem i redovisningen. Formuleringen är olycklig eftersom det normala är att skulder redovisas till nuvärdet av de framtida betalningarna. Avsikten är givetvis inte att ett företag som har ett treårigt lån på 1 000 tkr och 10 % årlig ränta, ska redovisa som skuld de framtida nominella betalningarna som uppgår till 1 300 tkr (amorteringar och räntebetalningar). Det är dock detta som formuleringen innebär. Ett exempel då den tvingande regeln kan ge upphov till problem i redovisningen är om ett företag förvärvar en fastighet för 7 mkr genom att teckna en reversskuld på 10 mkr som löper fem år utan ränta. Än mer oklar blir redovisningen om ett annat företag köper en motsvarande fastighet med motsvarande kredittid men där reversen har nominellt värde 7 mkr plus ränta på 3 mkr som betalas på förfalldagen (efter tre år).

K2s struktur är att regler beskrivs genom punkter som allmänna råd eller genom att en relevant paragraf i ÅRL infogats i K2. Hur utgifter vid upptagande av lån ska hanteras blir dock osäkert eftersom 15 § i 4 kap. ÅRL inte är medtagen i K2 och frågan inte heller behandlas i någon punkt som allmänt råd. Enligt FARs bedömning bör ÅRL 4:15 intas i K2 i likhet med andra relevanta paragrafer i ÅRL och kompletteras med specifik vägledning.

Punkt 17.3 och tillhörande kommentarer anger att en skuld som är tvistig ska redovisas som skuld om tvisten rör skuldens existens, belopp, kvalitet på det levererade eller liknande. Undantag gäller endast uppenbarligen grundlösa krav. Om denna punkt avser värderingen av en skuld förefaller det som att den inte överensstämmer med övriga punkter avseende redovisning av avsättningar och skulder. Av kommentarerna till punkt 17.1 framgår att skulder redovisas om det är så gott som säkert att ett utflöde av resurser kommer att krävas. En avsättning redovisas om det är sannolikt. En rimlig tolkning av 17.3 är att punkten endast avser förekomsten av en skuld men inte värderingen. Detta bör dock framgå tydligare av kommentarerna.

Kapitel 19 Tilläggsupplysningar

Enligt punkt 19.1 behöver företagen endast upplysa om vilka redovisningsprinciper som tillämpas avseende avskrivningstider och intäkter på löpande räkning respektive fast pris. Mot bakgrund av att K2 i många delar är ett mycket kortfattat regelverk och därför ger utrymme för olika tolkningar och tillämpningar anser FAR det vara väsentligt att även beskriva vissa andra områden. Dessutom finns det fler punkter i K2 som tillåter olika val. Ett sådant gäller redovisning av avsättningar som kan ske med eller utan diskonterade värden. Dessutom ifrågasätter FAR om bestämmelserna om vilka redovisningsprinciper som ska beskrivas är förenliga med ÅRLs krav i 5:2 om att ”Principerna för värdering av tillgångar, avsättningar och skulder skall anges”.



Kapitel 20 Särskilda regler för företag som ingår i en koncern eller äger andelar i intresseföretag

Det bör finnas vägledning till hur utländska filialer ska omräknas.

Det bör finnas vägledning till hur inkråmsförvärv av en rörelse ska redovisas.