



School of Business,
Economics and Law
UNIVERSITY OF GOTHENBURG

K2

En fallstudie av ett forsknings- och utvecklingsföretag

Magisteruppsats i företagsekonomi 15 hp

Vårterminen 2009

Författare:

Maria Leijner	811130
Andreas Stjärnström	830601
Sanna Uppling	870214

Handledare:

Jan Marton
Anna Karin Pettersson

FÖRORD

Vi vill tacka våra handledare, opponentgrupperna och vänner som under uppsatsens gång bidragit med konstruktiv kritik genom värdefulla och givande kommentarer. Dessa synpunkter har lett till nya infallsvinklar och i slutändan till en bättre uppsats. Vi vill även ta tillfället i akt att tacka Pernilla Lundqvist för en givande intervju vilket möjliggjorde en djupare analys. Vi är tacksamma för att alla dessa har tagit sig tid för vår uppsats och på så sätt bidragit till vår studie.

Göteborg, juni 2009

Maria Leijner

Andreas Stjärnström

Sanna Uppling

SAMMANFATTNING

Examensarbete i företagsekonomi, Handelshögskolan vid Göteborgs universitet, Externredovisning, Magisteruppsats, våren 2009

Författare: Maria Leijner, Andreas Stjärnström och Sanna Uppling

Handledare: Jan Marton och Anna Karin Pettersson

Titel: K2 – En fallstudie av Alfa AB

Bakgrund och problem: Utvecklingen inom redovisningen har gått mot förenkling och att den administrativa bördan skall lättas för mindre aktiebolag. Detta har lett till att Bokföringsnämnden har startat K-projektet som ska ge företagen möjlighet att välja ett samordnat och förenklat regelverk. I det nya projektet har framförallt kategorin som gäller för mindre aktiebolag, K2, varit hett omdebatterat. Författarna tycker därför att det är intressant att studera vad som skulle hända med redovisningen i ett specifikt FoU-företag vid en övergång till detta regelverk då diskussioner förts om denna typ av företag kan komma att stöta på problem. Även vad företaget kan göra för att förhindra dess negativa konsekvenser har undersökts.

Syfte: Syftet med uppsatsen är att se vad som händer med redovisningen i ett FoU-företag när det nya regelverket K2 tillämpas. Företaget har studerats i två olika faser: uppstarts- och tillväxtfasen. Detta för att göra studien bredare vilket kan leda till att fler företag kan dra nytta av uppsatsen då företag befinner sig i olika skeden av verksamhetscykeln. Vidare vill författarna ge rekommendationer till det undersökta företaget då K2 kan innebära en hel del problem framförallt för mindre FoU-företag. Rekommendationerna är även tillämpbara för företag i likande situation som Alfa AB.

Metod: En fallstudie på ett utvalt företag har gjorts vilket var möjligt då författarna tilläts full insyn i ett företags redovisning. För att få en djupare förståelse av det nya regelverket och dess konsekvenser har en kvalitativ metod använts. Vidare var valet av intervjuperson viktigt för den andra delen av studien där möjliga åtgärder för de negativa effekterna diskuteras därav valdes en expert inom området ut.

Resultat och slutsatser: Post för post i det utvalda företagens redovisning har noggrant analyserats där resultatet visar att det för Alfa AB:s del inte blir några större skillnader förutom posten egenupparbetade immateriella tillgångar. Effekterna syns tydligast i uppstartsfasen där företaget tvingas upprätta en kontrollbalansräkning. För att undvika detta ges ett antal alternativ där det enklaste rådet är att stanna kvar med den nuvarande redovisningen och att därmed inte gå över till K2. Vidare föreslås en kategoriflytt till K3 vilket inte är att föredra för ett mindre aktiebolag då den administrativa bördan blir större. Ett annat alternativ kan vara att företaget säljer sina egenupparbetade immateriella tillgångar till ett dotterbolag men inte heller detta blir någon förenkling vilket ger ytterligare skäl till att stanna i nuvarande regelverk.

Förslag till framtida studier: Den konstitutionella frågan är hett omdebatterad i K2-sammanhang varav denna kan vara intressant att granska mer ingående. Vidare kan även kopplingen mellan företags redovisning och olika faser i verksamhetscykeln vara något att studera på djupet vilket i denna uppsats endast har berörts på ytan. Likaså kan en fallstudie på ett företag som hamnar inom K3 kategorin vara viktigt att studera när regelverket för detta färdigställs.

TERMINOLOGI

ABL	Aktiebolagslagen
BFL	Bokföringslagen
BFN	Bokföringsnämnden
BFNAR	Bokföringsnämndens allmänna råd
CAD	Computer Aided Design
FoU	Forskning och utveckling
IAS	International Accounting Standards
IASB	International Accounting Standards Board
IFRS	International Financial Reporting Standards
K1	Kategori 1
K2	Kategori 2
K3	Kategori 3
K4	Kategori 4
PE	Private Entities
REDR	Redovisningsrekommendationer
RFR	Rådet för Finansiell Rapportering
RR	Redovisningsrådets rekommendationer
SamRoB	Utredningen av sambandet mellan redovisning och beskattning
SOU	Statens offentliga utredningar
URA	Uttalanden från Redovisningsrådets Akutgrupp
VD	Verkställande direktör
ÅRL	Årsredovisningslagen

INNEHÅLLSFÖRTECKNING

Förord	ii
Sammanfattning	iii
Terminologi	iv
Innehållsförteckning	v
Kapitel 1: Introduktion	1
1.1 Bakgrund	1
1.2 Problemdiskussion	2
1.3 Frågeställningar	3
1.4 Syfte	3
1.5 Avgränsningar	3
Kapitel 2: Metod	4
2.1 Val av metod	4
2.1.1 Kvalitativ eller kvantitativ metod	4
2.1.2 Fallstudie	5
2.2 Val av företag	5
2.3 Datainsamling	6
2.3.1 Primärdata	6
2.3.2 Sekundärdata	7
2.3.3 Reliabilitet och validitet	7
2.3.4 Källkritik	8
2.4 Beskrivning av arbetsgång	8
2.5 Uppsatsens struktur	9
Kapitel 3: Referensram	11
3.1 Relevans och tillförlitlighet	11
3.2 Nuvarande regelverk	12
3.2.1 God redovisningssed	12
3.2.2 Rättvisande bild	12
3.3 K-projektet	13
3.3.1 K1	14
3.3.2 K2	14
3.3.3 K3	14
3.3.4 K4	14
3.4 K2 vs nuvarande regelverk	15
3.4.1 Förvaltningsberättelse	15
3.4.2 Resultaträkning	16
3.4.3 Balansräkning	17
3.4.4 Tilläggsupplysningar	18
3.5 Övergångsregler	18
3.6 Sammanfattning av skillnader mellan K2 & nuvarande regelverk	19
3.7 K3 – Alternativet	20
3.8 Vad händer om eget kapital förbrukas?	21
3.8.1 Eget kapital	21
3.8.2 Kontrollbalansräkning	22
3.9 Kostnadseffektiv redovisning i mindre aktieföretag	23
3.10 Från referensram till empiri	24
Kapitel 4: Empiri	25
4.1 Presentation av Alfa AB	25
4.2 Årsredovisningen i uppstartsfasen	25
4.2.1 Förvaltningsberättelsen enligt nuvarande regelverk	25

4.2.2 Förvaltningsberättelsen enligt K2	26
4.2.3 Resultaträkningen enligt nuvarande regelverk	26
4.2.4 Resultaträkningen enligt K2	26
4.2.5 Balansräkningen enligt nuvarande regelverk	26
4.2.6 Balansräkningen enligt K2	27
4.2.7 Tilläggsupplysningar enligt nuvarande regelverk	27
4.2.8 Tilläggsupplysningar enligt K2	27
4.3 Årsredovisningen i tillväxtfasen	28
4.3.1 Förvaltningsberättelsen enligt nuvarande regelverk	28
4.3.2 Förvaltningsberättelsen enligt K2	28
4.3.3 Resultaträkningen enligt nuvarande regelverk	29
4.3.4 Resultaträkningen enligt K2	29
4.3.5 Balansräkningen enligt nuvarande regelverk	30
4.3.6 Balansräkningen enligt K2	30
4.3.7 Tilläggsupplysningar enligt nuvarande regelverk	30
4.3.8 Tilläggsupplysningar enligt K2	31
4.4 Möjliga åtgärder för att undgå K2:s negativa effekter	31
4.5 Sammanfattning av kapitlet	33
Kapitel 5: Analys och slutsatser	34
5.1 Effekter på årsredovisningen	34
5.1.1 Förvaltningsberättelsen	34
5.1.2 Resultat- och balansräkning	35
5.1.3 Tilläggsupplysningar	37
5.2 Möjliga åtgärder för att undgå K2:s negativa effekter	38
5.3 K2:s positiva sidor	39
5.4 Avslutningsvis	40
5.5 Förslag till framtida studier	40
Källförteckning	41
Böcker	41
Artiklar	41
Elektroniska källor	42
Bilaga 1: Resultat- och balansräkning	I
Uppstartsfas	I
Tillväxtfas	IV
Bilaga 2: Tilläggsupplysningar	VII
Uppstartsfas	VII
Tillväxtfas	IX

KAPITEL 1: INTRODUKTION

Kapitlet presenterar uppsatsens bakgrund tillsammans med problemdiskussion, centrala frågor samt syfte med uppsatsen. Bakgrunden kommer utförligt att förklara ämnesvalet som ytterligare diskuteras mer ingående i problemdiskussionen. Vidare kommer problemdiskussionen att leda till frågeställningen. Slutligen presenteras syftet där författarna förklarar vad de vill uppnå genom frågeställningen och varför det är viktigt att studera detta.

