

Stockholm 11 april 2025

Remiss: Förslag på reglering av väsentlighetsprincipen i Bokföringsnämndens allmänna råd och vägledning om årsredovisning i mindre företag (K2)

FAR har erbjudits tillfälle att lämna synpunkter över Bokföringsnämndens remiss *Förslag på reglering av väsentlighetsprincipen i Bokföringsnämndens allmänna råd och vägledning om årsredovisning i mindre företag (K2) (Dnr 2023:33)*. FAR vill med anledning av detta anföra följande.

FAR har i sitt remissvar den 2 oktober 2023 på remissen *Förslag till ändringar i Bokföringsnämndens allmänna råd och vägledning om årsredovisning i mindre företag (K2) (Dnr 2023:33)* redogjort i detalj för sin bedömning av förenklingsreglerna och dess koppling till väsentlighetsprincipen. Urklipp från detta remissvar återfinns i bilaga 1.

FAR noterar att BFN avser att behålla förenklingsreglerna i punkterna 2.4, 2.4A, 7.9 samt 10.28. FAR är, i likhet med tidigare svar, positiv till att en skrivning med hänvisning till väsentlighetsprincipen finns intagen i kommentarstexten. FAR anser dock att det hade varit än mer tydligt om den aktuella skrivningen hade utformats som ett allmänt råd och inte enbart som en kommentarstext.

FAR noterar också att BFN avser att inte ta med övriga hänvisningar till väsentlighetsprincipen, det vill säga avvika från de förslag och skrivningar som fanns i remissen från 2023 (Dnr 2023:33), med motiveringen:

”Det är BFN:s uppgift att ge ut kompletterande normgivning inom de ramar som ÅRL ger, dvs ange hur en lagregel får eller ska tillämpas enligt god redovisningssed. BFN kan därmed, utifrån sin normgivande roll, bland annat ange hur väsentlighetsprincipen ska tillämpas inom ramen för god redovisningssed.”

”Enligt väsentlighetsprincipen i 2 kap. 3 a § ÅRL får ett företag avvika från bestämmelserna om redovisning, uppställning, värdering, upplysningar och konsolidering i denna lag, om följden av avvikelsen inte är väsentlig.”

”Mot bakgrund av ovanstående har BFN sett över med vilket stöd i bestämmelserna i ÅRL som de olika förenklingsreglerna i K2 har utformats.”

”Det kan inledningsvis konstateras att en regel i K2 som anger hur en värderingsregel i ÅRL får eller ska tillämpas enligt god redovisningssed inte är en avvikelse från ÅRL:s värderingsregler. Den behöver därför inte prövas mot väsentlighetsprincipen.”

FAR delar inte BFN:s bedömning ovan och anser fortsatt att de föreslagna skrivningarna i remissen från 2023 är nödvändiga för att säkerställa att företagen inte bryter mot årsredovisningslagen.

Därutöver anser FAR att de områden där FAR i tidigare remissvar påtalade att hänvisning till väsentlighetsprincipen saknas, och borde kompletteras, fortsatt behöver åtgärdas med en hänvisning likt den som nu föreslås i kommentarstexten till de allmänna råden 2.4, 2.4A, 7.9 samt 10.28. Exempelvis torde tillämpning av felaktiga nyttjandeperioder kunna leda till väsentliga avvikelser från årsredovisningslagens värderingsregler avseende anläggningstillgångar, oavsett vilket slag av anläggningstillgångar det rör sig om.

Avslutningsvis anser FAR att det vore olyckligt att utforma normer på ett sätt som skapar en risk för att externa läsare, främst banker och leverantörer, av årsredovisningen får en felaktig bild av det aktuella företags ställning och resultat. FAR förstår att förenklingarna är till för att underlätta för upprättarna av de finansiella rapporterna men bedömer att de primära läsarna av dessa årsredovisningar är finansörer i form av banker och leverantörer. Dessa externa intressenter behöver känna sig trygga i att det inte finns väsentliga fel i den aktuella årsredovisningen.

