



Avdelningen för ekonomisk statistik
Barbro von Hofsten
019-17 67 24

Bokföringsnämnden
Box 7849
103 99 STOCKHOLM

Förslag till ändringar i allmänt råd med tillhörande vägledning om Årsredovisning och koncernredovisning

Yttrandet ger en beskrivning av de konsekvenser som Statistiska centralbyrån (SCB) kan överblicka inom statistikområdet i rollen som producent av officiell statistik.

1 Sammanfattning

BFN:s föreslagna regelverk kommer att underlätta vid framtida standardiseringsarbete och byggande av taxonomier för elektronisk rapportering. Det är positivt att BFN behåller strukturen i K3 med lagtext, allmänt råd och kommentar samlat. SCB ser dock gärna att fler exempel och scheman för uppställningsformer läggs till.

SCB föreslår att BFN i K3, istället för att enbart hänvisa till Årsredovisningslagen, lägger till scheman för uppställningsformer för resultat- och balansräkningar. Det är en fördel om FAR:s scheman används. Gemensamma begrepp skulle skapa jämförbarhet mellan företag och underlätta företagets rapportering till olika myndigheter. Särskilt viktig är posten Handelsvaror, som ingår i FAR:s schema för den kostnadslagsindelade resultaträkningen. Övriga delar av årsredovisningen bör också standardiseras. Här är uppställningsform för förändring av eget kapital och not om anläggningstillgångar speciellt viktiga för SCB.

SCB ger dessutom i remissyttrandet ett antal förslag till förtydliganden och korrekturåtgärder.

2 Allmänna synpunkter

2.1 Årsredovisningars betydelse för statistiken

Flera olika EU-direktiv, -förordningar och manualer ligger till grund för den officiella statistiken¹. Offentliga årsredovisningar har stor betydelse för den ekonomiska statistiken och underlaget för

¹ European System of National Accounts, Balance of Payments, Excessive Deficit Procedure (EDP), Structural Business Statistics etc.



nationalräkenskaperna t.ex. beräkning av BNP, EDP och Finansiellt sparande. Exempelvis bygger undersökningen *Företagens ekonomi* på bokslutsinformation från hela näringslivets företag (exklusive den finansiella sektorn) oberoende av storlek och juridisk form. Detaljinformation som inte finns i årsredovisningar samlas in via urvalsundersökningar. Företagens officiella årsredovisningar används också för att säkerställa kvaliteten i statistiken samt för avstämning och kontroll av lämnade uppgifter. Detta minskar behovet för SCB att återkontakta företagen för att ställa följdfrågor. Information från officiella årsredovisningar används även i ett flertal andra undersökningar hos SCB, såsom *Direktinvesteringar*, *Jordbruksekonomisk undersökning*, *Civila samhället*, *Ekonomisk redogörelse för svenska kyrkan m.fl.*

2.2 Elektronisk ingivning och återanvändning av begrepp

Om myndigheter enas om gemensamma begrepp och återanvänder dessa i taxonomier skapas möjlighet för företagen att härleda begreppen en gång i sina system. Dessa kan sedan återanvändas i olika rapporter kompletterade med myndighetsspecifika uppgifter. Ju större samverkan mellan myndigheter kring begrepp och uppbyggnad av taxonomier, desto enklare kommer företagens rapportering att bli.

Regeringen har gett Bolagsverket i uppdrag att införa en digital tjänst för ingivning av finansiell information avseende årsredovisningar m.m. I ett framtida scenario med standardiserade, elektroniskt läsbara årsredovisningar skulle SCB kunna återanvända samtliga företags uppgifter. SCB ser här en stor potential. Idag har SCB tillgång till SRU-uppgifter avseende resultat- och balansräkning (RR och BR) från Skatteverket, men årsredovisningar innehåller en större mängd information. Notupplysningar utgör ett tydligt exempel på hur uppgifter i årsredovisning för alla företag skulle leda till ytterligare minskad direktinsamling och kvalitetsvinster. Förutom RR och BR blir informationen om förändring av eget kapital och noten om anläggningstillgångar speciellt värdefulla vid elektronisk ingivning.

K3 innebär många olika varianter på årsredovisningars utformning (olika regler för mindre/större företag respektive olika företagsformer, olika uppställningsformer för RR och dessutom möjlighet för mindre företag att upprätta förkortad RR och BR). Alla valmöjligheter och skilda regler genererar ett stort antal kombinationer. Utgångspunkten för ett framgångsrikt myndighetssamarbete kring generella begrepp är att begränsa antalet kombinationer.

I K3 finns även möjlighet för företagen att lägga till, dela upp, slå samman och anpassa poster. SCB ser en farhåga i att en stor variation

av begrepp inom RR och BR kan försvåra arbetet med ett framtida taxonomibyggande. Det vore bra att så långt det är möjligt standardisera de begrepp som kan vara aktuella. Ett bra sätt att få ned variationsrikedomen bland företag är att lägga till mallar för företagen att välja bland (se även avsnitt 3.3 och 3.7).