1.1 BAKGRUND

Det senaste decenniet har utvecklingen inom redovisningsområdet gått fort och i stor utsträckning påverkats av EG-rätten samt internationella redovisningsstandarder.¹ I Sverige regleras redovisningen av ramlagar, framförallt av Bokföringslagen (BFL), Årsredovisningslagen (ÅRL) och Aktiebolagslagen (ABL). Därtill finns mer detaljerade regler och rekommendationer i kompletterande normgivning att tillgå utgivna av Bokföringsnämnden (BFN) och det numera nedlagda Redovisningsrådet (RR). I noterade koncerner skall däremot International Financial Reporting Standards (IFRS) följas. Dessa regler får även tillämpas frivilligt i onoterade koncernföretag och dotterbolag i IFRS-koncerner.²

Inom EU pågår ett arbete med att sänka de administrativa kostnaderna för företag med 25 procent till 2012. Även Sveriges regering har beslutat att försöka sänka dessa kostnader men har satt målet med att sänka de administrativa kostnaderna till följd av statliga regler med minst 25 procent redan till 2010.³ I detta arbete spelar BFN en viktig roll. Även BFN anser att regelsystemet som finns idag för onoterade företag är komplicerat varpå de 2003 ändrade inriktningen på sin normering med syftet att förenkla reglerna. De beslutade att istället för att ge ut redovisningsnormer per ämnesområde börja arbeta med normering per företagskategori och till följd av detta formades K-projektet. K-projektet delar in företag i olika kategorier baserade på omsättning, antalet anställda och balansomslutning där respektive kategori kommer att ha ett samlat regelverk i Kategori 1 (K1), Kategori 2 (K2), Kategori 3 (K3) samt Kategori 4 (K4).⁴ K-projektet skall samla alla regler som företaget behöver tillämpa vid upprättandet av årsredovisning och årsbokslut på ett ställe och detta skall i praktiken innebära en förenkling för företagen då reglerna idag är samlade per ämnesområde.⁵ I och med K-projektet har lagstiftarens roll förändrats och går mer åt att tillhandahålla BFN med underlag för detta arbete och därmed har BFN övertagit en del av lagstiftarens roll gentemot företagen.⁶

Målet är att redovisningen skall vara enhetlig för alla företag och dagens normering innehåller alldeles för många val och bedömningssituationer vilket försämrar jämförbarheten företag emellan. Vidare medför detta svårigheter för externa intressenter i beslutssituationer och administrativa kostnader för företagen. BFN:s syfte är att bidra med förenklingsmöjligheter och minska den administrativa bördan därav detta kategoriprojekt.⁷

K1, som gäller för de allra minsta företagen, har fått tillämpas för räkenskapsår som påbörjats den 1 januari 2007 eller senare. K2, som gäller för mindre företag, har fått tillämpas för årsredovisningar

¹ Broberg, 2007, s. 10-11

² Marton et al, 2008, s. 16-17

³ <http://www.regeringen.se/sb/d/10496/a/103026>

⁴ Danielsson, 2008, s. 1

⁵ <http://www.bfn.se/AKTUELLT/Ny-normgivning.pdf>

⁶ SOU 2008:67, s. 14

⁷ FAR SRS, 2008, s. 1

sedan den 31 december 2008. K3 har ännu inte trätt i kraft och K4 är avsett för större företag som är noterade och tillämpar International Financial Reporting Standards (IFRS) och ligger därmed utanför BFN:s normgivningsområde vad det gäller årsredovisningen.⁸

K2 kommer att vara frivilligt åtminstone fram till dess att alla regelverk är färdiga och nödvändiga förändringar har gjorts med anledning av pågående statliga utredningar gällande sambandet mellan redovisning och beskattning (SamRoB) och Enklare redovisning. Detta innebär att den befintliga normgivningen (ÅRL, BFN:s övriga normering och RR:s rekommendationer 1–29 med tillhörande uttalanden från Redovisningsrådets Akutgrupp (URA)) kommer att kunna användas under en övergångsperiod.⁹

1.2 PROBLEMDISKUSSION

Åsikterna runt K-projektet har varit delade. I synnerhet K2 har varit omdebatterad på senare tid där diskussioner förts om K2 verkligen innebär en förenkling och hur företagens balansräkning kommer att påverkas vid en övergång. Vidare har kritik riktats mot att K2 förbjuder företagen att tillämpa ÅRL fullt ut vad det gäller vissa områden.¹⁰ Ett av dessa problemområden är utvecklingskostnader hos forsknings- och utvecklingsföretag (FoU). Enligt BFN:s normgivning i nuvarande regelverk är huvudregeln att dessa skall kostnadsföras direkt men att aktivering får ske under vissa förutsättningar.¹¹ I RR 15 finns kriterier för när aktivering är tillåtet.¹² Detta möjliggör för FoU-företag att under vissa förutsättningar aktivera kostnader för sin produktutveckling som en tillgång i balansräkningen som de sedan skriver av under en längre period. En övergång till K2 skulle dock innebära att företaget inte tillåts att göra på detta sätt trots att 4 kap. 2 § ÅRL ger viss möjlighet till det.¹³ Sådana utgifter kommer istället att kostnadsföras direkt och om företaget tidigare aktiverat egenupparbetade immateriella tillgångar måste dessa tas bort och det egna kapitalet minskas med motsvarande belopp. BFN menar att resonemanget bakom regeln att inte tillåta aktivering av dessa i balansräkningen om K2 följs grundar sig i försiktighetsprincipen. Detta då värdet på immateriella tillgångar kan vara svåra att bedöma objektivt när ingen faktisk transaktion mellan två oberoende parter ligger till grund.¹⁴

Ett annat problemområde som också är förknippat med att grundprincipen är försiktighet i K2 är värderingsfrågor. Reglerna i K2 är mer detaljerade och företagens valmöjligheter vad det gäller olika bedömningar begränsas, vilket kan innebära att informationen inte blir rättvisande. Ett exempel är schablonregeln där inventarier får skrivas av på fem år oavsett om inventariernas livslängd är betydligt längre.¹⁵ När de statliga utredningar som pågår färdigställs finns risken att K2 kommer att behöva omarbetas.¹⁶ Det här kan innebära att företag som går över till K2 tvingas ändra rutiner vilket skapar administrativa kostnader.¹⁷

⁸ FAR SRS, 2008, s. 1

⁹ <http://www.bfn.se/aktuellt/aktuellt/pagaende.aspx>

¹⁰ Thorell, 2006, s. 26-29

¹¹ BFN R 1

¹² RR 15

¹³ BFNAR 2008:1, 10:3

¹⁴ Drefeldt, Lundqvist, 2008, s. 30

¹⁵ Drefeldt, Lundqvist, 2008, s. 30

¹⁶ Nilsson, 2008, s. 1

¹⁷ Drefeldt, Lundqvist, 2008, s. 30

De som ställer sig positiva till K2 menar dock att en övergång till K2 inte skulle innebära några väsentliga förändringar för företagen.¹⁸ K2 medför förenklingar för företag i form av bestämda avskrivningstider, periodiseringsbelopp och schablonlösningar vilket är något som flertalet mindre företag redan använder sig av trots att det idag inte är tillåtet. Många av de lösningar BFN har använt sig av i K2 påverkar ändå inte företagen utan regelverket är egentligen bara en anpassning till god redovisningssed.¹⁹ Utgångspunkten i K2 är att det skall vara en förenkling och att de mindre företagen skall kunna flytta fokus från redovisningen till sin verksamhet. BFN menar vidare på att K2 inte skiljer sig nämnvärt från dagens allmänna råd och rekommendationer utan det handlar snarare om hur de presenteras.²⁰

Huruvida de omdebatterade problemområden kommer inträffa eller ej är av stor vikt att veta för mindre företag innan de bestämmer sig för att börja tillämpa K2. Av den anledningen finner författarna det viktigt att studera ett mindre aktiebolag på djupet för att kunna utröna vilka konsekvenser K2 kan medföra för ett företag. Efter att en analys har gjorts gällande eventuella negativa effekter kan även diskussioner föras om hur dessa kan behandlas.

