

Artikeln börjar längre ned!

K2 måste förnyas

EN KASSAFLÖDESANALYS eller koncernredovisning borde på frivillig basis kunna ingå i en K2-redovisning. Det tycker Stefan Engström som med anledning av Bokföringsnämndens aviserade översyn av K-regelverken föreslår en rad förändringar av K2.

2 februari i år informerade Bokföringsnämnden om att de arbetar med att ta fram ett samlat regelverk för årsredovisningar som ska omfatta alla företagsformer och som ska ersätta de nuvarande K2-regelverken för mindre aktiebolag och mindre ekonomiska föreningar. Bakgrunden är de ändringar som skett i årsredovisningslagen men också för att ett antal enskilda tillämpningsfrågor ska arbetas in i det nya regelverket.

K2 kan något förenklat sägas vara redovisning enligt gällande skatteregler vilket är ett vällovligt syfte för ett regelverk som strävar efter att förenkla för det mindre företaget och som samtidigt medför att företagets redovisning inte strider mot skattelagstiftningen. Ändå finns det inslag i de nuvarande K2-reglerna som skulle kunna ändras utan att för den skull påverka kopplingen till inkomstskattelagen. Jag ska här ta upp några av mig önskvärda föränd-

Lagerbolag

Köp ett lagerbolag av oss idag. Under dagen kan du lämna ett starkt aktiebolag till din kund. Köp ett lagerbolag av oss så slipper du och din uppdragsgivare väntan hos Bolagsverket. Vårt lagerbolag ligger färdiga för start. Vår förskottsköpa är av oss? Här får du tre skäl:

Firmabesked direkt!

Vi bedömer firmans utifrån vår erfarenhet. Vi känner Bolagsverket. Du får nu firma men onödig fördröjning tack vare pris förhandlingsbedömningar och egen praxisbank. Alla våra medarbetare har PRV-påskund (en Bolagsverket).

Vi säljer inte till vem som helst. Vi vill endast sälja till seriösa förvärvare. Vårt lagerbolag kan därför bara köpas av advokater, revisionsbyråer samt på rekommendationer.

Ring oss redan idag. 000-16 81 20

Bolagsrätt

BOLAGSRÄTT SUNDSVALL AB
 Box 270, Tullgatan 18, 821 04 Sundsvall
 Tfn 000-16 81 20 Email info@bolagsratt.se
 Hemsida www.bolagsratt.se

www.bolagsratt.se



Lagerbolag

Köp ett lagerbolag av oss idag. Under dagen kan du lämna ett startklart aktiebolag till din kund.

Köp ett lagerbolag av oss så slipper du och din uppdragsgivare väntetiden hos Bolagsverket. Våra lagerbolag ligger färdiga för start. Varför ska du köpa just av oss? Här får du tre skäl:

Firmabesked direkt!

Vi bedömer firman utifrån vår erfarenhet.

Vi känner Bolagsverket

Du får ny firma utan onödig fördröjning tack vare bra förhandsbedömningar och egen praxisbank. Alla våra medarbetare har PRV-bakgrund (nu Bolagsverket).

Vi säljer inte till vem som helst

Vi vill endast sälja till seriösa förvärvare. Våra lagerbolag kan därför bara köpas av advokatbyråer, revisionsbyråer samt på rekommendationer.

Ring oss redan idag. 060-16 81 50

BR

Bolagsrätt

BOLAGSRÄTT SUNDSVALL AB

Box 270 Tullgatan 18 851 04 Sundsvall
Tfn 060-16 81 50 Email info@bolagsratt.se
Hemsida www.bolagsratt.se

www.nilsongrafiskform.se

ringar som jag anser bör göras för att bättre överensstämja med till exempel K3.

I K2 finns en huvudregel och en alternativregel vid redovisning av pågående arbeten till fast pris såväl som till löpande räkning (punkt 6.11). När K2 utformades var syftet med respektive huvudregel att redovisningen av pågående arbeten skulle anpassas till en mer modern och marknadsvärdeanpassad syn på balansposten. Respektive alternativregel skulle däremot överensstämja med bestämmelserna i inkomstskattelagen och på det sätt man traditionellt redovisat pågående arbeten under flera decennier men också för att de mindre företagen inte skulle behöva belastas med det högre skatteuttag som respektive huvudregel normalt medför.