3 Specifika synpunkter

3.1 Struktur och innehåll

Det är positivt att BFN behåller strukturen i K3 med lagtext, allmänt råd och kommentar samlat. Denna struktur underlättar för läsaren. Det kan dock upplevas en aning rörigt när samma ämne behandlas i flera olika kapitel (t.ex. förändring i eget kapital).

Fler mallar och exempel skulle göra innehållet mer komplett.

Det är mycket bra med en bilaga som samlar definitioner och hänvisar läsaren till rätt punkt i vägledningen.

3.2 Väsentlighetsprincipen (2.1)

I kommentarstexten till väsentlighetsprincipen står att postens relativa storlek ska beaktas vid bedömningen om en post är väsentlig. Ur statistiksynpunkt är det oroväckande med kommentarer kring relativ storlek i det enskilda fallet, eftersom ett beloppsmässigt stort värde kan bedömas som litet om företaget har omfattande verksamhet. Dessa företags värden har stor påverkan i statistiken och ett enskilt belopp kan ha stort genomslag i en bransch, trots att det i relation till företagets övriga verksamhet kan bedömas som oväsentligt. Tolkningen skulle underlättas om BFN la till tydliga exempel på vad som kan bedömas som oväsentliga poster.

3.3 Uppställningsformer (kapitel 4 och 5)

Uppställningsformen för RR och BR i Årsredovisningslagen (ÅRL) skiljer sig till vissa delar från FAR:s scheman. Eftersom BFN och FAR tillsammans lägger grunden för god redovisningssed i Sverige vore det bra om BFN:s regelverk utgick från FAR:s scheman i den kompletterande normgivningen till ÅRL istället för att enbart hänvisa till lagtexten (ÅRL). SCB föreslår att BFN i K3, liksom i K2, lägger till överensstämmande scheman som följer god redovisningssed. Samstämmighet skapar jämförbarhet mellan företag och underlättar företagens rapportering till olika myndigheter (se även avsnitt 2.2).

Nedan ges några exempel där SCB förespråkar FAR:s schema:

- **Handelsvaror:** I bilaga 2 till ÅRL finns inte raden för Handelsvaror med i den kostnadsslagsindelade uppställningsformen för RR. Detta är olyckligt, då handelsvarukostnaden är en viktig del av beräkningen av bl.a. BNP. FARs schema, K2 och företagens deklarationsbilaga (SRU) för RR, särskiljer handelsvaror. SCB föreslår att posten Handelsvaror läggs till som en separat rad i den kostnadsslagsindelade RR även i K3.
- **Förändring av varulager:** I FAR:s schema för den kostnadsslagsindelade RR benämns ÅRL:s post Förändring av varulager istället Förändring av lagervaror under tillverkning, färdiga varor och pågående arbete för annans räkning. FAR:s benämning är tydligare. BFN kommenterar vad som ska ingå i denna post, men har utelämnat förändring av pågående arbete för annans räkning. Detta bör läggas till i kommentaren, alternativt att posten ändras enligt FAR:s schema.
- **Forsknings- och utvecklingskostnader:** I FAR:s schema för den funktionsindelade RR utgör Forsknings- och utvecklingskostnader en egen rad. SCB föreslår att denna post införs även i K3.
- **Finansiella poster:** I ÅRL benämns de finansiella posterna i RR genomgående som intäktsposter, medan FAR benämner dessa som "Resultat från...". SCB förespråkar även här FAR:s schema, eftersom exempelvis Resultat från andelar i koncernföretag antingen kan utgöra intäkt eller kostnad. En annan skillnad mellan ÅRL och FAR är raden Nedskrivningar av finansiella anläggningstillgångar och kortfristiga placeringar, som endast finns med i ÅRL. För en lekman är det oklart i vilken post FAR inkluderar dessa nedskrivningar.
- **Rubriker m.m.:** FAR:s schema innehåller fler rubriker och resultatsteg/summaposter i RR och BR än ÅRL.
- **Kortfristiga fordringar och skulder:** I FAR:s schema för BR finns raderna Aktuell skattefordran samt Upparbetad men ej fakturerad intäkt med under Kortfristiga fordringar. Dessa rader saknas i ÅRL. Motsvarande skillnad finns även på skuldsidan genom posterna Aktuella skatteskulder samt Fakturerad men ej upparbetad intäkt.
- **Kortfristig eller långfristig skuld?:** I ÅRL saknas uppdelning mellan kort- och långfristiga skulder i uppställningsformen för BR. I allmänt råd 4.7 framgår att ett företag ska klassificera skulder som långfristiga eller kortfristiga och redovisa dem under egna rubriker. Detta är också ett motiv till att redan i

vägledningen för K3 tydliggöra denna uppställning i ett schema för BR.