1.3 FRÅGESTÄLLNINGAR

Utifrån ovanstående resonemang om K2 har följande frågeställningar mynnat ut:

- Hur kommer en övergång till K2 påverka redovisningen i ett mindre FoU-företag?
- Vilka eventuella problem kan uppstå för ett mindre FoU-företag vid en övergång till K2 och vilka åtgärder kan företaget vidta?

1.4 SYFTE

Syftet med uppsatsen är att undersöka hur en övergång till K2 påverkar redovisningen i ett mindre FoU-företag, om denna övergång ger några konsekvenser för företagets redovisning och vilka åtgärder företaget kan vidta för att förhindra dessa. För att utröna detta studeras ett specifikt företag och därefter kan även en generell bedömning göras om huruvida liknande företag kommer att gagnas eller ej av de nya reglerna. Uppsatsen riktar sig till läsare med viss kunskap om nuvarande regelverk och K2. Studien kan även vara intressant för liknande företag som faller inom gränserna för K2 och som ställer sig frågande till om det lönar sig att gå över till K2.

1.5 AVGRÄNSNINGAR

Författarna till uppsatsen har valt att avgränsa sig till regelverket K2 men kommer övergripande beröra de andra K-projekten i de fall det ansetts nödvändigt för studien. Uppsatsen kommer att fokusera på ett företag som uppfyller kraven för K2-kategorin och vars egna kapital kommer att påverkas kraftigt av en övergång. Därför har en fallstudie av ett FoU-företag gjorts. Studien ämnar inte belysa alla tänkbara problem med det nya regelverket utan endast de problem som kan uppstå i det utvalda företaget. Regelverkets vara eller icke vara kommer inte att undersökas utan fokus kommer att ligga på effekter av en tillämpning av K2.

¹⁸ Broberg, 2008, s. 15

¹⁹ Broberg, 2008, s. 14

²⁰ Månsson, Ohlsson, 2008, s. 23

KAPITEL 2: METOD

För att komma fram till en slutsats är det av stor vikt att studien är baserad på en väl utarbetad metod. Syftet med detta kapitel är att presentera och förklara vilka val som har gjorts under projektet. Målet är att göra läsaren väl informerad om hur processen har genomförts.

2.1 VAL AV METOD

Avsikten med en detaljerad beskrivning av vilka metoder som använts vid vetenskaplig uppsatsskrivning är att studien skall kunna genomföras av andra forskare, en så kallad replikundersökning. Därav är en noggrann redogörelse för tillvägagångssättet av hög vikt.²¹

Syftet med uppsatsen ligger till grund för vilka metoder som är lämpliga att använda. Avsikten med denna uppsats är att undersöka de effekter en övergång till det nya regelverket K2 skulle få för ett mindre FoU-företag. Författarna har valt att studera ett företag, Alfa AB, i två olika faser i verksamhetscykeln. Anledningen till att två faser har undersökts är att få en bredare studie som sedan kan vara användbar för flera företag. Vidare är K2 ett högst aktuellt ämne som senaste tiden varit omdiskuterat och därför är det intressant att bidra med en ny studie till debatten. Med detta som utgångspunkt diskuteras nedan ytterligare metodval.

2.1.1 KVALITATIV ELLER KVANTITATIV METOD

Det finns både kvalitativa och kvantitativa forskningsmetoder. En kvantitativ undersökning används när studien syftar till att göra mätningar och förklara dessa. En sådan undersökning kännetecknas av frågor såsom: Hur mycket? Hur ofta? I vilken grad? I den kvantitativa metoden samlas information in och omvandlas till siffror och belopp på ett strukturerat sätt och möjliggör statistiska generaliseringar som förklarar vissa fenomen. Nackdelar med en sådan metod är att standardiseringen blir av hög grad vilket begränsar individuell anpassning och flexibilitet. Analysen är bred men mer allmän än djup.²²

Vid en kvalitativ ansats är intentionen att tolka och förstå olika fenomen samt skapa en djupare förståelse för en företeelse. Här beskrivs resultatet i ord och satser istället för i reella tal som den förnämnda ansatsens svar vanligtvis återges i. Standardiseringen är låg och flexibiliteten hög vilket gör det möjligt för öppenhet för ny information och ökad förståelse. Intervjupersonerna är färre än i den kvantitativa metoden och syftet är att skapa och öka förståelsen för frågeställningen.²³ I denna uppsats lämpar sig inte kvantitativ metod då det krävs full insyn i ett företags redovisning för att kunna göra en fullständig analys som bevarar frågeställningen. Därför valde författarna en kvalitativ ansats för att fördjupa sig i det avgränsade ämnet och analysera fenomenet av att implementera K2 i det utvalda företaget. Härigenom har en djupare förståelse för konsekvenser som kan uppstå hos detta företag skapats.

Vad det gäller empirin har författarna till denna uppsats använt sig av öppna frågor istället för standardiserade frågeformulär. Detta ger intervjuaren möjlighet att formulera frågor, förklara termer samt ställa följdfrågor vilket inte är möjligt i den kvantitativa metoden. I slutändan leder detta till en

²¹ Nyberg, 2000, s. 98

²² Nyberg, 2000, s.100

²³ Nyberg, 2000, s. 100

djupare förståelse av studien. I och med att flexibiliteten i en kvalitativ metod är högre förbättrar detta också kvaliteten och tillförlitligheten av empirisk data.²⁴

2.1.2 FALLSTUDIE

Den valda forskningsstrategin är en fallstudie vilket innebär att undersöka en avgränsad mindre del av en helhet, studera denna och låta utfallet beskriva och representera verkligheten. Författarna bör eftersträva att insamla så täckande information som möjligt genom exempelvis intervjuer, observationer eller enkäter. Denna strategi används med fördel när processer och förändringar undersöks och generaliserbarheten av resultatet beror på hur det undersökta fallet gallrats ut.²⁵ Med anledning av studiens avsikt bedömdes en fallstudie lämplig. Därtill ansågs svårigheter föreligga gällande access till flera företags räkenskaper varpå enbart ett företag undersöktes. Vad gäller generaliserbarheten är denna relativt hög på liknande FoU-företag. Då K2 är regelbaserat blir resultatet är applicerbart för företag av ungefär samma storlek, med liknande kapitalstruktur och som är verksam i en liknande extern miljö som det undersökta företaget.

TVÅ VERKSAMHETSFASER

I samråd med Alfa AB:s VD bestämdes att två olika verksamhetsfaser skulle studeras. Företag går igenom olika faser under sin livstid. Vanligt är att dessa delas in i fyra olika faser: uppstart, tillväxt, mognad och nedgång. Det utvalda företaget har studerats i en uppstartsfas och en tillväxtfas. Uppstartsfasen associeras med höga investeringskostnader och hög affärsrisk. Den högre risken leder till att investerare kräver högre avkastning på investerat kapital och därmed blir även kapitalkostnaden högre för företaget. Tillväxtfasen sammankopplas vanligen med en något dämpad affärsrisk men här börjar vanligtvis de negativa resultaten vända och bli mer balanserade varpå även den finansiella risken neutraliseras något. Anledningen till att två faser valdes ut var att skillnaderna kan vara ganska stora beroende på i vilken fas företaget befinner sig. Företagets uppstartsfas samt, den fas företaget befinner sig i nu, tillväxtfasen valdes därför ut. I och med detta kan även studien användas av fler FoU-företag. Författarna har valt att redovisa faserna var för sig där nuvarande regelverk presenteras tillsammans med hur företagets redovisning ser ut om K2 istället tillämpas. Att studera två olika faser är viktigt då företag rör sig inom en verksamhetscykel och K2 kommer att inverka på olika sätt beroende på vilken fas företaget befinner sig i.²⁶

2.2 VAL AV FÖRETAG

En förutsättning för valet av företag är att det omfattas av K2. Vidare ansåg författarna det intressant att studera ett företag med sin affärsidé i balansräkningen, det vill säga ett FoU-företag, i och med att det är inom detta område en av de största förändringarna med K2 ligger. K2 tillåter inte den här typen av aktiveringar vilket ökar risken att företaget drabbas negativt av de nya reglerna. Detta problemområde är hett omdebatterat och därav av stor vikt att studera. Det finns även andra förändringar med K2 som kan skapa problem i företag och dessa riskerar att komma i skymundan om det specifika företaget inte omfattas av dessa poster.

För att möjliggöra en undersökning av effekterna som K2 medför är full insyn i ett företags redovisning en förutsättning. Detta för att en studie baserat på en mängd antaganden inte ger en särskilt rättvisande bild av verkligheten. Att tillåtas full access i ett företags räkenskaper innebär ofta

²⁴ Patel, Davidsson, 2003, s. 77-78

²⁵ Patel, Davidsson, 2003, s. 54

²⁶ Grundy, Ward, 1996, s. 43-53

svårigheter eftersom företag vanligtvis inte medger detta för vem som helst. Författarna blev dock erbjudna att använda företaget för fallstudien både tack vare att en av författarna är anställd hos företaget men också för att undersökningen gagnar företaget.