FAR



Pernilla Lundqvist

Ordförande FAR:s operativa grupp Finansiell rapportering – Redovisning

Bilaga 1 Utdrag ur FAR:s tidigare remissvar

Bilaga 1: Utdrag ur FAR:s tidigare remissvar (den 2 oktober 2023)

Väsentlighetsprincipen

Väsentlighetsprincipen skrevs in i årsredovisningslagen i samband med den uppdatering som genomfördes (SFS 2015:813, prop. 2015/16:3) och trädde i kraft 1 januari 2016. K2:s förenklingsregler togs fram i samband med att BFNAR 2008:1 publicerades. Förenklingsreglerna fyllde sin funktion under en period, men efter införandet av väsentlighetsprincipen i årsredovisningslagen under 2016 uppkom, enligt FAR:s uppfattning, en risk för diskrepans i förhållandet mellan årsredovisningslagen och K2 vad gäller just väsentlighet. Detta förhållande avses åtgärdas i remissförslaget genom att införa en skrivning som innebär att företagen måste säkerställa att en tillämpning av de olika förenklingsreglerna i K2 inte samtidigt innebär ett brott mot väsentlighetsprincipen i 2 kap. 3a § ÅRL.

FAR är i grunden positivt till att Bokföringsnämnden nu försöker hantera ovanstående problematik, men vill samtidigt påtala att detta förfaringssätt komplicerar tillämpningen av förenklingsreglerna eftersom företagen löpande måste hålla ordning på vilka förenklingsregler som tillämpas och vilka belopp som hamnar i dessa olika ”fällor”. Utöver detta måste företaget, innan bokslutet är klart, slutligen bedöma, huruvida tillämpningen av förenklingsreglerna strider mot väsentlighetsprincipen eller ej. FAR redogör nedan för mer detaljerade synpunkter.

Lättnadsreglerna från periodiseringsprincipen

FAR är av uppfattningen att den så kallade 5000-kronors regeln och regeln om återkommande utgifter, historiskt har spelat en viktig roll men i och med införande av väsentlighetsprincipen har reglerna spelat ut sin roll och därför kan utmönstras ur K2. Ur tillämparens perspektiv vill FAR också uppmärksamma Bokföringsnämnden på att flertalet standardiserade bokföringsprogram har en funktion som gör att periodiseringar sker samtidigt som affärshändelsen bokförs, det vill säga det är betydligt lättare idag jämfört med när K2 infördes att göra ”rätt” från början. Det kan innebära en högre administrativ börda för företagen att göra en bedömning av om väsentlighetsprincipen följs vid tillämpning av dessa lättnadsregler.

FAR anser att tillämpningen av väsentlighetsprincipen i 2 kap 3a § ÅRL säkerställer att företagen presenterar rättvisande årsredovisningar framgent. Detta arbete försvåras vid tillämpning av 5000-kronors regeln och regeln om återkommande utgifter.

Om Bokföringsnämnden väljer att fortsatt ha kvar 5000-kronors regeln och regeln om återkommande utgifter så är FAR positiva till att det sker ett förtydligande om att företagen löpande behöver göra en bedömning av om en tillämpning av punkterna är förenlig med väsentlighetsprincipen.

Lättnadsreglerna för materiella och immateriella anläggningstillgångar

Kapitel 10 innehåller ett flertal förenklingsregler avseende främst anpassning av nyttjanderätsperioden till skattelagstiftningens schablonberäkningar.

Beträffande nyttjandeperioderna för markanläggningar, byggnader, tillbyggnader och aktiverade ombyggnader kännetecknas de vanligen av att de är relativt långa och svårbedömda. FAR är därför av uppfattningen att de förenklingsregler som finns i K2 kan försvaras mot bakgrund av dels den inbyggda svårigheten att bedöma nyttjandeperioden, dels behovet av att inte skapa temporära skillnader.

Maskiner, inventarier och förvärvade immateriella anläggningstillgångar omfattas av möjligheten att tillämpa så kallad räkenskapsenlig avskrivning skattemässigt. Det innebär att skillnaden mellan erforderliga avskrivningar i enlighet med individuellt bedömda nyttjandeperioder och de skattemässigt yrkade avskrivningarna kan redovisas som bokslutsdispositioner och obeskattade reserver. De flesta standardiserade bokföringsprogram stöder en sådan redovisning. FAR är därför av uppfattningen att de schabloniserade förenklingsreglerna avseende nyttjandeperioder för dessa tillgångar kan utmönstras ur K2.

