



SVENSKT NÄRINGSLIV

Bokföringsnämnden
Box 7849
103 99 Stockholm

Vår referens/dnr:
160/2012

Er referens/dnr:
07-30

2012-10-19

Remissvar

Förslag till kapitel 11 och 12 om finansiella instrument (K3)

Sammanfattande synpunkter

Svenskt Näringsliv anser att företag ska få tillämpa olika principer vid redovisning av finansiella instrument i koncern- respektive årsredovisning, se vidare synpunkterna under fråga 1. I övrigt tillstyrker Svenskt Näringsliv förslagen.

I remissen ställs tre frågor som Bokföringsnämnden är särskilt intresserad av att få synpunkter på. Svenskt Näringsliv vill framföra följande synpunkter på frågorna.

Fråga 1

Förslaget innebär att den redovisningsprincip som företaget valt vid värdering av finansiella instrument, dvs. valet mellan kapitel 11 och 12, ska tillämpas både i koncernredovisningen och juridisk person. Ska det vara möjligt att tillämpa olika redovisningsprinciper vid redovisning av finansiella instrument, t.ex. tillämpa kapitel 12 i koncernredovisningen och kapitel 11 i årsredovisningen?

Som Svenskt Näringsliv uppfattar frågan avser den valet av redovisningsprincip avseende finansiella instrument i onoterade moderföretag när de ska upprätta koncern- respektive årsredovisning.

Noterade moderföretag ska tillämpa IFRS vid upprättande av koncernredovisning. Enligt RFR 2 punkt 3 *IAS 39 Finansiella instrument: Redovisning och värdering* får dock undantag ske från IAS 39 vid upprättande av årsredovisning i moderföretaget. Om ett sådant undantag sker ska moderföretaget tillämpa en metod med utgångspunkt i anskaffningsvärde enligt årsredovisningslagen (ÅRL). Detta innebär att moderföretaget får tillämpa olika principer i koncern- respektive årsredovisning vid redovisning av finansiella instrument.

Förslaget till kapitel 12 i BFN K3 innebär att företag ska värdera finansiella instrument till verkligt värde inom ramen för vad som är tillåtet enligt ÅRL. Förutsättningarna för värdering till verkligt värde av finansiella instrument är inte identiska enligt IAS 39 och ÅRL men såsom Bokföringsnämnden utformat förslagen till kapitel 11 och 12 i BFN K3, som innebär att företaget ska göra ett s.k. policy choice mellan en anskaffningsvärdebaserad metod och en

metod som utgår från verkligt värde vid värdering av finansiella instrument, så aktualiseras likartade frågor i onoterade moderföretag och i noterade moderföretag.

Möjligheten till undantag från IAS 39 i RFR 2 motiveras av sambandet mellan redovisning och beskattning. Enligt Svenskt Näringsliv kan denna motivering uppfattas som en sammanfattning av mycket omfattande och komplex underliggande problematik. Några exempel kan belysa denna komplexitet.

Även om reglerna avseende beskattning av finansiella instrument i hög grad är frikopplade så finns det inslag av koppling mellan redovisning och beskattning på enstaka punkter. Det gäller bl.a. vid valutasäkringsåtgärder enligt 14 kap. 8 § inkomstskattelagen (IL). En koppling till räkenskaperna finns också avseende säkringsinstrument i reglerna om lager av finansiella instrument i 17 kap. 20 a § IL. Vidare är det inte klart hur samordningen ska ske mellan redovisningen och beskattningen avseende sådana finansiella instrument som omfattas av bestämmelserna i 17 kap. 3 § IL. Till detta ska läggas att den uppdelning som sker vid beskattningen i näringsregler respektive kapitalvinstregler får till konsekvens att redovisningen i företag inte kan samordnas med beskattningen av finansiella instrument.

Utredningen om sambandet mellan redovisning och beskattning gjorde i slutbetänkandet (SOU 2008:80 del 2) en förtjänstfull genomgång av vissa av de frågor som aktualiseras rörande redovisning och beskattning av finansiella instrument. Utredningen gjorde dock inte en fullständig kartläggning av alla de frågor som aktualiseras. Bl.a. är genomgången avseende säkringsförhållanden, ränteswappar och värdering av skulder ofullständig. När det gäller vissa frågor på de här nämnda områdena är rättsläget vid beskattningen osäkert.