Företaget hade emellertid ett förbehåll vilket var att deras namn inte skulle användas i uppsatsen. Anledningen till detta var först och främst att de inte vill att uppsatsen skall dyka upp som tidiga träffar vid sökning i sökmotorer på internet. Företaget kommer därför att benämnas som Alfa AB i uppsatsen.

2.3 DATAINSAMLING

Datainsamling har skett på flera olika sätt och nedan beskrivs vilka typer av primärdata och sekundärdata som har använts. Utöver detta diskuteras reliabiliteten och validiteten för de olika typerna av information.

2.3.1 PRIMÄRDATA

Primärdata är sådan information som kommer från den ursprungliga källan och samlats in för den specifika undersökningen. Förstahandsinformation kan vara att föredra, beroende på undersökningens karaktär, för att stärka trovärdigheten av undersökningen.²⁷ Primärdata har till största del använts i denna studie i form av information direkt från företaget som innefattar årsredovisningen och dess underlag samt intervjuer. Det finns risk för att primärdatan innehåller viss subjektivitet. Det är viktigt att understryka att författarna har utgått från företagets fastställda årsredovisning och eventuella felaktigheter vid upprättandet av denna tas det inte hänsyn till.

INTERVJUER

En kvalitativ intervjumetod kännetecknas av en låg grad av standardisering som ger den intervjuade stort svängrum för att svara fritt med egna ord. Frågor kan vara förberedda men intervjun kan även genomföras utan att frågor formulerats i förväg och både intervjuare och respondent är medskapare av detta samtal. Avsikten med en kvalitativ intervjumetod är att få ta del av respondentens uppfattning av ett fenomen och att ge en fyllig bild av dennes synsätt.²⁸

Alfa AB:s verkställande direktör (VD) har intervjuats flertalet gånger under uppsatsarbetets gång. Dessa intervjuer har haft väldigt blandad karaktär. Dessa intervjuer har inte redovisats i uppsatsen men har bland annat legat till grund för ämnesval, bakgrundsinformation om företaget, detaljfrågor om företagets redovisning och för nya idéer till uppsatsen. Intervjuerna var mycket givande med tanke på respondentens kunskande om företaget och dess redovisning. På grund av detta så lämpade sig den kvalitativa intervjumetoden där intervjun var utformad som en diskussion. Fördelen var att respondenten kunde tala friare vilket kan uppmuntrade denne att komma med fler idéer än vid styrda frågor. Författarna förberedde dock diskussionsfrågor innan mötena.

Undersökningen kompletterades genom en intervju med Pernilla Lundqvist. Pernilla Lundqvist har en mycket gedigen bakgrund inom redovisning och är för närvarande redovisningsspecialist på KPMG, föreläsare inom redovisning och ledamot i policygruppen för redovisning hos FAR SRS. Tanken med intervjun var först och främst att få reda på hur företaget kan påverka de negativa effekter som K2 kan innebära för ett forsknings- och utvecklingsföretag. Enligt författarna var det också till stor fördel

²⁷ Nyberg, 2000, s. 76

²⁸ Patel, Davidsson, 2003, s. 77-78

att kunna få en kunnig person med lång praktisk erfarenhet inom områdets åsikter eftersom författarna har en mer teoretisk utgångspunkt gällande ämnet. Därmed fann författarna att en stadigare grund skulle byggas för att göra en mer rättvisande analys och slutsatser samt ge ett rimligt råd angående företagets framtida redovisning. En sammanfattning av intervjun placeras därför i slutet av empirikapitlet så att läsaren först skall få en förståelse av hur K2 påverkar företaget och därefter Pernilla Lundqvists kommentarer om K2 och hur dess negativa effekter, som visas tidigare i empirikapitlet, kan motverkas. Genom sammanfattningen av intervjun leds läsaren sedan in på analysen och slutsatserna som dras i nästföljande kapitel.

Den kvalitativa intervjumetoden användes även vid intervjun med Pernilla Lundqvist för att få ett så mångfacetterat perspektiv som möjligt. Det förbereddes inga strukturerade frågor innan intervjun endast funderingar och ämnet för intervjun var förutbestämt som respondenten också förbereddes på. Detta i enighet med den kvalitativa intervjumetoden för att få Lundqvist att berätta fritt inom området och undvika styrda frågor som kan påverka neutraliteten av intervjun.

Intervjun spelades in med hjälp av diktafon samtidigt som anteckningar fördes av de tre författarna. Detta för att säkerställa att inga detaljer utelämnades vid sammanställningen av intervjun. Inspelningen gör det möjligt för författarna att gå tillbaka och kontrollera vid osäkerheter. Intervjun skrevs ned av en av författarna i direkt anslutning till intervjun för att den fortfarande skulle finnas färskt i minnet. Den sammanställda intervjun har sedan noggrant lästs igenom av de tre författarna för att än en gång försäkra sig om att inga delar lämnats ute och minska risken för feltolkningar. Därefter gjordes en sammanfattning av intervjun för att underlätta för den framtida läsaren av uppsatsen då upprepningar ofta förekommer vid ett samtal som kan göra det rörigt och svåröverskådligt. Avslutningsvis har intervjun analyserats och författarna har dragit slutsatser utifrån det.

2.3.2 SEKUNDÄRDATA

Sekundärdata är andrahandsinformation och har insamlats för andra avsikter än den aktuella undersökningen. Sekundärdata är data som samlats in och behandlats av exempelvis andra forskare för ett annat syfte.²⁹ På grund av detta är sådana data inte alltid användbar för andra studier. För denna studie har utvald sekundärdata använts i den mån det har ansetts relevant för studien. En vetenskaplig uppsats kräver även en referensram där sekundär data såsom litteratur och artiklar skrivna om ämnet fyller en viktig funktion. Andra sekundärdata som använts är tidigare gjorda undersökningar samt föreläsningar av kunniga inom området.

2.3.3 RELIABILITET OCH VALIDITET

Både reliabilitet och validitet har att göra med tillförlitligheten av en studie och därmed avgör kvaliteten av densamma. En undersökning kan anses inneha reliabilitet om mätningarna är korrekt utförda och har gjorts på ett tillförlitligt sätt. Reliabilitet uppnås om studien i teorin skulle kunna ske igen med exakt samma resultat. Resultatet skall alltså inte ha påverkats av tillfälligheter. Validiteten innebär istället att rätt företeelser undersöks med utgångspunkt i frågeställningen.³⁰

Reliabiliteten kan påverkas negativt av tillfälligheter som exempelvis inmatningsfel av siffror, subjektivitet hos författare och de intervjuade samt feltolkning av litteratur. Åtgärder som vidtagits för att stärka reliabiliteten i uppsatsen är att alla tre författarna har studerat siffrorna noggrant från

²⁹ Jacobsen, 2002, s. 152 - 153

³⁰ Thurén, 2007, s. 26

företagets årsredovisning och övrig information som använts. Författarna har också studerat det nya regelverket mycket väl och omsorgsfullt följt det vid implementeringen på företagets redovisning. Författarna har även försökt att stärka reliabiliteten genom att intervjun med Pernilla Lundqvist spelades in på band för att göra det möjligt att kunna gå tillbaka och kontrollera vid eventuella tolkningsskillnader författarna emellan.

Vad det gäller empirin kan val av intervjuperson påverka validiteten då viss risk finns att intervjupersonen inte har den önskade kunskapen om ämnet. Intervjufrågorna kan också vara ledande och på så sätt påverka svaren från respondenten. Validiteten är väldigt viktig för denna studie och därför valdes respondenterna utifrån deras kunskap och erfarenhet av ämnet ifråga. Pernilla Lundqvist utifrån hennes erfarenhet av redovisningsfrågor och K2 och Alfa AB:s VD utifrån hans kunskaper om Alfa AB och dess redovisning. För att höja validiteten har författarna jämfört resultatet med frågeställning och referensram. Därigenom ser författarna om de har mätt det de avsåg att mäta och om resultatet ter sig rimligt jämfört med referensram. Vidare har författarna försökt använda sig av regelverk och vetenskapliga källor i referensramen för att inte utgå från felaktig information.

2.3.4 KÄLLKRITIK

Författarna är väl införstådda med det faktum att hur väl metoden och arbetsgången i en uppsatsprocess än förberetts finns alltid risk för feltolkningar och subjektivitet som kan påverka resultatet av studien. För att motverka detta har författarna använt sig av en mängd olika källor och gjort sitt yttersta för att använda pålitliga sådana. Litteratur som använts har noggrant valts ut och nyare litteratur har varit att föredra framför äldre som kan vara inaktuell. De artiklar som använts har letats fram i bibliotekets databas då stor vikt har lagts vid att de skall vara vetenskapligt styrkta. Författarna inser att det finns en risk att litteratur och artiklar kan vara vinklade då de eventuellt kan vara framställda för ett speciellt syfte eller för att styrka en förutfattad uppfattning. Risken för detta reduceras dock då vetenskaplig grund finns. Det finns alltid en risk med subjektivitet vid intervjuer vilket kan vinkla uppsatsen. Författarna är medvetna om detta samtidigt som tanken är att få fram intervjupersonens åsikter vilket innebär att subjektiva åsikter inte behöver vara till någon större nackdel.