För övriga förenklingsregler avseende materiella anläggningstillgångar av mindre värde, materiella anläggningstillgångar med en ekonomisk livslängd på högst 3 år samt schabloniserad nyttjandeperiod för förbättringsutgifter på annans fastighet är FAR positiv till förtydligande avseende prövning mot väsentlighetsprincipen.

Övrigt lättnadsregler

FAR har noterat att det finns ett antal punkter i K2 där förtydligande gällande bedömning av väsentlighet saknas.

Det gäller främst följande punkter:

- **16.6** *Företaget behöver inte redovisa åtaganden som avsättningar om summan av dessa kan antas understiga det lägsta av 25 000 kronor och 10 procent av det egna kapitalet vid årets ingång. Första stycket gäller inte pensionsåtaganden, inklusive särskild löneskatt.*
- **11.20** *Är värdet på en finansiell anläggningstillgång noll kronor på balansdagen ska tillgången alltid skrivas ned till noll kronor. Överstiger värdet på en finansiell anläggningstillgång noll kronor behöver nedskrivning inte göras om tillgångens värde understiger det redovisade värdet med mindre än det lägsta av 25 000 kronor och 10 procent av det egna kapitalet vid årets ingång.*
- **19.7** *Vid en nedskrivningsprövning ska det redovisade värdet på andelar i ett koncernföretag eller ett gemensamt styrt företag som är anläggningstillgång och andelar i ett intresseföretag jämföras med ett värde beräknat enligt de metoder som används vid värdering av företag. En tillfällig resultatförsämring behöver inte leda till att andelarna har ett lägre värde.*
- **19.8** *Är värdet på andelar i ett koncernföretag eller ett gemensamt styrt företag som är anläggningstillgång eller andelar i ett intresseföretag noll kronor på balansdagen ska tillgången alltid skrivas ned till noll kronor.*

Överstiger värdet på andelarna noll kronor behöver nedskrivning inte göras om tillgångens värde understiger det redovisade värdet med mindre än det lägsta av 25 000 kronor och 10 procent av det egna kapitalet vid årets ingång. Detsamma gäller andelar i ett intresseföretag.

Nedskrivning ska dock alltid göras om det sammanlagda värdet på företagets finansiella anläggningstillgångar på balansdagen understiger deras sammanlagda redovisade värde med mer än det lägsta av 25 000 kronor och 10 procent av det egna kapitalet vid årets ingång.

FAR:s uppfattning är att ovanstående skrivningar kan stå i strid med väsentlighetsprincipen. Vidare kan de uppfattas som problematiska och svåra att tolka och tillämpa. FAR:s önskemål är således att även dessa regler utmönstras ur K2. Om Bokföringsnämnden väljer att ha kvar ovanstående regler anser FAR att nedanstående frågor bör beaktas i den slutliga versionen:

- Skrivningen "...det lägsta av 25.000 kr och 10 procent av det egna kapitalet" kan tolkas som att den ska ge uttryck för vad som ska anses utgöra ett väsentligt belopp i alla företag som tillämpar K2 oaktat storlek.
- Exempel på tolkning av väsentlighetsbeloppet i punkten ovan kan vara att den gäller även för 5000-kronors regeln alternativt kan väsentlighetsbeloppet variera beroende på vilken balanspost som avses.
- Enligt punkt 11.20 ska nedskrivning alltid ske om "25.000 kr/10% - regeln" uppfylls. Detta kan inte tolkas annorlunda än att väsentlighet är ett absolut tal (aldrig mer än 25.000 kr men i vissa fall ett lägre belopp).

FAR konstaterar att i dagsläget anges det faktiska belopp, det vill säga exempelvis 5 000 kr. I takt med inflation med mera kan dessa belopp med tiden bli mindre relevanta.

FAR noterar också att i detta fall får inte lagregeln (4 kap. 5 § ÅRL) om bestående värdenedgång tillämpas utan nedskrivning ska ske oavsett denna bedömning. Är det avsikten att det inte finns möjlighet att tillämpa väsentlighetsprincipen i dessa fall? Detta är inkonsekvent jämfört med övriga områden samt, bedömer FAR, i strid med väsentlighetsprincipen.