

## 4 Normgivare

### 4.1 Bokföringsnämnden

#### Allmänt

BFN är en statlig myndighet. Enligt sin instruktion har nämnden till uppgift att främja utvecklingen av god redovisningssed i företagens bokföring och offentliga redovisning. BFN har elva ledamöter som utses av regeringen och besluten i nämnden bereds av ett kansli.

BFN är statens expertorgan på redovisningsområdet. Nämnden och dess kansli biträder regeringskansliet i redovisningsfrågor, deltar i utredningar samt yttrar sig över författningsförslag. En annan viktig uppgift är att avge yttranden till domstolar om vad god redovisningssed innebär i olika avseenden.

BFN har enligt BFL det övergripande ansvaret för normgivningen på redovisningsområdet i Sverige. Även Redovisningsrådet utpekas som kvalificerad normgivare och ansvarar för frågor som har med års- och koncernredovisning för publika företag att göra. BFN har dock en i förhållande till Redovisningsrådet överordnad ställning. BFN ska således ingripa med uttalanden om behövlig normgivning inte kommer till stånd, om uttalanden eller rekommendationer från Redovisningsrådet strider mot lag eller bindande föreskrift eller om Redovisningsrådets normgivning ur allmän synpunkt är otillfredsställande. BFN har det primära ansvaret för den löpande bokföringen och arkiveringsfrågorna i samtliga företag och har dessutom ett särskilt ansvar för årsboksluten i de onoterade företagen. Nämnden uttalar sig även om i vilken omfattning Redovisningsrådets rekommendationer enligt god redovisningssed ska tillämpas också av andra kategorier av bokföringsskyldiga.

BFN har vid sammanträde 1 april 2004 beslutat att inte i nuvarande former gå vidare med att anpassa Redovisningsrådets rekommendationer för onoterade företag. Beslutet berör bland annat pågående projekt som gäller redovisning av nedskrivningar, avsättningar och immateriella tillgångar.

BFN beslutade i februari 2004 att ändra inriktning på arbetet med att ta fram regler för onoterade företag. Omläggningen innebär bland annat att nämnden kommer att ta fram samlade regelverk för några olika kategorier av företag. För närvarande prioriterar BFN

att ta fram regler för kategorin små bolag. I arbetet med att ta fram ett sådant förslag kommer de utkast till allmänna råd som remitterats att tas till vara.

### Normgivning

BFN:s normgivning sker bl.a. genom att nämnden meddelar allmänna råd (BFNAR) med tillhörande vägledning eller uttalanden i frågor om löpande bokföring och bokslut. I enlighet med vad som gäller för statliga myndigheter kommer de allmänna råden endast att innehålla normer eller tolkningar som BFN själv beslutat. Tidigare ingick dessa normer eller tolkningar i vad som benämndes rekommendationer eller uttalanden. Rekommendationerna behandlade mera övergripande redovisningsfrågor medan uttalandena tog sikte på redovisningsproblem i mera avgränsade frågor.

Ett allmänt råd är som regel ensamt otillräckligt för ge en fullständig bild av vad som gäller i den aktuella frågan. För mera övergripande frågor ges därför ut en vägledning, till vilken det allmänna rådet fogas som bilaga. Vägledningen är oftast, efter en inledning, uppdelad i tre avsnitt, (1) lagregler och allmänna råd, (2) kommentarer och (3) exempel. Ett uttalande inleds i regel med det allmänna rådet, varefter följer en motivering uppdelad på frågan, gällande rätt, bedömning och eventuellt exempel.

Såväl vägledningarna med allmänna råden som uttalanden med allmänna råd finns tillgängliga på BFN:s webbplats, [www.bfn.se](http://www.bfn.se).

De regler som BFN publicerar i BFNAR, vägledningarna och uttalanden har, liksom tidigare rekommendationer och uttalanden, karaktär av allmänna råd. Det betyder att det inte är fråga om formellt bindande föreskrifter. Beteckningen allmänna råd ger dock inte en alldeles rättvisande bild av reglernas betydelse. I BFL och ÅRL anges att god redovisningssed ska följas. Ett företag kan därför endast undantagsvis avvika från de allmänna råden, utan att samtidigt bryta mot lagen.