Genom den tolkning av bestämmelserna i IL 17 kap 26 § som Högsta förvaltningsdomstolen med sin dom HFD 2011 ref. 20 ger uttryck för, medför emellertid tillämpandet av huvudregeln vid löpande räkning inte något ökat skatteuttag. Det gör att alternativregeln vid löpande räkning därför spelat ut sin roll och kan tas bort från regelverket. Däremot måste alternativregeln vid fast pris finnas kvar för att de mindre företagen inte ska få den högre skattebördan som huvudregeln kan medföra. Därmed blir alternativregeln vid fast pris ett slags "undantagsregel" och därför kan det vara lämpligt att alternativregeln kompletteras med krav på upplysning om vilket värde balansposten skulle ha om successiv vinstavräkning i stället tillämpats.

VID EN NEDSKRIVNINGSPRÖVNING av finansiella anläggningstillgångar behöver nedskrivning inte göras om värdet på tillgången överstiger noll kronor om tillgångens värde samtidigt understiger det redovisade värdet med mindre än det lägsta av 25 000 kronor och 10 procent av det egna kapitalet vid årets ingång (punkterna 11.17 och 20.7). I Balans nr 8-9/2009 ger jag i artikeln "Bokföringsnämnden och rättvisande bild" exempel på märkligheter i K2. Ett sådant exempel gäller kravet på nedskrivning av finansiella anläggningstillgångar där man skulle kunna tänka sig att en värdelös post i balansräkningen ändå äsätts värdet en krona genom att till exempel ekonomichefen efter balansdagen köper balansposten från företaget för det värdet. Därmed sätts ovannämnda bestämmelser ur spel såvida värdenedgången inte överstiger gränsvärdena 25 000 kronor och 10 procent av det egna kapitalet vid årets ingång. I mycket små aktiebolag med låg lönsamhet kan ett sådant tillvägagångssätt medföra att till exempel tvångslikvidationsplikt enligt ABL 25 kap 13 § inte inträder.

"Att tvingas byta regelverk till K3 kan knappast vara en optimal lösning."

Det vore tacknämligt om Bokföringsnämnden vid sin översyn av reglerna tar bort dessa för många svårtolkade bestämmelser och ersätter dem med regler om att nedskrivning ska göras till verkligt värde om balanspostens bestående värde understiger det bokförda värdet.

I PUNKT 17.5 i K2 står det att en checkräkningskredit normalt ska redovisas som långfristig skuld. Om man i stället följer K3 så klargörs i punkt 4.7 vad som är en kortfristig skuld och därför torde utnyttjade checkräkningskrediter i det regelverket uppfylla förutsättningen att vara en kortfristig skuld. Vid en jämförelse mellan de båda regelverken medför denna olikhet i redovisningen av utnyttjad checkräkningskredit olika utfall vid beräkning av nyckeltal som till exempel rörelsekapital och kassalikviditet. Hanteringen av en utnyttjad checkräkningskredit borde vara densamma i de båda regelverken. Det gör att en utnyttjad checkräkningskredit bör anses vara en kortfristig skuld även i K2.

På frågan om det är tillåtet för ett företag som tillämpar K2 att låta en kassaflödesanalys ingå i årsredovisningen, skriver Bokföringsnämnden i ett brevsvår 4 maj 2015 att det allmänna rådet ska tillämpas i sin helhet och utan avvikelser och att det inte är tillåtet att samtidigt tillämpa annan normgivning när årsredovisningen upprättas. Slutsatsen är därför att kassaflödesanalyser inte kan tas in i en årsredovisning som upprättas enligt K2 utan man måste i så fall byta till K3-regelverket.

Analogt med detta torde det därför inte heller vara möjligt att låta en koncernredovisning ingå i en "K2-årsredovisning" om man så skulle önska. Precis som gäller kassaflödesanalyser finns inga bestämmelser i K2 om koncernredovisning. Men i Bokföringsnämndens egna kommentarer i sin vägledning till K2 skrivs: "Det allmänna rådet innehåller inga regler eller principer för en frivilligt upprättad koncernredovisning. I de fall ett moderföretag frivilligt väljer att upprätta en koncernredovisning ska det i denna framgå vilka principer som tillämpas vid koncernkonsolideringen. ÅRL:s regler om koncernredovisning måste följas."

En slutsats är att Bokföringsnämnden

ser olika på frivilligt upprättade kassaflödesanalyser och koncernredovisningar men en annan, och mer trolig slutsats, är att Bokföringsnämnden inte uppdaterat sin vägledning till K2, eftersom även koncernredovisningar faller utanför K2-regelverket som enligt Bokföringsnämnden ska tillämpas i sin helhet och utan avvikelse.

