

Vår referens/dnr:

119/2016

Bokföringsnämnden

Box 7849

103 99 Stockholm

Er referens:

Dnr 15-32

Stockholm 20160818

Remissvar

Förslag till nytt allmänt råd med tillhörande vägledning om årsredovisning i mindre företag

Inledning

Svenskt Näringsliv har tagit del av Bokföringsnämndens förslag till nytt allmänt råd med tillhörande vägledning om årsredovisning i mindre företag (K2). Det nya allmänna rådet innebär att det införs ett samlat regelverk för årsredovisning i mindre företag som omfattar alla företagsformer. Avsikten är att det nya allmänna rådet ska ersätta nuvarande K2-regelverken.

De föreslagna ändringarna i förhållande till nuvarande regelverk föranleds dels av nya bestämmelser i årsredovisningslagen och EU:s redovisningsdirektiv, dels av enskilda tillämpningsfrågor som BFN på olika sätt uppmärksammas på sedan K-regelverken trätt i kraft.

Svenskt Näringsliv välkomnar att det nu införs ett samlat regelverk för alla mindre företag. Att K2 får samma struktur som K3, med kommentarer i direkt anslutning till lagtext respektive allmänna råd, gör regelverket mer överskådligt och betydligt lättare att tillämpa. Nedan redovisas Svenskt Näringslivs synpunkter på några av de ändringar och tillägg som föreslås. De förslag som inte specifikt nämns i yttrandet tillstyrks eller lämnas utan erinran.

Koncernredovisning och kassaflödesanalys

I kapitel 1 i förslaget tydliggörs att företag som är moderföretag i en mindre koncern och som frivilligt upprättar koncernredovisning inte får tillämpa K2. Några bestämmelser om koncernredovisning finns inte i de nuvarande K2-regelverken. Det framgår också av Bokföringsnämndens förslag att en kassaflödesanalys inte kan ingå som en del av en årsredovisning som är upprättad i enlighet med K2 (se bl.a. kap. 1, 3 och 19 i förslaget).

Svenskt Näringsliv anser att det är en brist att det saknas normgivning för mindre företag och koncerner som tillämpar K2 och som frivilligt vill upprätta kassaflödesanalys eller koncernredovisning. Krav på kassaflödesinformation och konsoliderad räkenskapsinformation är ofta villkor som ställs av kreditgivare. Ett företag kan visserligen

upprätta sådan information separat utanför årsredovisningen med vägledning av exempelvis årsredovisningslagen och K3. Att det saknas normgivning försvårar emellertid jämförbarhet och möjlighet till revisorsgranskning. Mindre företag och koncerner som vill upprätta konsoliderad räkenskapsinformation eller kassaflödesanalys måste därför överväga att övergå till K3. Företag som väljer att övergå till K3 har begränsad möjlighet att vid en senare tidpunkt återgå till att tillämpa K2.

Att införa frivilliga koncernredovisningsregler och andra bestämmelser som syftar till att tillgodose de behov som följer av växande och mer komplex verksamhet i K2 riskerar dock att motverka syftet med regelverket, dvs. att vara ett enkelt och tydligt regelverk utformat för mindre företag vars verksamhet är begränsad. Det finns starka skäl som talar för att behålla den ansats som Bokföringsnämnden hittills tillämpat vid utformningen av K2 och som syftar till förenkling genom bl.a. begränsade valmöjligheter och koppling till skattelagstiftningen. Det är därför bra att ett förtydligande lagts till i kapitel 1 i K2 där det framgår att regelverket är avsett att tillämpas av företag med enklare förhållanden. Svenskt Näringsliv anser dock att Bokföringsnämnden bör pröva möjligheten att ta fram en frivillig separat vägledning för mindre företag som tillämpar K2 och som frivilligt väljer att upprätta kassaflödesanalys eller koncernredovisning.