BFN:s äldre rekommendationer och uttalanden kommer att efterhand ersättas med nya vägledningarna eller uttalanden, med tillhörande allmänna råd. Till dess så sker gäller de gamla rekommendationerna och uttalandena.

#### 4.1.1 Tillämpning av Redovisningsrådets rekommendationer (BFNAR 2000:2 och 2002:4)

### Tillämpning

Dessa allmänna råd ska tillämpas på räkenskapsår som påbörjas den 1 januari 2001 eller senare och får tillämpas på räkenskapsår som påbörjas tidigare. BFN:s vägledning har följande innehåll:

- Introduktion
- Vägledning
- Inledning
- BFN:s tillämpningsnormering

Syftet med BFN:s tillämpningsnormering  
Perspektiv  
Formerna för BFN:s tillämpningsnormering  
Till vilka riktar sig BFN:s normer  
Tillämpningsområden  
Vad gäller när tillämpningsnormering från BFN saknas?  
Remissförfarande  
Bilaga 1: BFNAR 2000:2  
Bilaga 2: Beslutsträd

### **Sammanfattning/ definitioner**

*Noterade företag* är företag vars aktier är föremål för offentlig handel eller som genom sin storlek har ett stort allmänt intresse.

Vid BFN:s tillämpningsnormering av Redovisningsrådets rekommendationer avses med *icke-noterade företag*:

*Små företag (10/24-företag)* som är näringsdrivande icke-noterade företag i vilka

- antalet anställda under de senaste två räkenskapsåren i medeltal uppgått till högst tio och
- tillgångarnas nettovärde enligt fastställd balansräkning för det senaste räkenskapsåret uppgår till högst 24 miljoner kr.

*Medelstora företag* som är näringsdrivande icke-noterade företag som inte är små eller stora företag.

*Stora företag* som är näringsdrivande icke-noterade företag i vilka

- nettovärdet av tillgångarna i företaget enligt balansräkningarna för de två senaste räkenskapsåren överstiger ett gränobelopp som motsvarar 1 000 gånger det prisbasbelopp enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring som gällde under den sista månaden av respektive räkenskapsår, eller
- antalet anställda hos företaget under de två senaste räkenskapsåren i medeltal överstigit 200.

### **Inledning**

BFL, ÅRL, ÅRKL och ÅRFL är i väsentliga delar utformade som ramlagar. De innehåller då allmänna principer för rapportering och dokumentation av räkenskapsinformation och måste kompletteras med normer som mer i detalj anger hur redovisningen ska ske. Dessa kompletterande normer inryms i redovisningslagstiftningens term god redovisningssed.

Staten har, genom BFN, huvudansvaret för utvecklandet av god redovisningssed. Det har emellertid ansetts innebära fördelar att överlåta en del av den normgivande verksamheten på ett privat organ, Redovisningsrådet. Redovisningsrådets rekommendationer liksom uttalanden från Redovisningsrådets Akutgrupp tar sikte på företag vars aktier är föremål för offentlig handel eller som genom sin storlek har ett stort allmänt intresse.

BFN:s arbete däremot inriktas mot frågor om löpande bokföring och arkivering samt redovisningsfrågor beträffande bokföringsskyldiga som inte ingår i Redovisningsrådets målgrupp och främst då de mindre- och medelstora företagen samt stiftelserna och föreningarna.

Beträffande års- och koncernredovisningar i icke-noterade företag uppkommer frågan om vilka kompletterande normer som gäller för dem. För att klargöra detta uttalar sig BFN genom allmänna råd och tillhörande vägledning i frågor som behandlas i Redovisningsrådets rekommendationer. BFN utgår därvid från att Redovisningsrådets rekommendationer är lämpliga också för icke-noterade företag, men att det kan vara motiverat med vissa lättnader beroende på företagets storlek. I enlighet härmed uttalar sig BFN i de nämnda allmänna råden och vägledningarna om i vilken utsträckning Redovisningsrådets normer utgör god redovisningssed även för icke-noterade företag. När BFN prövar vad som bör gälla för de icke-noterade företagen tar nämnden hänsyn till bl.a. syftet med Redovisningsrådets rekommendationer, intressenternas behov av redovisningsinformation och kostnaden för att ta fram informationen.