3.4 Aktiverat arbete för egen räkning

I nr. 2 2016 av "Svensk Redovisning Bulletin", som ges ut av BAS, förs ett resonemang om vad som ska tas upp under posten Aktiverat arbete för egen räkning. Enligt artikeln är rekommendationen i K3 att endast arbete som utförts av egen personal ska bruttoredo visas, medan aktiverat arbete enligt K2 också omfattar kostnader för material och underentreprenörer. Bokföringsboken knyter utgifterna till egen personal. Vad avser BFN med "utgifter som lagts ned på egenproducerade anläggningstillgångar", kan exempelvis underentreprenörer ingå eller är avsikten att endast "egen prestation" bör ingå i aktiverat arbete? SCB ser gärna att definitionen av aktiverat arbete för egen räkning i kommentaren till uppställningsformen för kostnadsslagsindelad RR förtydligas. Av definitionen bör det även gärna framgå att intäktsraden innebär en s.k. kostnadsneutralisering. Det blir också tydligare om det i kommentaren framgår att det är både materiella och immateriella anläggningstillgångar som kan vara aktuella.

3.5 Förändring i eget kapital (kapitel 6)

Förändring i eget kapital kan enligt 6 kap 2§ andra stycket specificeras antingen i förvaltningsberättelsen eller i egen räkning (3.6 och 6.1). Under årsredovisningens delar i punkt 3.10 står det att förändring i eget kapital kan redovisas i en rapport som ska placeras efter BR. I punkt 3.10 behöver det förtydligas att det är redovisning "i egen räkning" som avses.

För att skapa en bra standard för företagens rapportering av förändring i eget kapital vore det bra med tydliga mallar, likt exemplen i remitterat K2. Genom en standard för redovisning av förändring i eget kapital skulle SCB kunna minimera återkontakterna till företag och på sikt kunna minska direktinsamlingen. Kvaliteten skulle dessutom kunna bli betydligt bättre än idag, då informationen skulle finnas tillgänglig för alla företag vid elektronisk ingivning (se även 2.2 och 3.7).

3.6 Händelser efter räkenskapsårets slut

Under punkt 3.7 anges att upplysning om väsentliga händelser efter räkenskapsårets slut ska lämnas i not, men att dessa händelser kan ha sådan betydelse att de kan behöva omnämnas i förvaltningsberättelsen. Det hänvisas till kapitel 8, men i detta kapitel finns ingen information om väsentliga händelser efter

räkenskapsårets slut. Detta behöver kompletteras, helst med konkreta exempel.

3.7 Exempel och mallar

Exempel på årsredovisningar, som på sikt kan bli standard och underlätta elektronisk ingivning, saknas idag i K3. Exempel på årsredovisningar för aktiebolag (upprättade enligt K2), som tagits fram i samarbete med BFN, finns idag på Bolagsverkets webbplats. Dessa vore bra att utöka med exempel för företag som följer K3 samt med exempel för fler företagsformer. Det är nu svårt att få överblick över vad som gäller för ett mindre företag som tillämpar K3. Det vore därför positivt med ett exempel där minimikraven tydligt framgår. En placering direkt i vägledningen vore bra.

Det vore önskvärt att utöka antalet exempelmallar i K3. De som finns angående kassaflödesanalys är väldigt klargörande. Mallar avseende olika typer av företag och branscher underlättar för företagen vid tillämpningen av regelverket. Något som skulle bidra till förenkling är exempel på uppställningsform för rapport över förändring i eget kapital och förändring av eget kapital i förvaltningsberättelsen. Färdiga mallar för alla obligatoriska noter, särskilt materiella anläggningstillgångar, vore också bra. (Se även avsnitt 2.2.)

3.8 Korrektur och layout

SCB föreslår nedan några korrekturåtgärder som kan underlätta för läsaren:

- Överväg att ändra rubrikerna i kursiv stil till fet stil. De kursiva rubrikerna är svåra att se i löpande text och de olika nivåerna på kursiva rubriker är lätta att missa.
- Ett förslag är att lägga till ett sidhuvud med hänvisning på kapitelnivå för att underlätta läsningen.
- Tabeller bör om möjligt hållas inom samma sida. Om tabellen löper på flera sidor bör kolumnrubrikerna upprepas på varje ny sida (t.ex. bilaga 1).

3.9 Administrativa kostnader för statistikändamål

BFN skriver i sin konsekvensutredning under punkt 4 att ändringarna till följd av ändringar i ÅRL kan antas leda till lägre administrativa kostnader hos företagen. SCB har påpekat i konsekvensutredning till redovisningsutredningen och remissvar gällande denna att ändringarna i ÅRL ur statistiksynpunkt kan medföra ökade kostnader för företagen. Då uppgifter tas bort ur

årsredovisningar kan SCB komma att behöva ställa fler frågor direkt till företagen.

Beslut i detta ärende har avgjorts av generaldirektör Stefan Lundgren i närvaro av biträdande generaldirektör Helen Stoye, chefsjurist Eva Nilsson, avdelningschef Cecilia Hertzman, tf. avdelningschef Anna-Greta Erikson, enhetschef Christina Thörne, handläggare Lisa Levinsson samt sakkunnig Barbro von Hofsten, föredragande.

STATISTISKA CENTRALBYRÅN

Stefan Lundgren

Barbro von Hofsten