



Dnr 2020:71
2020:72
2020:73
2020:74

Konsekvensutredning – avseende Bokföringsnämndens förslag om allmänna råd om vissa redovisningsfrågor med anledning av coronaviruset (BFNAR 2020:X) samt följdändringar i K2 och K3

Inledning

Enligt förordningen (2007:1244) om konsekvensutredning vid regelgivning ska en myndighet när den överväger nya eller förändrade regler göra en konsekvensutredning och dokumentera denna.

BFN överväger att ge ut allmänna råd om vissa redovisningsfrågor med anledning av coronaviruset (BFNAR 2020:X). Förslaget innehåller bestämmelser om redovisning av rabatter som erhålls eller lämnas till följd av spridningen av sjukdomen covid-19. BFN överväger vidare att ge ut allmänna råd om ändring av Bokföringsnämndens allmänna råd (BFNAR 2012:1) om årsredovisning och koncernredovisning, om ändring av Bokföringsnämndens allmänna råd (BFNAR 2016:10) om årsredovisning i mindre företag och om ändring av Bokföringsnämndens allmänna råd (BFNAR 2017:3) om årsbokslut. De tre allmänna råden om ändring är endast en följdändring och förutsättning för att det ska vara möjligt att tillämpa det föreslagna allmänna rådet om vissa redovisningsfrågor med anledning av coronaviruset.

Reglerna ska gälla för icke-noterade företag. Med icke-noterade företag avses andra företag än företag vars andelar, teckningsoptioner eller skuldebrev är upptagna till handel på en reglerad marknad inom EES eller på en motsvarande marknad utanför EES.

BFN:s konsekvensutredning utgår från de frågeställningar som finns i förordningen.

1. Beskrivning av problemet och vad BFN vill uppnå.

Regeringen har beslutat om ett tillfälligt stöd till hyresvärdar som har gett rabatt på fasta lokalhyreskostnader till hyresgäster i utsatta branscher. En hyresvärd som har träffat en överenskommelse om rabatt på lokalhyran för en hyresgäst i en utsatt bransch har möjlighet att ansöka om statligt stöd för en del av denna rabatt. Detta har gett upphov till frågor om hur ett företag som lämnat eller erhållit en sådan tillfälligt beslutad rabatt ska redovisa hyresnedsättningen. Frågan kan anses relevant för samtliga företag som erhåller en hyresrabatt även om företaget inte är verksamt i en särskilt utsatt bransch eller om företaget erhåller annan rabatt på hyra, leasingavgifter eller andra utgifter avseende löpande kontrakt med anledning av coronaviruset. För hyresvärden, leasegivaren eller annan leverantör av tjänster som rabatt avtalats om blir frågeställningen den omvända, dvs. hur intäktsredovisningen påverkas av en lämnad rabatt.

Ett företag kan ha behov av att redovisa effekten av en eventuell rabatt som erhålls på grund av ekonomiska problem i den perioden som rabatten erhålls, det kan gälla både resultat- och kassaflödesmässigt. De aktuella rabatterna avser en kort period som är kopplade till den aktuella perioden. Nedsättning av hyra kan t.ex. erbjudas för att företaget inte har ekonomi att betala hyran och därför kan det anses motiverat att medge att rabatten får effekt på den aktuella perioden som rabatten avser. Om en periodisering av utgiften eller inkomsten ska göras kan det bli problem att hålla reda på periodiseringarna i framtiden.

Att redovisa nedsättningen som en minskning av företagets kostnader utan periodisering är inte förenligt med punkt 20.13 i Bokföringsnämndens allmänna råd (BFNAR 2012:1) om årsredovisning och koncernredovisning, K3. Periodisering ska även göras avseende intäktsredovisningen, vilket framgår av punkt 20.22 i K3. Punkt 7.10 i K2 respektive 6.10 i årsbokslutsregelverket avseende kostnader samt 6.26 i K2 och 5.26 i årsbokslutsregelverket avseende intäkter ger ett visst tolkningsutrymme för en annan periodisering. För att tydliggöra vad som gäller i den nu uppkomna situationen omfattas även dessa av det allmänna rådet.

