



GÖTEBORGS UNIVERSITET HANDELSHÖGSKOLAN

Till: Bokföringsnämnden

Svar från Göteborgs universitet på Förslag till ändringar i Bokföringsnämndens allmänna råd och vägledning om årsredovisning och koncernredovisning (K3), Dnr 2023:34

Göteborgs universitet tackar för möjligheten att lämna synpunkter på nämnda remiss. Detta svar har tagits fram av Sektionen för redovisning inom Företagsekonomiska institutionen, Handelshögskolan vid Göteborgs universitet.

Generella synpunkter

Generellt ställer vi oss positiva till föreslagna förändringar. Metoden som Bokföringsnämnden (BFN) använt är att hantera de identifierade svårigheter som erfarenhetsmässigt uppkommit i samband med tillämpning av K3. BFN har på ett effektivt sätt föreslagit förändringar i K3 som tydliggör och förenklar regelverket. Vi ställer oss särskilt positiva till att BFN inkluderar tidigare brevsvar i K3. Det är en tydlig förenkling att regelverket blir mer sammanhållet så att de som upprättar årsredovisning i enlighet med K3 slipper hålla reda på separat publicerade brevsvar. Vi har dock synpunkter på nedanstående delar av förslaget.

Kapitel 19 Rörelseförvärv och goodwill

Vi håller inte med om föreslagen förändring för redovisning av tilläggsköpeskilling i samband med rörelseförvärv, där BFN föreslår att tidsbegränsningen på 12 månader för justering av anskaffningsvärde tas bort.

Principiellt baseras anskaffningsvärde på verkligt värde av överförd ersättning vid det tillfälle när transaktionen genomförs, vilket i detta fall är förvärvstidpunkt. Förändringar av värdet på överförd ersättning som är hänförlig till händelser efter förvärvstidpunkten ska därmed principiellt inte avspeglas i anskaffningsvärdet. Detta är en grundläggande utgångspunkt i Årsredovisningslagen, IFRS och IFRS for SMEs. Det avspeglas även i K3 kapitel 32, där det anges att förhållanden som uppstått efter balansdagen inte ska avspeglas i finansiella rapporter.

Verkligt värde på tilläggsköpeskillning är ofta svår att fastställa. Av det skälet finns ett-årsregeln som en kompromiss. Den ger företag möjlighet att justera anskaffningsvärdet när de fått ny information om faktisk betalning. Det ger också möjlighet för företag att ha längre tid på sig att fastställa verkliga värden för olika tillgångar (och eventuellt skulder) i förvävsanalysen. Men, genom att begränsa tiden till ett år minskar sannolikheten att nya ekonomiska omständigheter avspeglas i anskaffningsvärdet. Med det föreslagna borttagandet av tidsbegränsningen är det stor sannolikhet att nya omständigheter avspeglas, vilket inte är i överensstämmelse med definitionen av anskaffningsvärde.

Vi håller med om att ett-årsregeln har dålig konceptuell grund. Vårt förslag är därför att ett-årsregeln tas bort och ersätts av ett krav på bedömning av verkligt värde vid förvärvstidpunkten. Som påpekas ovan är detta svårt. Dock måste förvärvande företag ändå göra en liknande uppskattning för att uppfylla Årsredovisningslagens krav på redovisning av avsättning så som den tolkas i K3 kapitel 21.

BFNs föreslagna förändring går inte bara emot principen för anskaffningsvärde. Den skapar också en situation där liknande poster redovisas på olika sätt. Avsättningar som uppkommer från tilläggsköpeskillning redovisas på ett annat sätt än alla andra avsättningar. Medan värdeförändringar i de förra redovisas mot anskaffningsvärde, redovisas värdeförändringar i de senare direkt i resultaträkningen.

Kapitel 21 Avsättningar, eventalförpliktelser och eventaltillgångar

I enlighet med kommentarer till kapitel 19 håller vi inte med om föreslagen justering av punkt 21.12. Förändringen kommer att leda till att liknande poster, avsättningar, redovisas på olika sätt.

I förslaget anges att tilläggsköpeskillningen ska redovisas som en avsättning, och värdeförändringar ska ske mot anskaffningsvärdet så länge tilläggsköpeskillningen inte är fastställd eller fastställbar. Att redovisa en avsättning under de förutsättningarna är inte i enlighet med punkt 21.14.b, som anger att avsättning inte ska redovisas om dess värde inte kan beräknas med tillräcklig tillförlitlighet. Då ska i stället en eventalförpliktelse redovisas.

Detta resonemang stärker bilden av att den föreslagna förändringen inte är konceptuellt konsekvent. Å ena sidan anser BFN att företag inte kan bestämma värdet på tilläggsköpeskillning utan måste ha en obestämbar tid på sig att justera. Å andra sidan anser BFN att företag kan bestämma motsvarande värde för en avsättning även om värdet inte är fastställbart.

Med vänliga hälsningar



Jan Marton
Universitetslektor, docent



Anna-Karin Pettersson
Universitetslektor