Det finns risk för att missuppfattningar i processen kan ha lett till eventuella feltolkningar i analys och därav att fel slutsatser dragits. Även författarnas inställning sedan innan kan ha påverkat utfallet även om författarna gått in i uppsatsprocessen med så neutral inställning som möjligt. Detta är svårt att motverka men i och med att författarna har vetskap om detta kan risken minskas för eventuella feltolkningar.

2.4 BESKRIVNING AV ARBETSGÅNG

Till att börja med diskuterade författarna olika tänkbara ämnesval och kom fram till att K2 var aktuellt, omtalat och intressant att studera. Då en av författarna sedan tidigare är anställd hos Alfa AB fördes diskussioner om ämnesvalet med företagets VD innan uppsatsen påbörjades. Författarna kom i samråd med VD:n fram till att en fallstudie av deras företag skulle gagna bägge parter. Eftersom Alfa AB redan idag har möjlighet att gå över till K2 är det lämpligt att effekterna av en sådan övergång utreds i förväg.

Författarna samlade sedan in relevant material och information med ämnesvalet som underlag för att bygga upp referensramen på ett organiserat sätt och därmed skapa en god grund för uppsatsen. Referensramen uppfördes utifrån olika böcker, artiklar och regelverk.

För empirin tillämpades K2:s övergångsregler på Alfa AB:s förvaltningsberättelse, resultat- och balansräkning samt tilläggsupplysningarna. Post för post studerades för att se var förändringar förelåg samtidigt som noggranna kontoanalyser genomfördes för att se exakt vad som ingick i varje post samt vilka transaktioner som skett. För att enkelt kunna få en översiktlig bild av ändringarna infördes dessa i ett Excelark. För empirikapitlet genomfördes även en intervju Pernilla Lundqvist som har beskrivits ovan.

För att kunna göra en utförlig och trovärdig analys krävs en god förståelse för ämnet och uppsatsens ändamål. Förståelsen byggdes upp i förarbetet genom studerat material, upprättande av referensram och sammanställning av empirin. En analys kräver både en detalj- och helhetsförståelse då dessa kompletterar varandra för att kunna göra en tydlig analys och få en nyanserad uppfattning av det studerade fenomenet. Författarna använde sig av kunskaperna de inhämtat av den studerade litteraturen, de skillnader som presenterats i empirin samt intervjun med Pernilla Lundqvist för analys och slutsatser.

2.5 UPPSATSENS STRUKTUR

Strukturen av uppsatsen planerades med utgångspunkt från syftet för att vara säkra på att få ut det som var tanken med studien. Bakgrunden till uppsatsen presenteras först som sedan leder fram till frågeställningen. Därefter beskrivs metodologin som författarna har använt för att finna svar på frågeställningen. I metodkapitlet beskrivs också hur de nästföljande kapitlen, referensramen och empirin, har byggts upp och hur dessa har analyserats och använts för att dra olika slutsatser.

I empirikapitlet förklaras hur företagets årsredovisning ser ut enligt nuvarande regelverk och därefter följer en beskrivning av hur författarna gått tillväga för att tillämpa K2 i företaget. En kolumn uppfördes för nuvarande regelverk och en för K2, däremellan en kolumn för skillnaderna. För att genomgången av posterna överhuvudtaget skulle vara möjlig krävdes det att K2 och nuvarande regelverk studerats utförligt.

Författarna har valt att beskriva hela årsredovisningen i kronologisk ordning där uppstartsfasen inleder och tillväxtfasen avslutar. I bägge verksamhetsfaserna har en uppdelning gjorts efter de olika delarna av årsredovisningen och därefter en beskrivning av hur det ser ut enligt nuvarande regelverk. I direkt anslutning har sedan en beskrivning uppförts av hur samma del ser ut enligt K2. Författarna gjorde valet att lägga alla siffror i en bilaga för att få en lättare översikt. Siffrorna beskrivs i ord i empirin för att läsaren skall kunna få en djupare förståelse för dessa. Därefter presenteras effekterna som uppstått av att K2 tillämpats på det undersökta företaget i de två olika verksamhetsfaserna.

Avslutningsvis presenteras analys och slutsatser i ett och samma kapitel. Anledningen till detta är att läsaren lättare skall kunna överblicka vilka slutsatser analysen leder fram till. I analysen lyfts skillnaderna mellan dagens regelverk och K2 fram med hjälp av tidigare inhämtad kunskap från studerat material. Skillnaderna faserna emellan analyserades också och förslag till vad som kan dämpa negativa effekter företaget drabbas av vid en övergång läggs fram. Slutligen knyts allt samman och mynnar ut i slutsatser samt svar på uppsatsens frågeställningar. Med denna

strukturbeskrivning som utgångspunkt är meningen att läsaren lätt skall kunna följa hur författarna har tänkt för respektive kapitel vid fortsatt läsning av uppsatsen.

KAPITEL 3: REFERENS RAM

Kapitlet introducerar läsaren till den referensram som författarna har använt för att senare analysera de empiriska resultaten och därefter dra slutsatser av dessa. Referensramen behandlar relevans och tillförlitlighet, K2:s regelverk, det nuvarande regelverket, kostnadseffektiv redovisning samt vad som händer när det egna kapitalet förbrukas.

3.1 RELEVANS OCH TILLFÖRLITLIGHET

Enligt IASB innebär relevans i redovisningen att den kan påverka användaren i ekonomiska beslut genom att hjälpa användaren att utvärdera förflutna, nutida, och framtida händelser eller genom att bekräfta eller korrigera tidigare utvärderingar.³¹ Relevans enligt Smith är att redovisningen helt enkelt är användbar för beslut. Vidare delar han upp relevansen i återföringsrelevans och prognosrelevans där återföringsrelevans innebär att redovisningen går att använda för att göra efterhandskontroller och prognosrelevans går ut på att den går att använda för att göra prognoser – framtidsbedömningar. För att redovisningen skall vara relevant skall den också vara begriplig för användaren och aktuell. Det vill säga att redovisningen inte bör presenteras långt efter redovisningsperiodens slut och inte heller med för stora intervall.³²

Tillförlitlighet handlar om redovisningens förmåga att avbilda den ekonomiska verkligheten i företaget. Smith delar upp tillförlitligheten i validitet och verifierbarhet. Han nämner fyra minimikrav på validitet: neutralitet, ”innebörd och form”, fullständighet och väsentlighet. Neutraliteten innebär att framställaren inte skall anpassa redovisningen efter egna intressen. ”Innebörd och form” betyder att framställaren bör redovisa den ekonomiska innebörden av en affärshändelse framför det juridiska. Med fullständighet menar han att redovisningen skall spegla samtliga ekonomiska händelser under perioden och med väsentlighet att den skall vara tillräckligt betydelsefull för att påverka beslut hos någon grupp användare. Med verifierbarheten menar Smith att framställaren kan verifiera en händelse med någon sorts bevis. Beviset kan vara ett kvitto men verifierbarheten sägs också vara högre om samstämmigheten mellan oberoende bedömare är hög.³³

Redovisning är således bara användbar om den är både tillförlitlig och relevant. I vissa fall får dock användaren nöja sig med att redovisningen är ”tillräckligt tillförlitlig” när det gäller bedömningsfrågor och kostnaden för att generera tillförlitlighet blir hög. Tvärtom mot relevansen kan tillförlitligheten ökas genom att framställaren lägger extra kraft på att kontrollera bokföringen. Exempelvis kan en utomstående part värdera företagets tillgångar istället för en anställd som kan ha intresse av att se högt eller lågt värderade tillgångar.³⁴

Egenupparbetade immateriella tillgångar är som tidigare diskuterats en stor förändringspost i K2. En studie kring immateriella tillgångars värder relevans kommer fram till att tillförlitligheten vid upptagandet av immateriella tillgångar efter utgifter för FoU är låg. Det är ofta svårt att bedöma om FoU kommer att vara värdeskapande för företaget i framtiden vilket gör att om företaget tar upp sådana utgifter som tillgångar kan tillförlitligheten för dessa uppgifter bli väldigt låg. Vidare kan relevansen vid rapportering av sådana tillgångar variera väldigt mycket beroende i vilken fas

³¹ IASB, 2005, s. 2

³² Smith, 2006, s. 20-25

³³ Smith, 2006, s. 26-29

³⁴ Miller, Bahnson, 2005, s. 16

företaget befinner sig i.³⁵ Den låga tillförlitligheten har gjort att många lagstiftare har velat förhindra upptagandet av dessa utgifter. Författaren Wyatt anser dock att även om tillförlitligheten för dessa tillgångar skulle vara låg så är de en viktig indikation för en eventuell investerare att värdeskapande tillgångar kan finnas. Investeraren kan sedan själv ta till åtgärder för att bedöma tillförlitligheten för tillgångarnas värde.³⁶

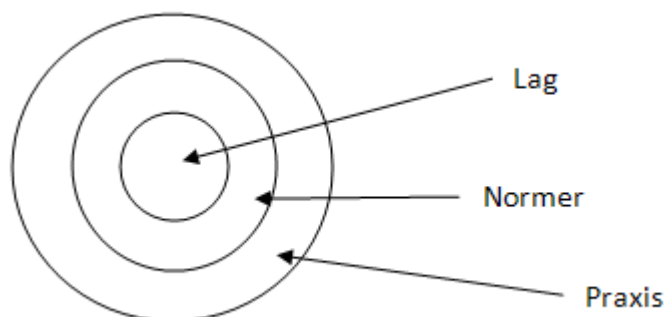
3.2 NUVARANDE REGELVERK

Dagens regelverk ger mindre företag ett flertal valmöjligheter om vilka regler och normer som skall tillämpas, något som i många fall kan vara förvirrande och även försvåra bedömningar för företagen. Då onoterade företag inte heller har samma behov att förmedla viss information till sina externa intressenter finns det anledning till att diskutera det nuvarande regelverket.