BFN överväger att ge ut allmänna råd om redovisning av de rabatter som företagen kan avtala om till följd av de ekonomiska problem som kan drabba företagen med anledning av coronavirusets effekter. Förslagen innebär att redovisning av rabatten får göras i den period som rabatten är hänförlig till. BFN anser att det är skillnad på dessa rabatter jämfört med när förhandlingar genomförs om längre kontrakt. I de fallen kan hyresvärden kompenseras för t.ex. ett antal hyresfria månader i ett uppstartsskede genom att hyresvärden kompenseras på så sätt att nedsättningen av hyran tas ut fördelat på den avtalade hyresperioden. En sådan rabatt förutsätter att ett hyresförhållande ska vara bestående under en avtalad period och nedsättningen och avgifterna ska ses i ett sammanhang. Dessa nu tillkomna rabatter kan därför inte jämföras med de andra rabatterna som har en annan grund.

Kontrollbalansräkning

När en kontrollbalansräkning upprättas enligt aktiebolagslagen (2005:551) får vissa justeringar göras som innebär avsteg från vad som gäller för årsredovisningen. En av dessa justeringar innebär att tillgångar, avsättningar och skulder får värderas enligt andra värderingsprinciper, om principerna är förenliga med god redovisningssed. Denna möjlighet

till justering är avsedd att ta hänsyn till kontrollbalansräkningens särskilda funktion varvid t.ex. mindre vikt fästs vid den allmänna försiktigheten som kommer till uttryck i flera av bestämmelserna i årsredovisningslagen (jfr prop. 2000/01:150 s. 37).

Såväl aktiebolagslagen som förarbetena till denna ger uttryck för att begreppet god redovisningssed i aktiebolagslagen är detsamma som i årsredovisningslagen. I författningskommentaren till aktiebolagslagens bestämmelse om kontrollbalansräkning anges bl.a. att tillgångar och skulder får värderas till högre respektive lägre värde, under förutsättning att de värderingsprinciper som används i kontrollbalansräkningen är förenliga med god redovisningssed (prop. 2000/01:150 s. 93).

God redovisningssed kommer till uttryck genom BFN:s K-regelverk. BFN har i ett brevsvar den 14 oktober 2014 gjort bedömningen att bestämmelserna om kontrollbalansräkning förutsätter att årsredovisningslagen och god redovisningssed tillämpas. Detta innebär enligt BFN:s bedömning att god redovisningssed inte kan tolkas på annat sätt i aktiebolagslagen än i årsredovisningslagen.

K-regelverken ska tillämpas när ett årsbokslut, en årsredovisning eller koncernredovisning upprättas. Enligt BFN:s brevsvar ska K-regelverken även tillämpas när kontrollbalansräkning upprättas. K-regelverken innehåller bestämmelser som innebär att ett företag inte får tillämpa andra regelverk jämte det specifika K-regelverk som företaget valt att tillämpa samt att det allmänna rådet ska tillämpas i sin helhet och utan avvikelse.

Annan normgivning får endast tillämpas när det anges i de allmänna råden.

Bokföringsnämnden har inte gett ut något uttalande eller allmänt råd om kontrollbalansräkning. Det innebär att K-regelverken ska tillämpas när kontrollbalansräkning upprättas.

Om bestämmelserna inte ändras på ett sådant sätt att nedsättningen får periodiseras till den avtalade perioden kan det leda till negativa konsekvenser för företagen. Ett exempel på detta är att det egna kapitalet kan anses förbrukat och företagets ledning blir skyldig att upprätta kontrollbalansräkningar samt, i förlängningen, ansöka om likvidation.

2. Beskrivning av vilka alternativa lösningar som finns för det BFN vill uppnå och vilka effekterna blir om någon reglering inte kommer till stånd.

Ett alternativ till de föreslagna allmänna råden är att införa ändringar avseende redovisningen i respektive K-regelverk. Att införa generella regler i befintliga K-regelverk kan emellertid få effekter som är svåra att överblicka.