Redovisning av rättelse av fel

Kapitel 2 i förslaget innehåller nya bestämmelser om rättelse av fel. Det är välkommet att regelverket kompletteras med allmänna råd om hur rättelser av fel ska redovisas. Det är rimligt att ett företag som tillämpar K2 ska rätta fel framåtriktat. En framåtriktad redovisning av rättelse av fel torde dock innebära att fel som enbart rör balansräkningen inte blir föremål för rättelse i egentlig mening eftersom jämförelsesiffror inte behöver räknas om. Svenskt Näringsliv föreslår att det andra stycket i 2.12 bör lyda "Effekten av en rättelse av fel ska redovisas i resultaträkningen."

En rättelse av fel är inte förenat med något specifikt upplysningskrav. I kommentaren erinras dock om kravet på att lämna upplysningar om intäkter och kostnader som är exceptionella i fråga om storlek eller förekomst. Utöver detta finns ett krav på att lämna upplysning om bristande jämförbarhet i 3 kap. 5 § fjärde stycket ÅRL som i många fall torde vara tillämpligt när fel har rättats framåtriktat. Bokföringsnämnden bör överväga om detta inte bör framgå av kommentarstexten.

Särregler för enskilda näringsidkare

Bokföringsnämndens förslag innehåller särregler för enskilda näringsidkare som frivilligt väljer att upprätta årsredovisning. Bokföringsnämnden efterfrågar särskilt remissinstansernas syn på behovet av sådana bestämmelser. Enligt Svenskt Näringslivs bedömning är behovet av särregler för enskilda näringsidkare som frivilligt väljer att upprätta årsredovisning försumbart. Det är dessutom svårt att motivera att K2 ska tyngas av frivilliga regler om årsredovisning för enskilda näringsidkare, samtidigt som det saknas frivilliga bestämmelser om kassaflödesanalys och koncernredovisning. Svenskt Näringsliv anser därför att de frivilliga bestämmelserna om årsredovisning för enskilda näringsidkare bör utgå.

Mindre ändringsförslag

Svenskt Näringsliv lämnade i samband med Bokföringsnämndens remiss K2 Årsbokslut ett antal mindre förslag som i många fall även har bäring på K2 Årsredovisning. Vissa har tagits i beaktande av Bokföringsnämnden. I en kommande översyn bör följande övervägas i syfte att göra regelverket tydligare och mer användarvänligt:

- Kommentaren till det allmänna rådet 2.3. Det som framgår i andra stycket avseende byte av metod för redovisning av tjänste- och entreprenaduppdrag samt i fjärde stycket avseende byte av metod för beräkning av avskrivningar bör även framgå av kommentarerna till punkterna 6.15 respektive 10.23. Alternativt kan en hänvisning lämnas.
- Kommentaren till det allmänna rådet 4.4. I beskrivningen av posten *Resultat från andelar i koncernföretag* är det otydligt vad som avses med att intäkter och kostnader "hänger samman med att ett företag äger aktier eller andelar i koncernföretag". En alternativ och mer tydlig beskrivning är: "I posten redovisas nettot av intäkter och kostnader som härrör från innehav av aktier eller andelar i koncernföretag, tex. vinstutdelning med undantag av...". Det tredje stycket kan vidare ändras till: "Ränteintäkter och räntekostnader från fordringar och skulder till koncernföretag redovisas på samma sätt som andra ränteintäkter och räntekostnader, och inte i denna post." Beskrivningen bör inte ge uttryck för i vilken utsträckning exempelvis intäkter och kostnader från fordringar och skulder till koncernföretag har samband med ägandet eller inte.
- Kommentaren till posten *Resultat från andelar i intresseföretag och gemensamt styrda företag* bör beskriva vad som ska redovisas i posten.
- Kommentaren till det allmänna rådet 4.7. Beskrivningen av posten *Andelar i koncernföretag* under rubriken *Kortfristiga placeringar* är snarare en regel än en beskrivning av vad som ska redovisas i posten. Kommentaren får därmed en annan karaktär än kommentaren till övriga poster. Förslag: "I posten redovisas sådana aktier och andelar i koncernföretag som företaget vid tidpunkten för förvärvet hade fattat beslut om att sälja inom ett år." Beskrivningen av posten *Andelar i koncernföretag* under rubriken *Finansiella anläggningstillgångar* kan förtydligas: "I posten redovisas aktier och andelar i koncernföretag, med undantag för sådana aktier och andelar i koncernföretag som företaget vid tidpunkten för förvärvandet hade fattat beslut om att sälja inom ett år."
- Kommentaren till det allmänna rådet 7.11. Förslag på ändring av andra meningen femte stycket: "Premier som inte baserar sig på utbetald lön m.m. utan är kopplade till en intjänandeperiod ska kostnadsföras löpande under intjänandeperioden."
- Kommentaren till det allmänna rådet 7.14. Första meningen andra stycket i kommentaren bör delas upp i två och förtydligas: "Oftast är det lätt att bedöma när en tillgång ska utrangeras. Ibland måste en bedömning göras om det är en fråga om utrangering eller om tillgången ska skrivas ned."
- Kommentaren till det allmänna rådet 9.8. Enligt kommentaren ska onormalt fördelaktiga betalningsvillkor inte beaktas vid beräkning av anskaffningsvärdet. Det är inte tydligt vad detta innebär för beräkningen. Är det den eventuella förekomsten av onormala villkor som inte ska beaktas, eller är det villkoren i sig? Avsikten med kommentaren är möjligen att diskonteringseffekten ska beaktas vid beräkning av anskaffningsvärdet om den är väsentlig. Detta borde i så fall framgå uttryckligen. Det borde också tydliggöras hur den del av anskaffningsvärdet som är att betrakta som räntekostnad i så fall ska redovisas.