**Syfte med BFN:s tillämpningsnormering**

Syftet är att bidra till att

- redovisningen i icke-noterade företag förenklas jämfört med redovisningen i de noterade företagen samtidigt som redovisningsprinciperna i normalfallet upprätthålls,
- enhetliga redovisningsprinciper tillämpas för transaktioner och händelser av likartat slag,
- sådana upplysningar lämnas som är av betydelse för dem som ska fatta beslut på basis av företagets finansiella rapporter.

**Former för BFN:s tillämpningsnormering**

I BFN:s *allmänna råd* anges de punkter i Redovisningsrådets normer som ska tillämpas även i icke-noterade företag och vilka punkter som har uteslutits eller ersatts. För att ge en samlad och strukturerad framställning av hur redovisningen bör vara utformad på ett visst område ger BFN ut en särskild serie som benämns BFN:s *vägledning*.

Vägledningarna innehåller en hänvisning till svensk civil- och skattelagstiftning samt till den internationella förlagan av en rekommendation (IAS). Därutöver har Redovisningsrådets bearbetade och omstrukturerade texter tagits in i fulltext. Målsättningen är att behålla Redovisningsrådets skrivningar där inga skillnader i sak är avsedda men att strukturera om texten för bättre läs-förståelse. För att underlätta för den bokföringsskyldige kompletteras vägledningen med praktiska exempel. I form av bilagor finns det bakomliggande allmänna rådet inkluderat samt en kortfattad sammanfattning över vilka skillnader som föreligger mellan Redovisningsrådets rekommendationer och BFN:s allmänna råd.

**Till vilka riktar sig  
BFN:s normer**

Varje vägledning utformas med hänsyn till användarens behov. BFN:s allmänna råd och vägledningar gäller uteslutande näringsdrivande företag. Råden och vägledningarna utgår från tre kategorier icke-noterade företag och är skrivna med utgångspunkt i de minsta företagen med utökade krav på de medelstora och stora företagen. Tanken är att företag bara ska behöva läsa de avsnitt som avser den egna företagskategorin.

Icke näringsdrivande företag kan ha en verksamhet som påtagligt skiljer sig från de företag som BFN:s tillämpningsnormering i första hand tar sikte på. Sådana företag behöver därför inte tillämpa BFN:s tillämpningsnormering, om det inte anges särskilt.

För noterade företag är Redovisningsrådets rekommendationer och uttalanden tillämpliga. Övriga näringsdrivande företag *får* tillämpa Redovisningsrådets normer. Företag som inte tillämpar Redovisningsrådets normer *ska* tillämpa BFN:s allmänna råd i ämnet. Det innebär att icke-noterade företag kan välja om de ska tillämpa Redovisningsrådets eller BFN:s normer.

Av BFNAR 2002:4 framgår att enskilda näringsidkare som ingår i kategorin små företag inte behöver tillämpa vare sig rekommendationerna eller de allmänna råden. Detta eftersom fråga regelmässigt är om försörjningsföretag och företagsformen innebär att ägaren har ett personligt betalningsansvar för skulderna. För denna kategori gäller istället lagens krav och god redovisningssed i övrigt.

Den valfrihet mellan Redovisningsrådets rekommendationer och BFN:s allmänna råd som för icke-noterade företag följer av BFN:s ställningstagande ska tillämpas på rekommendationsnivå. Det innebär att företaget t.ex. kan följa Redovisningsrådets rekommendation om redovisning av varulager men BFN:s allmänna råd om inkomstskatter. Däremot ska den valda rekommendationen eller det valda allmänna rådet tillämpas i sin helhet.