3.2.1 GOD REDOVISNINGSSSED

Utgångspunkten för svensk redovisning är att den skall upprättas i enlighet med god redovisningssed³⁷, vilket uppfylls genom att följa lagar, normer och praxis. Svensk lag har högst rang i rättskälleläran och har en så kallad "skall-status" vilket innebär att företagen måste följa vad som står i ÅRL och BFL. För att tolka lagen kan företagen hämta vägledning från normer, såsom Bokföringsnämndens allmänna råd (BFNAR) och RR.³⁸ Normer är något som företagen kan följa men som inte är tvingande. Syftet med normerna är att förtydliga lagen med tolkningar och exempel.

De senaste åren har uttalande från de normgivande organen angående god redovisningssed blivit allt viktigare eftersom lagen inte ger några direkta svar på redovisningsfrågor. För att företag ytterligare skall få svar på sina frågor gällande god redovisningssed grundar sig redovisningen även på sedvanerätten, med andra ord vad som sker i praktiken. Företagen kan finna svar här om vad som faktiskt är förekommande i branschen när vägledning varken kan hämtas från lagen eller normer.³⁹ Praxis har dock blivit mindre förekommande, något som inte är tanken enligt de normgivande organen. Nedanstående bild visar tydligt hur begreppet god redovisningssed är uppbyggt.



FIGUR 3.1⁴⁰

3.2.2 RÄTTVISANDE BILD

Enligt ÅRL skall redovisningen ge en rättvisande bild av företaget. För att uppnå detta skall balans-, resultaträkning och noter upprättas som en helhet för att ge läsaren en korrekt bild av företaget.⁴¹

³⁵ Wyatt, 2008, s. 217

³⁶ Wyatt, 2008, s. 247

³⁷ ÅRL 2:2, BFL 4:2

³⁸ BFNAR 2000:2

³⁹ Prop. 1995/96:10, s. 181

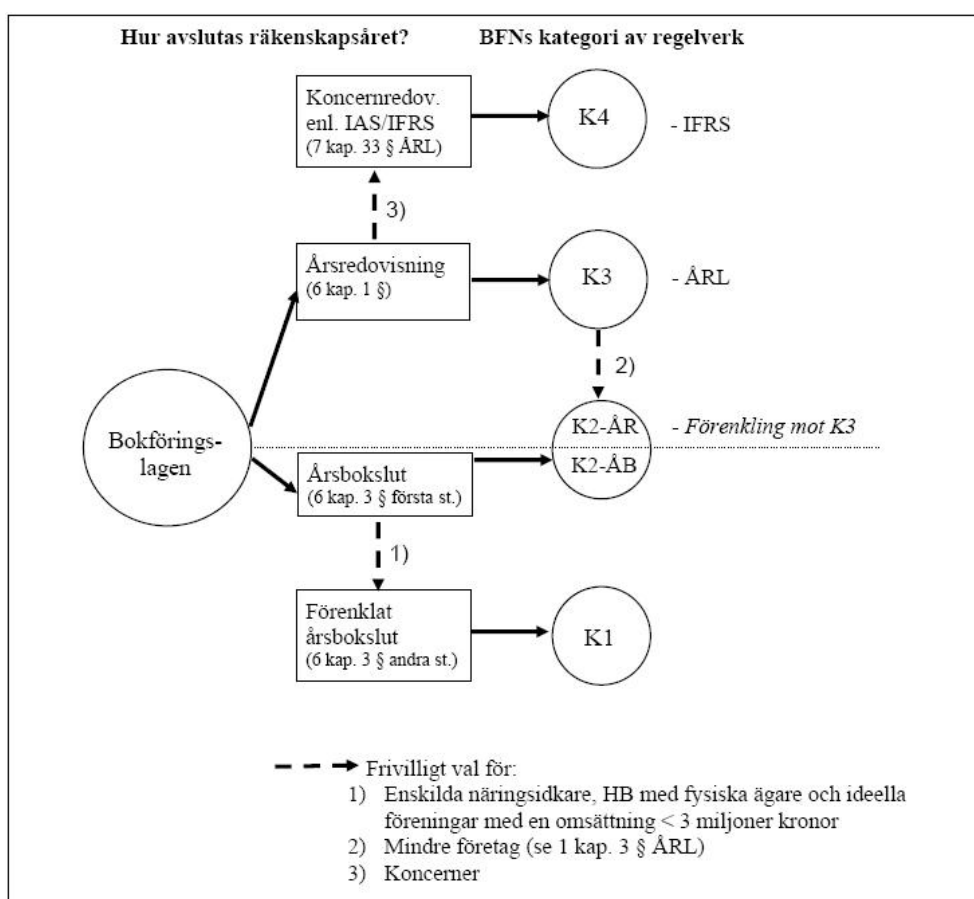
⁴⁰ Flower, 1994, s. 22

⁴¹ ÅRL, 2:3

Vidare är denna bild viktig för olika intressenter då de har ett behov av information om företaget för att lättare kunna göra framtidsprognoser och fatta beslut. Detta är även av betydande intresse från företagets sida då informationsasymmetri kan leda till osäkerhet vilket kan innebära att investerare kräver högre avkastning på kapital och därmed högre kostnader för företaget.⁴²

3.3 K-PROJEKTET

BFN påbörjade K-projektet under 2004, efter det att de tidigare hade beslutat att istället för att ge ut redovisningsnormering per ämnesområde börja arbeta med normering per företagskategori för fyra olika storlekar på företag. Syftet med K-projektet är att flertalet av företagen i framtiden skall ha möjlighet att välja ett förenklat och samordnat regelverk. Efter det att BFN startade K-projektet har två statliga utredningar tillsatts av regeringen: SamRoB och Enklare redovisning. Dessa utredningar innebär att K2 och K3 kommer att behöva anpassas i framtiden vilket också får till följd att den nuvarande normgivningen inte kommer att upphävas förrän de väsentligaste delarna i ny lagstiftning trätt i kraft i K2 och K3.⁴³ I figur 3.2 visas hur räkenskapsåret avslutas med hjälp av de olika regelverken och vilket företag som skall gå in i respektive regelverk.



FIGUR 3.2⁴⁴

⁴² Smith, 2006, s. 17-26

⁴³ <http://www.bfn.se/AKTUELLT/Ny-normgivning.pdf>

⁴⁴ <http://www.bfn.se/AKTUELLT/Ny-normgivning.pdf>

3.3.1 K1

K1 började gälla den 1 januari 2007 och gäller för enskilda näringsidkare och handelsbolag som ägs av fysiska personer. Enskilda näringsidkare, handelsbolag med fysiska ägare och ideella föreningar med en omsättning som är mindre än 3 miljoner kronor kan välja att upprätta ett förenklat årsbokslut och använda regelverket i K1.⁴⁵

3.3.2 K2

K2-regelverket är för närvarande ett frivilligt regelverk som fått tillämpas för årsredovisningar för mindre företag sedan den 31 december 2008. I det första steget i utvecklingen av K2 har K2-ÅR fått börja tillämpas av mindre aktiebolag (se nedan för beskrivning av mindre företag). K2 är ett regelverk där användarna har en viss möjlighet att välja mellan olika alternativ men där det inte kommer att krävas några egna bedömningar som det finns utrymme för i tidigare regelverk. En övergång till K2 innebär att företaget måste tillämpa K2 i sin helhet och kan därmed inte på något enskilt område tillämpa annan normgivning.⁴⁶ Efter att ha utvecklat K3 kommer BFN även ta fram K-regelverk för samtliga företagsformer. Det skall då exempelvis finnas K2-ÅR för ekonomiska föreningar och K2-ÅB för enskilda näringsidkare.⁴⁷

3.3.3 K3

K3 kommer att gälla större företag som uppfyller minst två av följande villkor:

1. Medeltalet anställda har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50.
2. Företagets redovisade balansomslutning har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 25 miljoner kronor.
3. Företagets redovisade nettoomsättning har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50 miljoner kronor.