- Enligt det allmänna rådet 11.2 ska överlåtbara värdepapper och fondandelar som innehas för riskspridning (en värdepappersportfölj) klassificeras som en finansiell anläggningstillgång om portföljen är avsedd att innehas längre tid än 12 månader efter balansdagen. Begreppet överlåtbara värdepapper förklaras i kommentaren med hänvisning till lagen om värdepappersmarknaden. Där definieras överlåtbara värdepapper som sådana värdepapper som kan bli föremål för handel på kapitalmarknaden. Som exempel på överlåtbara värdepapper anges i lagen om värdepappersmarknaden bland annat värdepapper som ger rätt att förvärva eller överlåta andra överlåtbara värdepapper eller som ger rätt till kontantavveckling. Finansiella derivatinstrument har även en egen definition i samma lag. Vilka typer av derivatinstrument som kan ingå i en värdepappersportfölj enligt K2 är därmed inte tydligt. Användningen av begreppet överlåtbara värdepapper bör tas bort och definitionen av begreppet värdepappersportfölj bör justeras för att bättre överensstämja med K3.
- I kommentaren till det allmänna rådet 11.17 anges vad som avses med noterad kurs. För att ge en bättre vägledning till vad som avses med noterad kurs kan sista meningen ersättas med följande två: "För värdepapper som handlas regelbundet finns kursinformation i regel tillgängligt via den marknadsplats där värdepapperet handlas, en nyhetstjänst eller liknande tillförlitlig informationskälla. Ett värdepapper som handlas regelbundet behöver inte vara upptaget till handel på en reglerad marknad för att det ska finnas en noterad kurs."
- Enligt kommentaren till det allmänna rådet 14.1 behandlas posterna Övriga kortfristiga placeringar, Kassa och bank samt Redovisningsmedel i kapitlet. Av andra stycket framgår att lager av värdepapper och andra finansiella instrument som utgör lager inte hör till de poster som behandlas i kapitel 14. I det allmänna rådet 12.1 hänvisas dock till kapitel 14 i fråga om lager av värdepapper. Vilka regler som ska tillämpas för lager av värdepapper tycks därmed inte framgå alls av K2. Vidare bör förtydligas att lager av värdepapper är ett skatterättsligt begrepp.
- Av kommentaren till det allmänna rådet 17.6 framgår inte hur en tvistig skuld ska redovisas i det fall tvisten rör skuldens belopp.
- Enligt kommentaren till det allmänna rådet 19.13 har anteciperad utdelning inte någon civilrättslig verkan. Det bör förtydligas att det är redovisning av anteciperad utdelning som avses.

SVENSKT NÄRINGSLIV



Claes Norberg