Även företag som ingår i en koncern har möjlighet att utnyttja valfriheten. Det innebär bl.a. att i en koncern där moderföretaget är noterat har de enskilda dotterföretagen möjlighet att välja mellan Redovisningsrådets rekommendationer eller BFN:s allmänna råd. I en koncern där moderföretaget är noterat måste emellertid koncernredovisningen upprättas med tillämpning av Redovisningsrådets rekommendationer.

Vilka normer moderföretagets årsredovisning ska upprättas efter bestäms normalt utifrån vilken kategori koncernen tillhör. Skälet till detta är att moderföretaget enligt 7 kap. 12 § ÅRL normalt ska tillämpa samma principer för värdering av tillgångar, avsättningar och skulder i koncernredovisningen som i årsredovisningen.

För att informationen i en årsredovisning eller i ett årsbokslut ska bli begriplig ska företaget ange vilka redovisningsprinciper som tillämpas. Ett sådant krav finns i 5 kap. 2 § ÅRL. Med möjligheten att välja mellan kompletterande normer från BFN och Redovisningsrådets föreligger ett särskilt behov av att upplysa om använda principer. Ett företag som enbart tillämpar BFN:s allmänna råd kan nöja sig med att ange detta. I de fall allmänna råd saknas beträffande väsentliga resultat- och balansposter är det nödvändigt att upplysa om hur posten beräknats. Detta gäller också när de allmänna råden ger valfrihet mellan olika alternativ eller företaget valt att redovisa enligt reglerna som gäller för en företagskategori med högre krav. Ett företag som konsekvent tillämpar Redovisningsrådets rekommendationer anger detta och följer i övrigt de upplysningskrav som rådet och ÅRL ställer. De företag som tillämpar BFN:s vägledningar på vissa områden och Redovisningsrådets rekommendationer på andra måste för varje område tydligt ange vilken normgivning som tillämpas.

**Tillämpningsområden**

Tillämpningsområdet anges särskilt i varje rekommendation eller uttalande från Redovisningsrådet. Av BFN:s allmänna råd framgår om detta tillämpningsområde gäller även för icke-noterade företag. I det allmänna rådet anges även datum från vilket det ska tillämpas.

BFN:s allmänna råd behöver inte tillämpas på oväsentliga poster. Information är *väsentlig* om ett utelämnande eller en felaktighet kan ha betydelse för de beslut användarna fattar på basis av den information som lämnas i de finansiella rapporterna. Att en post bedöms vara oväsentlig innebär inte att den kan utelämnas från redovisningen med hänvisning härtill. I stället innebär det att posten inte nödvändigtvis behöver behandlas i full överensstämmelse med de principer som angivits i det allmänna rådet.

**När tillämpningsnormering från BFN saknas**

I avvaktan på att BFN anpassat Redovisningsrådets rekommendationer kan vägledning hämtas från Redovisningsrådets normer. Detta innebär att de onoterade företagen inte är skyldiga att följa de rekommendationer från Redovisningsrådet som BFN ännu inte anpassat. Hittillsvarande anpassningsnormering visar att nämnden i flera fall kommit att ställa lägre krav på de icke-noterade företagen.

Det är däremot viktigt att notera att även icke-noterade företag utöver lagbestämmelser måste följa god redovisningssed. Detta följer av särskilda bestämmelser i ÅRL och BFL. Inte sällan kan vissa av de värderingsprinciper som kommer till uttryck i Redovisningsrådets rekommendationer anses utgöra en del av denna goda sed redan före rekommendationens tillkomst eller i vart fall innan BFN:s allmänna råd om tillämpningen träder i kraft. Företagen får alltså inte inom varje oregerat område göra hur de vill. Den praxis som utvecklats i olika redovisningsfrågor ska följas.

Om svensk normgivning helt saknas kan vägledning hämtas i IASB:s Föreställningsram och rekommendationer, eller även detta inte ger någon ledning, i allmänt accepterade principer i andra ledande länder, exempelvis USA. Vägledning kan också fås genom analogitolkning av normer som behandlar frågor av likartat slag.

Ett utkast till allmänt råd är inte att jämställa med ett allmänt råd.