Min personliga uppfattning är att det är mycket olyckligt om Bokföringsnämnden vid omarbetning av K2-regelverket inte kan öppna upp för möjligheten att frivilligt låta en kassaflödesanalys och koncernredovisning ingå i en "K2-årsredovisning". Att kunna integrera en kassaflödesanalys i årsredovisningen kan vara viktigt för ett företag som till exempel på grund av höga avskrivningskostnader är förlustbringande men där företaget vill visa att kassaflödet är positivt. Att tvingas byta regelverk till K3 med de följdförändringar som det för med sig för företaget, kan knappast vara en optimal lösning. Samtidigt har jag väldigt svårt att tro att ens den mest finlemmade adelsman skulle få stora skälvan av att hitta en kassaflödesanalys i en "K2-årsredovisning".

Tekniskt skulle en sådan redovisning i K2 villkoras med kravet att det klart framgår att handlingarna upprättas i enlighet med bestämmelserna i K3. Därtill skulle ju handlingarna revideras i det fall aktiebolaget har en revisor, vilket ökar trovärdigheten i den upprättade handlingen jämfört med att denna tas fram sidoordnat för att överlämna till exempel en kreditgivare.

OM BOKFÖRINGSNÄMNDEN VÄLJER att stå fast vid att kassaflödesanalyser och koncernredovisningar inte hör hemma i en "K2-årsredovisning" uppkommer frågan vilken syn Bokföringsnämnden har på tilläggsupplysningarna. Är det möjligt att lägga in fler förtydligande tilläggsupplysningar än de som finns i regelverket? Om svaret är "nej" skulle det kunna medföra en allvarlig begränsning i möjligheten att kunna klargöra ett enskilt förhållande som styrelsen känner sig angelägen att informera om. Är svaret däremot "ja" så kan jag inte se något hinder i att upprätta till exempel en kassaflödesanalys som en tilläggsupplysning även i en "K2-årsredovisning". I så fall kan man lika gärna tillåta att kassaflödesanalyser och koncernredovisningar får ingå i en årsredovisning som upprättas enligt K2. ●

Stefan Engström

är auktoriserad revisor och ägare Auditor Revisionsbyrå AB.

Replik BFN:

"Vi jobbar redan med nya K2"

FÖRNYELSEN AV K2 pågår redan, men löser inte alla problem. För vissa företag kan lösningen vara att byta regelverk från K2 till K3, skriver Bokföringsnämndens kanslichef i en replik.

Stefan Engström framför synpunkter på förändringar av K2 (se artikel sid 35). Flera av de frågor som tas upp i artikeln är redan föremål för analys av Bokföringsnämnden (BFN).

Som har framgått av information på BFN:s webbplats 2 februari 2016 pågår ett projekt med att omarbeta de nuvarande K2-regelverken. Detta inbegriper en samslagning av befintliga K2-regelverk, en ändrad disposition av allmänna råd och kommentarer, ett bredare tillämpningsområde när det gäller vilka företag som omfattas, ändringar som föranleds av ny lagstiftning och ett antal enskilda tillämpningsfrågor. Ett förslag på nytt regelverk, där en del av de frågeställningar som Stefan Engström tar upp finns med, kommer att behandlas i en remiss som BFN förbreder.

ÄVEN OM DET är värdfullt med synpunkter på nämndens normgivning är det inte lämpligt att föregripa remissbehandlingen genom att i detalj kommentera det Stefan Engströms tar upp i sin artikel. Det kan dock noteras att mot bakgrund av projektets inriktning och tidsram samt att regelverken fortfarande är relativt nya kommer remissen inte att omfatta en bredare utvärdering av regelverken. Detta kommer att göras när reglerna har tillämpats en tid och det finns tillräcklig erfarenhet för att kunna dra mer säkra slutsatser och bedöma behovet av ändring sett i ljuset av bland andra förväntade lagändringar (se Redovisningsutredningens slutbetänkande, SOU 2015:8).

I sammanhanget bör det också noteras att det är K3 som är BFN:s huvudregelverk

"Det är rimligt att ställa sig frågan om man valt eller rekommenderat rätt regelverk."

och som ger det handlingsutrymme Stefan Engström efterfrågar. K2 är framtaget och utformat för mindre företag med enklare förhållanden. Över tid har allt fler företag med relativt komplicerade transaktioner valt att tillämpa K2 med följd att olika önskemål om ändringar uppstått. I vissa fall är dessa motiverade och i andra fall beror de på att K2 inte är ett lämpligt regelverk för den verksamhet som bedrivs. Om man på flera och för företaget viktiga områden konstaterar att K2 inte leder till den redovisning som eftersträvas, är det rimligt att ställa sig frågan om man valt eller rekommenderat rätt regelverk. Det är mot den bakgrunden BFN i olika sammanhang har kommunicerat att man avser att verka för en överströmning från K2 till K3 för dessa företag. Även den frågan kommer att tas upp i den remiss som BFN nu arbetar med. ●

Stefan Pärnhem

är kanslichef på Bokföringsnämnden (BFN).