K3 kommer att vara huvudalternativet när en årsredovisning upprättas och skall enligt BFN vara en samordning av BFN:s nuvarande regler för större företag, RR 1-29 samt International Accounting Standard Boards (IASB) Private Entities-projekt (PE).⁴⁸ K3 kommer även kunna tillämpas av mindre företag, det vill säga företag som inte räknas som större företag, men kommer då att få ytterligare lättnader i upplysningskraven jämfört med de större företagen.⁴⁹ Den stora skillnaden mellan K2 och K3 är att den senare kommer att vara principbaserad och kräver därför mer kvalificerade användare.⁵⁰

3.3.4 K4

K4 kommer att gälla vid årsredovisning för koncerner och kommer att utgå från IFRS-regelverk. K4 kommer i första hand gälla noterade bolag men kommer också att kunna användas av ett icke-

⁴⁵ <http://www.bfn.se/AKTUELLT/Ny-normgivning.pdf>

⁴⁶ Drefeldt, Lundqvist, 2008, s. 30

⁴⁷ <http://www.bfn.se/AKTUELLT/Ny-normgivning.pdf>

⁴⁸ <http://www.bfn.se/aktuellt/aktuellt pagaende.aspx#k1enskilda>

⁴⁹ <http://www.bfn.se/AKTUELLT/Ny-normgivning.pdf>

⁵⁰ Precht, 2008, s. 29

noterat moderbolag som frivilligt väljer att upprätta koncernredovisning enligt de internationella redovisningsreglerna.⁵¹

3.4 K2 VS NUVARANDE REGELVERK

Utgångspunkten för K2-projektet är att det skall vara en förenkling för de mindre aktiebolagen vilket har inneburit en del förändringar i jämförelse med det nuvarande regelverket. K2 är än så länge frivilligt men väljer företagen att följa K2 måste de göra det fullt ut då K2 är regelbaserat. BFN anser att detta är en förenkling då företagen slipper göra egna bedömningar, något som krävs vid användning av principbaserade regelverk. En nackdel med detta är dock att inga avvikelser får ske med hänsyn till god redovisningssed eller rättvisande bild.

För att få en övergripande bild av vad de nya reglerna med K2 innebär, följer nedan de skillnader som uppstår gentemot det nuvarande regelverket.

3.4.1 FÖRVALTNINGSBERÄTTELSE

Enligt K2 skall förvaltningsberättelsen vara i sin enkelhet och inte en börda. Företaget behöver således inte beskriva sin verksamhet på ett lika grundläggande sätt och den administrativa bördan minskar.⁵² ÅRL 2:1 kräver att företaget skall ge läsaren en rättvisande bild av verksamheten, detta genom resultat- och balansräkning, noter och förvaltningsberättelse.⁵³ Vidare anger ÅRL 6:1 att förvaltningsberättelsen skall genom upplysningar visa en rättvisande bild av verksamheten, företagets ställning och resultat. Specifika upplysningar anges såsom osäkerhetsfaktorer, FoU, byte av VD och vilken typ av verksamhet de bedriver.⁵⁴ Likaså FAR SRS har uttalat sig i Redovisningsrekommendation (REDR) 1 och BFN i BFN U 96:6 om vad en förvaltningsberättelse skall innehålla. Här får företaget vägledning om hur de skall gå till väga för att upprätta en förvaltningsberättelse och vad som behöver inkluderas. Vad som är tydligt är att detta kan vara tidsödande något som BFN vill förhindra med K2. Genom att inte kräva innehållsrika detaljer menar BFN på att det blir en förenkling för företaget.

Uppställningsformen enligt K2 ser ut som följande.

- *Allmänt om verksamheten*, här inkluderas information om faktisk bedriven verksamhet, byte av firma och speciella omständighet som i särskild grad berör företaget.⁵⁵
- *Väsentliga händelser* under och efter räkenskapsåret, så som viktiga förändringar som det har beslutats om i verksamheten, externa faktorer som påverkat företagets ställning och resultat, om företaget upprättat kontrollbalansräkning eller är skyldiga till det och slutligen om företaget inte skall fortleva.⁵⁶

⁵¹ <http://www.bfn.se/AKTUELLT/Ny-normgivning.pdf>

⁵² BFNAR 2008:1, s. 37

⁵³ ÅRL, 2:1

⁵⁴ ÅRL, 6:1

⁵⁵ BFNAR 2008:1, 5:1

⁵⁶ BFNAR 2008:1, 5:2

- Om kostnader för *FoU* omfattar mer än 30 procent av rörelsekostnaderna skall det upplysas om detta till skillnad från nuvarande normering där detta skall tas upp oavsett andel av rörelsekostnaderna.⁵⁷
- *Egna aktier* skiljer sig inte från nuvarande normering.
- Vad det gäller *flerårsöversikten* skall nettoomsättningen, resultat efter finansiella poster och soliditet visas för räkenskapsåret och de tre föregående åren. Om nettoomsättningen varierar mer än 30 procent mellan åren skall detta upplysas.⁵⁸
- *Resultatdispositionen* skall motsvara summan av det fria egna kapitalet.⁵⁹

3.4.2 RESULTATRÄKNING

Inom K2 är det föreskrivet att kostnadsslagsindelad resultaträkning skall användas.⁶⁰ Förenklingen ligger här i att företaget inte längre har ett val, såsom i ÅRL, mellan kostnadsslagsindelad och funktionsindelad resultaträkning.⁶¹

INTÄKTSREDOVISNING

Nuvarande regelverk anger att intäkter för försäljning skall redovisas när den väsentliga risken anses ha övergått från säljare till köpare.⁶² I och med den vaga formuleringen kan det uppstå viss osäkerhet hos företag när intäkten skall redovisas. I K2 finns det tydligt angivet när intäkter skall redovisas och hur man skall tolka olika situationer.

Enligt ÅRL behöver ej oväsentliga poster beaktas vad det gäller periodisering, vilket innebär att företaget måste göra en bedömning huruvida posten är väsentlig eller ej.⁶³ Tillämpas K2 behöver små inkomster, under 5000 kronor, ej beaktas och häri försvinner bedömningsfrågan för företag i och med att BFN gjort en gränsdragning.

KOSTNADSREDOVISNING

Förenklingen med K2 vad det gäller kostnader ligger i att företagen inte behöver periodisera utgifter under 5000 kronor. Gränsdragningen innebär att företagen slipper periodisera mindre summor och undgår att fatta beslut huruvida posterna är väsentliga eller ej.

Ytterligare en förenkling är årligen återkommande utgifter. Dessa får redovisas som kostnad det räkenskapsår företaget normalt tar emot faktura eller gör en utbetalning i enighet med avtal såvida det handlar om belopp som varierar med maximalt 20 procent från år till år eller om en årskostnad belastar varje räkenskapsår.⁶⁴

⁵⁷ BFNAR 2008:1, 5:3

⁵⁸ BFNAR 2008:1, 5:6

⁵⁹ BFNAR 2008:1, 5:7

⁶⁰ BFNAR 2008:1, s. 224

⁶¹ ÅRL, 3:3

⁶² RR, 11:14

⁶³ ÅRL, 2:4

⁶⁴ BFNAR 2008:1, 7:9

ÖVRIGT

Uppskjuten skatt, både vad det gäller fordran och skuld, får inte tas upp om K2 tillämpas vilket skiljer sig från nuvarande lagstiftning.⁶⁵ Vidare skall koncernbidrag redovisas över resultaträkningen som bokslutsdisposition till skillnad från ÅRL där koncernbidraget skall redovisas direkt mot eget kapital.⁶⁶

3.4.3 BALANSRÄKNING

Balansräkningen kommer också den att innehålla skillnader vid användandet av K2 jämfört med nuvarande regelverk. I K2 beskrivs utöver hur tillgångar, skulder och eget kapital skall redovisas även tydligt uppställningsformen för balansräkningen.⁶⁷

TILLGÅNGAR

ÅRL anger att anläggningstillgångar skall skrivas av systematiskt, med andra ord över tid förutsatt att de har en begränsad nyttjandeperiod.⁶⁸ I K2 finns förenklingsregler inom detta område som innebär att tillgångar och inventarier får skrivas av på en period om fem år oavsett beräknad nyttjandeperiod. I och med detta krävs inga bedömningar om inventariernas och tillgångarnas nyttjandeperiod. I det nya regelverket är det inte heller ett krav att hänsyn tas till eventuellt restvärde så länge schablonmässig avskrivning används. Nuvarande rekommendationer från BFN anger att restvärde av väsentligt belopp bör beaktas.⁶⁹

Inom K2 skall forsknings- och utvecklingskostnader kostnadsföras direkt, till skillnad från ÅRL där dessa får aktiveras under vissa omständigheter.⁷⁰ Företagen undkommer således bedömningar om framtida ekonomiska fördelar, vilka ofta kan vara problematiska.