## **4.2 Redovisningsrådet**

### **4.2.1 Allmänt**

Stiftelsen för utvecklande av god redovisningssed bildade 1989 Redovisningsrådet. Stiftare var staten genom BFN, FAR och Sveriges Industriförbund. Efter tillkomsten av Redovisningsrådet har Föreningen Auktoriserade Revisorer, FAR upphört med sin rekommendationsutgivning, men vissa ännu gällande rekommendationer och uttalanden har betydelse för tolkning av god redovisningssed.

Bakgrunden till bildandet av ett nytt gemensamt organ var att det framstod som en nackdel att normgivningen på redovisningsområdet var splittrad mellan flera olika organ, vilket tillsammans med internationell påverkan tenderade att skapa en splittrad redovisningspraxis. 1998 bildades nuvarande Föreningen för utvecklande av god redovisningssed som övertog stiftelsens uppgifter. I föreningen finns inte BFN eller något annat statligt organ representerat. Föreningen verkar genom Redovisningsrådet, Redovisningsrådets Akutgrupp samt från år 2003 den s.k. Övervakningspanelen.

### **4.2.2 Rekommendationer**

Redovisningsrådets uppgift är att för publika företag ge ut rekommendationer som är i överensstämmelse med vad som gäller internationellt. Rekommendationerna ska därför utformas med utgångspunkt från motsvarande IAS-rekommendationer, och endast avvika från dessa om svensk lag hindrar detta eller om det i övrigt finns starka skäl för att avvika. När Redovisningsrådet började ge ut rekommendationer 1991 uppfylldes dock inte helt denna målsättning utan rekommendationerna kom mera att ansluta sig till FAR:s tidigare rekommendationer, både till utformning och innehåll (jfr RR 2 Varulager). IAS-regler frångicks till förmån för gällande praxis som bedömdes gynnsammare, bland annat utifrån sambandet mellan redovisning och beskattning.

Till grund för normgivningen ligger IASC:s Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements, som Redovisningsrådet 1995 utgav i svensk översättning under titeln Föreställningsram för utformning av finansiella rapporter. Under 1998 togs beslut om att till såväl form som innehåll följa IAS-rekommenda-

tionerna mera noggrant. I ett antal rekommendationer finns dock undantagsregler för redovisning i juridisk person, vilket inte har någon motsvarighet i IAS-rekommendationerna. Redovisningsrådet har inte heller i någon större utsträckning omarbetat tidigare års rekommendationer till den nya struktur som IASC antog år 1992 för utformning av rekommendationerna. Denna innebar att fet stil användes för rekommendationstext och vanlig stil för förklarings-text. Metoden har i stort behållits av IASB, som dock betonar att all text har samma status men att huvudprinciperna anges med fet stil. Denna struktur har följts av Redovisningsrådet för rekommendationer som påbörjats från och med 1998.

Redovisningsrådets normgivning riktar sig primärt till publika företag men Redovisningsrådet menar att den naturliga utgångspunkten är att alla företag tillämpar samma principer för värdering av tillgångar och skulder liksom för när transaktioner och andra händelser ska tas med i redovisningen. I de fall svensk normgivning saknas kan vägledning hämtas i IASC:s Framework och Standards eller, då även sådana saknas, i allmänt accepterade principer i andra länder, exempelvis USA. Vägledning kan även fås genom analogitolkning av rekommendationer och uttalanden som behandlar frågor av likartat slag.

Utkast till nya rekommendationer publiceras på Redovisningsrådets webbplats, [www.redovisningsradet.se](http://www.redovisningsradet.se). Därmed ges alla som är intresserade av redovisningsfrågor möjlighet att lämna synpunkter och påverka innehållet i den slutliga utformningen av en rekommendation. Redovisningsrådets rekommendationer har fått god acceptans, som förstärkts genom att det i noteringsavtalet med Stockholms Fondbörs har föreskrivits att börsbolagen inte utan särskild motivering kan avvika från Redovisningsrådets rekommendationer.