Såvitt Svenskt Näringsliv kan bedöma är det framför allt en tillämpning av kapitel 12 i BFN K 3 som kan ge upphov till samordningsproblem i förhållande till beskattningen, på ett liknande sätt som vid tillämpning av IAS 39. Svenskt Näringsliv anser att det är viktigt att de svenska redovisningsnormgivarna har en samsyn i dessa likartade frågor och att lösningarna samordnas.

I en IFRS-koncern får, som påpekats i det föregående, ett moderföretag tillämpa en anskaffningsvärde metod vid upprättande av årsredovisning med stöd av RFR 2 samtidigt som IAS 39 ska tillämpas i koncernredovisningen. Vidare kan motsvarande val, dvs. att tillämpa en anskaffningsvärde metod enligt ÅRL i årsredovisningen, ske i ett dotterföretag i en IFRS-koncern om detta företag väljer att tillämpa RFR 2 med stöd av BFNAR 2012:3. Ett dotterföretag i en IFRS-koncern som tillämpar BFN K3 får också välja att tillämpa kapitel 11 (anskaffningsvärde metod) i detta regelverk vid upprättande av årsredovisning. Valet i dotterföretaget påverkas således inte av att moderföretaget tillämpar IFRS vid upprättande av koncernredovisning.

Skulle Bokföringsnämnden inte medge att olika principer vid redovisning av finansiella instrument får tillämpas i koncern- respektive årsredovisning i ett moderföretag i en onoterad koncern skulle detta medföra en begränsning avseende val av redovisningsprincip för moderföretag i onoterade koncerner jämfört med vad som gäller för moderföretag i noterade koncerner. Det kan vidare konstateras att dotterföretagen i såväl noterade som onoterade koncerner får välja redovisningsprincip avseende finansiella instrument utan hänsyn till vilken princip som ska tillämpas i moderföretagets koncernredovisning.

Svenskt Näringsliv anser därför att olika principer ska få tillämpas i koncernredovisning och årsredovisning i onoterade moderföretag, dvs. att t.ex. kapitel 12 ska få tillämpas i koncernredovisningen och kapitel 11 i årsredovisningen i företag som tillämpar BFN K3.

Fråga 2

I förslaget anges principerna för säkringsredovisning. Ger kapitel 11 tillräcklig vägledning för redovisning av säkrade poster?

Frågan är svår att besvara enbart utifrån en analys av de föreslagna reglerna. Svenskt Näringsliv anser att ett väl underbyggt svar förutsätter tester av företag för att identifiera eventuella tillämpningsproblem. Det har dock med hänsyn till remisstiden inte funnits möjlighet att genomföra sådana tester. Svenskt Näringsliv får därför begränsa sina synpunkter till några övergripande iakttagelser av förslagen i denna del. Svenskt Näringslivs uppfattning är att Bokföringsnämnden avser att ge vägledning genom relativt allmänna riktlinjer för säkringsredovisning och också ange lösningar på några praktiskt betydelsefulla situationer. Konsekvensen av ett sådant sätt att reglera frågorna om säkringsredovisning torde bli att företagen behöver anta interna riktlinjer för sin rapportering som preciserar den vägledning som framgår av K3. Svenskt Näringsliv stöder denna ansats till reglering av frågorna.

Fråga 3

Av punkt 11.54 framgår att vid säkring av en fordran eller skuld ska den säkrade posten värderas till säkrad kurs. Erläggs eller erhålls en terminspremie eller annan premie avseende säkringsinstrumentet och är premien väsentlig ska den periodiseras över säkringsinstrumentets löptid. Är premien inte väsentlig innebär det att företaget t.ex. på en säkrad post i utländsk valuta kan välja avistakurs eller terminskurs. Är begreppet säkrad kurs tillräckligt definierad eller behöver begreppet utvecklas?

Svenskt Näringsliv anser att begreppet säkrad kurs är tillräckligt väl beskrivet.

SVENSKT NÄRINGSLIV



Krister Andersson