



Bokföringsnämnden
Box 7849
103 99 STOCKHOLM

Förslag till nytt allmänt råd med tillhörande vägledning

Lantbrukarnas Riksförbund, LRF, som har beretts tillfälle att yttra sig över rubricerat förslag till allmänt råd med vägledning, vill anföra följande.

Inledning

LRF kan konstatera att förslaget innehåll i allt väsentligt bygger på en översättning av International Financial Reporting Standards for Small and Medium-sized Entities (SME). Den första frågan som måste ställas är om detta är en rimlig utgångspunkt. Enligt LRF:s uppfattning är BFN:s utgångspunkt rimlig särskilt mot bakgrund av hur normgivningen utvecklar sig för främst medelstora och stora företag. Dessa företag verkar allt mer i en internationell miljö och den fortsatta utvecklingen på området får inte försvåras. Att skapa ett nationellt regelverk som både i struktur och innehåll avviker från SME skulle sannolikt försvåra för nämnda företag

Det finns vissa avvikelser mellan det remitterade förslaget och SME, nödvändiga utifrån svensk lagstiftning eller svenska förhållanden. Det är en stor brist att dessa skillnader inte presenterats för remissinstanserna och försvårar remissarbetet. Det medför att granskningen inte blir säker och optimal.

LRF accepterar i allt väsentligt sakinnehållet i det remitterade förslaget och utgår samtidigt från att SME är korrekt översatt. LRF har dock synpunkter på strukturen i det allmänna rådet enligt följande.

Det allmänna rådets utformning

BFN:s normgivning sker framför allt genom beslut om allmänna råd. Som ett komplement till rådet ger BFN ut även en särskild vägledning. Kommentarer utgör tolkningsdata till det allmänna rådet och ska ge information om hur redovisningen i praktiken ska gå till. Ur normgivningssynvinkel är det enligt LRF klart att det är det allmänna rådet som är den egentliga normgivningen som företagen ska följa.

Allmänna råd är sådana generella rekommendationer om tillämpningen av en författning som anger hur någon kan eller bör handla i ett visst hänseende (1 § Författningssamlingsförordningen (1976:725)). För att tillämpningen ska bli smidig måste ett allmänt råd vara ändamålsenligt utformat. Det kan då ge adekvata lösningar på redovisningsproblem och leder till, kanske dess viktigaste syfte, enhetlig rättstillämpning och rättssäkerhet. Här är det av avgörande vikt att användaren av normerna får tillräcklig information och guidning hur bokföringen de facto ska ske.

Enligt LRF:s uppfattning uppfyller inte det remitterade förslaget de krav som enligt förordningen ställs på ett allmänt råd. Det allmänna rådet för K3 är i många delar så minimalistiskt att det av den anledningen är omöjligt att tillämpa utan att parallellt läsa kommentaren. Som exempel där detta är mycket tydligt är normeringen kring varulager. Detta är så pass kortfattat är det helt omöjligt för ett företag att värdera lagret med stöd av det allmänna rådet.

Mot bakgrund av hur K3-regelverket är uppbyggt och att det i princip i sin helhet bygger på SME är det enligt LRF:s uppfattning särskilt lämpat att utforma K3-regelverket som ett enda sammanhållet allmänt råd utan kommentarer m.m. Regelverket blir både tydligare och mer lättanvänt, inte minst viktigt genom att detta är huvudregelverk för alla företag som ska upprätta en årsredovisning. LRF anser att ett sådant synsätt är förenligt och de riktlinjer som framgår av bl.a. Statsrådsberedningens handbok.

Utformningen av vägledningen

Om BFN inte anammar ovanstående är frågan hur den remitterade vägledningen bör utformas. LRF kan konstatera att strukturen i den remitterade vägledningen på flera punkter avviker från andra gällande vägledningar. LRF anser detta olämpligt eftersom strukturen i befintlig normgivning, där det allmänna rådet kommer först, följt av kommentarer och med exemplen sist, börjar bli inarbetad. Att nu introducera en struktur som har samma tre avdelningar men bl.a. annan ordning blir förvirrande för tillämparna. LRF avråder bestämt från detta, allra helst när strukturen i det remitterade förslaget inte gör regelverket mer lättillämpat utan tvärt om.

Vidare är stor del av texterna i vägledningen dubbla genom att det allmänna rådet i flertalet fall återges direkt i kommentarerna. Tekniken gör förslaget mycket svårläst. Kommentarer, som enligt LRF:s uppfattning närmast kan jämföras med förarbeten till lagar, ska endast komplettera och förklara normgivningen i det allmänna rådet. LRF avråder därför från den valda dubbelskrivningen.



Det remitterade förslaget i relation till ÅRL

Redovisningslagstiftningen är en ramlagstiftning som ska kompletteras av annan normgivning. En sådan kan aldrig gå utanför lagens ram. Däremot torde det vara möjligt att i normgivningen inskränka tillämpningen av enstaka delar av lagstiftningen på det sätt som görs i exempelvis BFNAR 2008:1 Årsredovisning i mindre aktiebolag.

Det remitterade förslaget utgör emellertid ett huvudregelverk som ska kunna tillämpas av alla företag. Om BFN inskränker tillämpningen av olika bestämmelser i ÅRL innebär det enligt LRF:s uppfattning att BFN går utanför sitt kompetensområde. Som exempel på problematiken kan nämnas kapitel 5 i det allmänna rådet vari anges att extraordinära poster aldrig får redovisas i företag som tillämpar K3.