Enligt 2 kap 3 § årsredovisningslagen (1995:1554) ska balansräkningen, resultaträkningen och noterna upprättas som en helhet och ge en rättvisande bild av företagets ställning och resultat. Om det behövs för att en rättvisande bild ska ges, ska det lämnas tilläggsupplysningar. Enligt andra stycket samma paragraf ska om avvikelser görs från vad som följer av allmänna råd eller rekommendationer från normgivande organ, upplysning om detta och om skälen för avvikelserna lämnas i en not.

En alternativ lösning på problemet är därför även att BFN inte gör någonting utan överlåter åt företagen själva att bedöma om en avvikelse ska göras från de allmänna råden som BFN har gett ut. En sådan lösning leder emellertid till betydande osäkerhet för företagen och vilken effekt det har på t.ex. skyldigheterna att upprätta kontrollbalansräkning och följderna av om det egna kapitalet kan anses förbrukat.

3. Vilka som berörs av regleringen.

I regeringens extra ändringsbudget avsätter regeringen 5 miljarder kronor i stöd för sänkta fasta hyror för utsatta branscher inom sektorer som sällanköpshandel, hotell, restaurang och vissa andra verksamheter. Här omfattas exempelvis butikshandel, logiverksamhet, restauranger samt arrangemang av kongresser/mässor men även konsumenttjänster så som tandläkare, fysioterapeutisk verksamhet, hår- och kroppsvård.

Den fullständiga listan på branscher som omfattas av stödet och som ingår i förordningen har publicerats på regeringens webb, se länk.

https://www.regeringen.se/496d3a/contentassets/75d6819de4f042499730cc438b712dac/200407-sni-koder_branscher-att-ta-emot-hyresstod.pdf .

BFN:s förslag är generellt tillämpligt varför även andra företag än de som omfattas av förordningen kan beröras av BFN:s förslag.

4. Vilka kostnadmässiga och andra konsekvenser som regleringen medför och en jämförelse av konsekvenserna för de övervägda regleringsalternativen.

Åtgärden att periodisera nedsättningen i redovisningen bedöms inte leda till några kostnader för företagen.

5. Bedömning av om regleringen överensstämmer med eller går utöver de skyldigheter som följer av Sveriges anslutning till Europeiska unionen.

Förslaget bedöms vara i överensstämmelse med och inte gå utöver de skyldigheter som följer av Sveriges anslutning till Europeiska unionen.

6. Bedömning av om särskilda hänsyn behöver tas när det gäller tidpunkten för ikraftträdande och om det finns behov av speciella informationsinsatser.

Tidpunkten för ikraftträdande bör vara från beslutsdatum. BFN föreslår att de allmänna råden får tillämpas på räkenskapsår som avslutas 31 mars 2020 eller senare.

7. Antalet företag som berörs, vilka branscher företagen är verksamma i samt storleken på företagen.

BFN har inte tillgång till uppgift om antal företag som berörs med det antas vara stort.

8. Vilken tidsåtgång regleringen kan föra med sig för företagen och vad regleringen innebär för företagens administrativa kostnader.

BFN har inte kunnat uppskatta vilken tidsåtgång regleringen kan föra med sig för företagen och vad regleringen innebär för företagens administrativa kostnader. Effekten på företagens administrativa kostnader antas vara begränsade.

9. Vilka andra kostnader den föreslagna regleringen medför för företagen och vilka förändringar i verksamheten som företagen kan behöva vidta till följd av den föreslagna regleringen.

Inga.

10. I vilken utsträckning regleringen kan komma att påverka konkurrensförhållandena för företagen.

Bestämmelserna bidrar till konkurrensneutralitet och att företagen verkar på lika villkor.

11. Hur regleringen kan komma att påverka företagen i andra avseenden.

Om ingenting görs riskerar det att leda till negativa konsekvenser för företagen på så sätt att ett företag bedöms ha förbrukat det egna kapitalet i så stor utsträckning att företaget anses vara på obestånd och tvingas ansöka om konkurs.

12. Behov av särskilda hänsyn till små företag vid reglernas utformning.

Inga.