Redovisningsrådet har implementerat nästan alla IAS-rekommendationer. Undantag är dels några rekommendationer som behandlar speciella frågor, IAS 26, 29 och 30, dels två rekommendationer för vilka ändringar i svensk redovisningslagstiftning måste avvaktats. Det gäller IAS 39 om redovisning och värdering av finansiella instrument och IAS 41 om jord- och skogsbruk. EG har, som tidigare nämnts, antagit nya redovisningsregler för finansiella instrument genom det s.k. ändringsdirektivet vilket nu är implementerat i Sverige. För finansiella instrument har även en väsentlig omarbetning av IAS 39 avvaktats, vilken färdigställdes i december 2003. Vissa kompletteringar om s.k. makrohedging, säkring för ränterisker i portföljer av tillgångar och skulder, har dock aviserats till 2004. För jord- och skogsbruk har EG fattat beslut om ändrade regler genom det s.k. moderniseringsdirektivet och implementering av reglerna har föreslagits i SOU 2003:71 om internationell redovisning i svenska företag.



### 4.2.3 Akutgruppens uttalanden

Normgivningen omfattar också uttalanden från akutgruppen. Dessa ingår i en serie betecknad URA och uppgår för närvarande till 42, se förteckning i avsnitt 7.1.2. Av uttalandena utgör nr 14–40 översättningar/anpassning av tolkningsuttalanden från IASC:s motsvarande grupp, Standards Interpretation Committée (SIC).

Uttalandena inleds med en referens till den eller de rekommendationer som den ställda frågan berör och som ska tolkas. I det fall uttalandet baseras på ett uttalande från SIC anges även detta. Uttalanden är oftast strukturerade på frågeställning, bedömning, överväganden samt i vissa fall exempel. Uttalandena refererar till följande rekommendationer:

RR 1:00	URA 3, 4, 5, 6, 9, 12, 18, 20, 30, 35 och 40
RR 2:02	URA 14
RR 3	URA 1
RR 4	URA 10
RR 6:99	URA 8, 22 och 34
RR 8	URA 17, 27 och 37
RR 9	URA 11, 29 och 33
RR 11	URA 34 och 38
RR 12	URA 21 och 31
RR 13	URA 16, 28 och 40
RR 14	URA 21
RR 15	URA 9 och 39
RR 18	URA 32
RR 21	URA 6 och 15
RR 22	URA 26, 34 och 36
RR 27	URA 24 och 25
RR 28	URA 19
RR 29	URA 2, 13, 41 och 42

### **Övervaknings- panelens verksamhet**

Föreningen för utvecklande av god redovisningssed har under våren 2003 bildat en ny tredje enhet, Panelen för övervakning av finansiell rapportering. De tre enheterna använder sig av gemensamma resurser för utredningar och administration. Panelen består av tio ledamöter som ska övervaka att svenska aktiebolag som har aktier noterade vid Stockholmsbörsen eller vid annan svensk börs eller auktoriserad marknadsplats, upprättar finansiella rapporter i enlighet med Redovisningsrådets rekommendationer samt tillämplig lag eller annan författning. En årlig genomgång av årsredovisningarna ska göras. Panelen kommer att, utifrån kriterierna om väsentlighet och risk, välja att ta upp fall som förelagts panelen eller uppmärksammas. Panelens uttalanden kommer att offentliggöras. Eventuella sanktioner utdöms av börsen eller marknadsplatsen.

### **Redovisnings- rådets framtida roll**

Övervakningspanelen har hittills publicerat två behandlade fall varav det ena avser tillämpningen av RR 26 Händelser efter balansdagen och det andra tillämpningen av RR 4 Redovisning av extraordinära intäkter och kostnader samt upplysningar för jämförelseändamål. I det första fallet riktades ingen kritik mot bolaget med hänsyn till att RR 26 trätt i kraft först efter det aktuella räkenskapsårets utgång, medan kritik riktades mot bolaget i det andra fallet.