Det remitterade förslaget i förhållande till mindre företag

I ÅRL finns lättnader i olika avseenden för mindre företag. Dessa lättnader bör återspeglas i det remitterade förslaget. Exempelvis innebär det remitterade förslaget att mindre företag inte behöver upprätta en kassaflödesanalys. För att ytterligare underlätta för de mindre företagen är det lämpligt att i den slutliga versionen av det remitterade förslaget exempelvis inte ställa krav på fler tilläggsupplysningar än vad som uppställs i ÅRL.

Vilka företag ska tillämpa det allmänna rådet?

Det remitterade förslaget utgör huvudregelverk för företag som ska upprätta en årsredovisning. En sådan skyldighet föreligger framför allt för aktiebolag och ekonomiska föreningar. Även andra företag kommer att ha en sådan skyldighet. Vidare kan det finnas företag som på frivillig basis väljer att avsluta den löpande bokföringen med en årsredovisning. Enligt LRF:s uppfattning är det ett absolut krav att ett huvudregelverk är neutralt för olika företagsformer. Som exempel kan nämnas redovisning av eget kapital (kapitel 4) och vissa benefika överlåtelse (punkt 17.10 som även bör omfatta arv för enskilda näringsidkare).

Tillämpningen av det allmänna rådet

Det remitterade förslaget är i stora delar ett principbaserat regelverk. På vissa områden är emellertid frågor föremål för detaljreglering. I de delar förslaget enbart bygger på allmänna redovisningsprinciper blir det allmänna rådet svårtilläppligt och kommer att kräva både djup och bred kunskap av de som ska tillämpa normgivningen. Enligt LRF blir detta en naturligt följd av ett principbaserat system.

Oreglerade frågor ska lösas utifrån en särskilt angiven ordning. I andra hand ska vägledning sökas enligt principerna i kapitel 2 och i tredje hand i av kom-

missionen antagen internationell standard. Enligt LRF kan en sådan hänvisning vara olämplig. Det är orimligt att framför allt mindre företag ska söka vägledning i den normgivningen. Det remitterade förslaget är som grund principbaserat. Detta innebär enligt LRF:s uppfattning att oreglerade frågor alltid kan lösas med stöd av andrahandsalternativet. Även på denna grund bör undvikas en hänvisning till internationell redovisningsstandard.

Det allmänna rådet är, som LRF uppfattar förslaget, heltäckande och ska tillämpas i sin helhet. Positivt är att vissa områden som tidigare varit oreglerade nu normges. Utifrån detta synsätt ska även fusioner och andra omstruktureringssituationer omfattas av normgivningen. LRF anser emellertid att ytterligare vägledning bör ges i det allmänna rådet för nu nämnda situationer. Ett alternativ är att uttryckligen hänvisa till annan normgivning på området. Nu görs detta endast i kommentartexten vilket medför att regleringsfrågan är oklar.

Definitioner och grundläggande begrepp

I en särskild bilaga definieras ett antal olika begrepp. LRF anser att detta är mycket positivt. Bilagan bör emellertid enligt LRF arbetas in i det allmänna rådet, varvid en stor del lämpligen kan placeras i kapitel 2 – Begrepp och grundläggande definitioner. Vinsten med detta är framför allt att definitioner är samlade på ett ställe i det allmänna rådet. Därigenom ökar användarvänligheten.

LRF kan konstatera att i det allmänna rådet saknas exempelvis de i kommentaren särskilt upptagna kvalitativa egenskaperna. Dessa bör i större omfattning arbetas in i det allmänna rådet.

I ÅRL finns ingen uttryckligt angiven väsentlighetsprincip. I K1- och K2-regelverken har inarbetats flera exempel på väsentlighetsregler. LRF anser att det allmänna rådet bör inom ramen för vad ÅRL ger utrymme för innehålla en övergripande generell väsentlighetsprincip. Redan idag tillämpar flertalet företag en sådan princip. Någon likriktning i tillämpningen finns emellertid inte varför en normgivning på området förordas. En sådan regel kan lämpligen placeras i anslutning till schablonregeln i kapitel 2 punkt 14.

Härutöver bör BFN i större omfattning än vad som är fallet idag införa olika väsentlighetsregler. Två skilda exempel kan nämnas, dels att det bör framgå att endast väsentlig information ska med under respektive rubrik i förvaltningsberättelsen, dels att komponentavskrivning ska gälla endast i undantagsfall för väsentliga delar av tillgången.



Övrigt

I det allmänna rådet införs ett krav på upplysning om förvaltningsfastigheter. LRF kan konstatera att det är ett högt ställt krav som dessutom kan bli svårt att uppfylla för många företag. LRF anser därför att kravet inte ska gälla mindre företag.

Kapitel 34 om jord- och skogsbruksverksamhet samt utvinning av mineraltillgångar är i dagsläget inte tillämpligt för svenska företag. LRF ifrågasätter varför kapitlet är med över huvud taget (motsvarande gäller kapitel 31). I kommentardelen till kapitlet anges vidare att vissa poster för återställning ska redovisas som avsättningar. Med tanke på BFNs relativt nyligen avgivna yttrande till Regeringsrätten om ett företags möjlighet till reservering för utgifter för föryngringsåtgärder enligt skogsvärdeslagen anser LRF att BFN bör förtydliga och ge uttryck för motsvarande i det remitterade förslaget.

Med vänliga hälsningar
Lantbrukarnas Riksförbund

Göran Olsson
Enhetschef

Peter Nilsson
Skattejurist