Redovisningsrådets huvuduppgift får anses vara att ge ut rekommendationer för noterade företags koncernredovisning. När de noterade företagen från och med 2005 blir skyldiga att direkt tillämpa IAS kommer det inte längre att vara tillåtet att tillämpa rådets rekommendationer vid upprättande av koncernredovisningen i noterade företag. Den mest troliga utvecklingen är därför att Redovisningsrådet inte kommer att fortsätta att ge ut rekommendationer för de noterade företagen, vare sig för årsredovisningen eller koncernredovisningen. Det kan dock komma att kräva omfattande ändringar i redan utgivna rekommendationer på grund av ändringar i motsvarande IAS-rekommendationer eller på grund av ändringar i svensk lagstiftning.

Redovisningsrådets huvuduppgift efter år 2005 torde komma att vara att fylla den viktiga funktionen som remissorgan och länk mellan svenska företag och IASB vid avgivande av utlåtanden avseende föreslagna ändringar i befintliga standarder eller i fråga om förslag till nya standarder.

Föreningen för utvecklande av god redovisningssed kan också komma att få en roll i den organisation som ska utöva tillsyn över efterlevnaden av IAS-förordningen. I betänkandet Framtida finansiell tillsyn, SOU 2003:22, föreslås att denna tillsyn vad gäller allmänna företag bör ankomma på BFN. I betänkandet anses det naturligt att BFN ska ha möjlighet att delegera tillsynsuppgifter till ett organ som Redovisningsrådets nybildade övervakningspanel.

## **4.3 Finansinspektionen (Fi)**

FI är en statlig myndighet med uppgift att utöva tillsyn över finansiella marknader, kreditinstitut och det enskilda försäkringsväsendet. Inspektionen har genom olika författningar bemyndigats att utfärda föreskrifter på redovisningsområdet. Enligt 1 kap. 5 § ÅRKL och 1 kap. 4 § ÅRFL får FI utfärda föreskrifter om kreditinstituts, värdepappersbolags och försäkringsföretags löpande bokföring, årsbokslut och årsredovisning. Regeringen har utnyttjat denna rätt att delegera föreskriftsrätt till FI. Föreskriftsrätten utgör normgivning i regeringsformens bemärkelse.

FI utfärdar därutöver sådana allmänna råd som är motiverade av de finansiella företagens särart. På så sätt tillvaratas den särskilda sakkunskapen som FI har i fråga om dessa företag. Föreskrifter och allmänna råd ges ut i FI:s Författningssamling FFSS.

Ytterligare information finns på FI:s webbplats, [www.fi.se](http://www.fi.se).

## **4.4 International Accounting Standards Board (IASB)**

### **4.4.1 Allmänt**

IASB (tidigare IASC) är en internationell organisation som grundades 1973 och som arbetar på att förbättra och harmonisera redovisningen världen över. IASC:s medlemmar bestod av revisorsföreningar och uppgick till ca 150. Under 2001 genomfördes en omorganisationen och nya institutioner bildades. Ett nytt inslag i organisationen är att den numera är partssammansatt.

Verksamheten leds och finansieras av en stiftelse (IASC Foundation) vars arbete utförs av nitton s.k. trustees som utser ledamöterna i IASB, i den rådgivande kommittén (SAC) och i tolkningskommittén (IFRIC). Vidare har stiftelsen ansvar för uppföljning av verksamheten, godkännande av budget m.m.

Ansvaret för rekommendationsgivningen ligger helt på IASB. Besluten fattas av de 14 styrelseledamöterna i IASB, som till sin hjälp har teknisk personal och projektledare. Ledamöterna ska med visst antal representera revisorer, företag, användare av finansiell information samt den akademiska världen. Vidare har ett antal ledamöter direkt ansvar för förbindelser med en eller flera nationella normgivare.

SAC har ca femtio medlemmar och är ett forum som möjliggör för organisationer och individer med ett intresse för internationell finansiell rapportering att delta i normgivningsprocessen. Medlemmarna väljs på tre år och ska ha en skiftande geografisk och erfarenhetsmässig bakgrund.

IFRIC följer löpande redovisningsfrågor som kan komma att medföra en olikformig eller oacceptabel hantering om auktoritativ vägledning inte ges. IFRIC har tolv röstande medlemmar och för närvarande också två icke-röstberättigade observatörer, en från EU och en från IOSCO.

Anledningen till omstruktureringen var främst debatten om huruvida man inom International Organization of Securities Commissions (IOSCO) skulle kunna acceptera IAS som en global redovisningsstandard på samtliga börser som är medlemmar i

IOSCO. Numera har IOSCO rekommenderat sina medlemmar att acceptera IAS som redovisningsstandard, dock under vissa förutsättningar. Bland annat ska en avstämning mot landets Generally Accepted Accounting Principles (GAAP) finnas om landets regler så kräver. Ett exempel är USA där IOSCO-medlemmen Securities and Exchange Commission (SEC) kräver en avstämning mot US GAAP. Målsättningen är att utveckla IAS-rekommendationer så att ingen sådan avstämning behövs vid notering på någon börs.

Information om IASB:s verksamhet och aktiviteter finns på dess webbplats, [www.iasb.org](http://www.iasb.org).

#### 4.4.2 Rekommendationer

Rekommendationer från IASB kallas International Financial Reporting Standards (IFRS). IASB beslöt inledningsvis att klargöra att det inte finns någon skillnad vad gäller grad av auktoritet mellan de punkter i en IAS som är skrivet med fet stil eller med normal stil. Det går alltså inte att avstå från att tillämpa vad som står med normal stil med motiveringen att texten bara är tänkt som en kommentar till de fetstilta punkterna. I nya IFRS betonas att all text har samma status men att huvudprinciperna anges med fet stil.

IASB beslöt också att pågående och nya projekt skulle delas in i fyra kategorier. Den första kategorin – mycket angelägna projekt – inkluderar en revidering av föreställningsramen, vidare projekt som behandlar intäkter och relaterade skulder, prestationsredovisning (performance) samt mer detaljerade anvisningar för hur en rekommendation ska tillämpas. Den andra kategorin har betecknats convergence med vilket avses harmonisering med andra viktiga länders regelverk, främst de västliga industriländerna. Den tredje kategorin kallas leadership. Här ingår dels ett antal påbörjade projekt som exempelvis redovisning för gruvor samt för försäkringsverksamhet, dels projekt som exempelvis leasing och optioner till anställda. I den fjärde kategorin ingår improvements, dvs. ett antal projekt som bl.a. syftar till att se över och främst eliminera alternativ i de fall en rekommendation tillåter mer än ett redovisningssätt.

IASB:s arbete t.o.m. 2003 har resulterat i följande rekommendationer:

- IFRS 1 First-time Adoption of IFRS (juni 2003),
- Tillägg till IAS 19 Employee Benefits, The Asset Ceiling (maj 2002),
  - De omarbetade rekommendationerna IAS 32 Financial Instruments: Disclosure and Presentation och IAS 39 Financial Instruments: Recognition and Measurement (december 2003), samt

- Improvementsprojektet, som resulterat i ändringar och tillägg i IAS 1, 2, 8, 10, 16, 17, 21, 24, 27, 28, 31, 33 och 40, samt att IAS 15 dragits tillbaka (december 2003).

Utkast till rekommendationer finns på följande områden:

- ED 2 Share-Based Payment (november 2002)
- ED 3 Business Combinations (december 2002)
- ED 4 Disposal of Non-current Assets and Presentation of Discontinued Operations (juli 2003),
- ED 5 Insurance Contracts (juli 2003) steg 1,
- ED Tillägg till IAS 39 avseende Fair Value Accounting for a Portfolio Hedge of Interest Rate Risk (augusti 2003), s.k. Makrohedge, och
- ED 6 Exploration for and Evaluation of Mineral Resources (januari 2004).

#### **Tolkningsuttalanden från Akutgruppen**

IFRIC har fastställt de uttalanden som antagits av SIC, med numrering SIC-1 till SIC-33, där SIC-4 och SIC-26 återtagits. Flertalet av dessa finns översatta/anpassade i Redovisningsrådets Akutgrupps uttalanden.

För närvarande finns följande utkast till uttalanden från IFRIC:

- IFRIC D1 – Emission Rights
- IFRIC D2 – Changes in Decommissioning
- IFRIC D3 – Leases
- IFRIC D4 – Decommissioning & Restoration