Enligt ÅRL får uppskrivning av anläggningstillgångar ske till marknadsvärdet medan det i K2 enbart är tillåtet på byggnader och mark och då högst till taxeringsvärde. Vad som kan vara problematiskt med det här är att taxeringsvärdet ofta inte överensstämmer med marknadsvärdet och på så vis blir värdet inte rättvisande i förhållande till det verkliga värdet.⁷¹

Vidare får vissa finansiella instrument värderas till verkligt värde enligt ÅRL, något som förbjuds helt i K2 till följd av att det är komplicerat och innefattar osäkerhet.⁷²

SKULDER OCH EGET KAPITAL

Avsättningar skall enligt ÅRL redovisas om det finns en förpliktelse och den är sannolik. Förpliktelserna skall vara hänförliga till räkenskapsåret eller tidigare räkenskapsår.⁷³ K2 däremot föreskriver att avsättningar enbart behöver beaktas om de överstiger det lägsta av 25 000 kronor och 10 procent av eget kapital.⁷⁴ Enligt K2 tillåts det inte att göra avsättningar för informella förpliktelser, till skillnad från vad som gäller i ÅRL.⁷⁵

⁶⁵ BFNAR 2008:1, 16:4

⁶⁶ BFNAR 2008:1, s. 113

⁶⁷ BFNAR 2008:1, 4:4 – 4:5

⁶⁸ ÅRL, 4:4

⁶⁹ BFNAR 2008:1, 10:21

⁷⁰ ÅRL, 4:2

⁷¹ ÅRL, 4:6

⁷² ÅRL, 4:14 a-e

⁷³ ÅRL, 3:9

⁷⁴ BFNAR 2008:1, 16:6

⁷⁵ BFNAR 2008:1, s. 76

En annan skillnad mellan nuvarande regelverk och K2 är att avsättningar inte får nuvärdesberäknas enligt det senare. Detta är ett tecken på att försiktighetsprincipen är central i K2. Vidare skall fordringar och skulder i utländsk valuta räknas om till balansdagens kurs enligt K2 medan det i ÅRL är tillåtet men inte tvunget att göra det.⁷⁶

ÖVRIGT

I dagsläget finns möjlighet att redovisa leasingavtal av materiella tillgångar som operationella eller finansiella beroende på hur risker och ekonomiska fördelar är fördelade parterna emellan. Ingen valmöjlighet kommer att finnas vid redovisning av leasingavtal enligt det nya regelverket. Dessa skall enligt K2 punkt 9.3 alltid redovisas som operationell leasing hos det leasetagande företaget och som finansiell leasing hos det leasegivande. Äganderätten avgör här vem som tar upp tillgången i balansräkningen.⁷⁷

3.4.4 TILLÄGGSUPPLYSNINGAR

Antalet upplysningar som krävs av K2-användare minskar då frågor angående exempelvis värderingar i princip helt försvinner i det nya regelverket. Detta är en effekt av att K2 är regelbaserat istället för principbaserat.

3.5 ÖVERGÅNGSREGLER

Då det finns skillnader mellan den normgivning som ett företag tidigare tillämpat och K2 har BFN upprättat övergångsregler som skall underlätta för företaget vid övergången till regelverket K2. För enkelhetens skull kan dessa övergångsregler delas upp i två kategorier: sådana som korrigeras över det egna kapitalet och sådana som inte korrigeras över det egna kapitalet. Utöver dessa kan det också bli aktuellt med skattemässiga justeringar till följd av korrigeringarna i ingående eget kapital. Dessa skall anges under skattemässiga justeringar i inkomstdeklarationen för det första räkenskapsår som det allmänna rådet tillämpas.⁷⁸

De poster som kräver korrigering mot det egna kapitalet är följande:

- Företag med egenupparbetade immateriella tillgångar skall vid en övergång till K2 bokföra det ingående värdet på dessa mot det egna kapitalet.
- Om företaget har redovisat leasade tillgångar som anläggningstillgångar skall dessa samt skulder hänförliga till dem bokföras mot ingående eget kapital.
- Företag med en ingående uppskjuten skattefordran skall bokföra denna mot det egna kapitalet. Skulle företaget ha en uppskjuten skatteskuld med anledning av att en anläggningstillgång har skrivits upp skall denna skatteskuld istället bokföras mot uppskrivningsfond. Övriga skatteskulder skall bokföras mot eget kapital.⁷⁹

⁷⁶ BFNAR 2008:1, 17:7

⁷⁷ BFNAR 2008:1, 9:3

⁷⁸ Berling, Falk, Falkman, 2008, s. 25-26

⁷⁹ BFNAR 2008:1, 21:2

- Ej redovisade åtaganden. Ett exempel på ett sådant åtagande kan vara pensionsåtagande genom kapitalförsäkring där företaget endast redovisar kapitalförsäkringen men inte någon pensionsavsättning.⁸⁰
- Om företaget har skrivit upp andra anläggningstillgångar än byggnader och mark skall dessa korrigeras i första hand mot uppskrivningsfond och i andra hand mot det balanserade resultatet.
- Finansiella instrument redovisade till verkligt värde skall korrigeras med skillnaden mellan verkligt värde och värde i posten fond för verkligt värde.⁸¹

De poster som inte kräver korrigerings mot det egna kapitalet som istället får ligga som grund för den fortsatta värderingen är följande:

- Byggnader och mark som har skrivits upp.
- Varulager vars anskaffningsvärde inkluderar sådana utgifter som inte får ingå enligt K2.
- Egentillverkade anläggningstillgångar där anskaffningsvärdet inkluderar sådana utgifter som inte får ingå enligt K2. Däremot skall de nyanskaffningarna som görs under året, både vad det gäller varulager och egentillverkade anläggningstillgångar, värderas i enlighet med K2.⁸²

För övriga poster korrigeras inte den ingående balansen utan effekten av K2 kommer istället att synas i resultaträkningen första året som K2 tillämpas.⁸³

3.6 SAMMANFATTNING AV SKILLNADER MELLAN K2 & NUVARANDE REGELVERK

Poster	Nuvarande regelverk	K2
Förvaltningsberättelse	Generella regler och fria uppställningsformer	Konkreta, bestämda regler och uppställningsform
Resultaträkningen	Kostnadsslagsindelad/Funktionsindelad	Kostnadsslagsindelad
	Periodisering av alla belopp gällande inkomster/utgifter	Ej periodisering av belopp under 5tkr
	Ingen regel angående årligen återkommande utgifter	Förenkling gällande årligen återkommande utgifter
	Uppskjuten skatt får redovisas	Uppskjuten skatt får ej redovisas
Balansräkning	Avskrivningar skall baseras på nyttjandeperioden med hänsyn till restvärdet	Avskrivningar av inventarier får ske på 5 år utan att hänsyn till restvärdet behövs

⁸⁰ BFNAR 2008:1, 21:3

⁸¹ BFNAR 2008:1, 21:4

⁸² BFNAR 2008:1, 21:5

⁸³ BFNAR 2008:1, 21:6

	FoU-kostnader får aktiveras	FoU-kostnader skall kostnadsföras
	Uppskrivning av anläggningstillgångar till marknadsvärde	Enbart uppskrivning på byggnader och mark och då enbart till taxeringsvärdet
	Vissa finansiella instrument får tas upp till verkligt värde	Inga finansiella instrument till verkligt värde
	Finansiell och operationell leasing	Enbart operationell leasing
	Informella och legala avsättningar	Enbart legala avsättningar
	Avsättningar får nuvärdesberäknas	Nuvärdesberäkning av avsättningar är inte tillåten
	Avsättningar skall redovisas om det finns en förpliktelse och denna är sannolik	Avsättning behöver enbart redovisas om den överstiger det lägsta av 25tkr och 10 procent av eget kapital
Tilläggsupplysningar	Upplýsningar skall ges för att ge en rättvisande bild	Krav på upplýsningar om avskrivningar

TABELL 3.1: SKILLNADERNA MELLAN NUVARANDE REGELVERK OCH K2

3.7 K3 – ALTERNATIVET

Då K2 kan innebära en del nackdelar för företag med mycket egenupparbetade immateriella tillgångar i sin balansräkning, kan ett alternativ för företagen vara att gå upp en kategori, till K3. K3 är under uppbyggnad och ännu ej fastställd men det finns en hel del förslag om hur regelverket kommer att vara utformat. Tanken är att K3 skall ligga nära IFRS for non-public entities, vilket innebär att om företaget tillämpar K3 kommer de sannolikt att kunna utnyttja delar av ÅRL:s möjligheter, som till exempel att aktivera egenupparbetade immateriella tillgångar och värdera finansiella tillgångar till verkligt värde. Men till följd av att företag väljer att gå över till K3 finns stor risk att förenklingarna med K2 försvinner. Som det ser ut kommer den administrativa bördan återigen bli tung med fler tilläggsupplysningar och bedömningar, samtidigt som kraven kommer öka på att företaget visar en rättvisande bild av sin verksamhet i redovisningen. Det skall dock tilläggas att tanken med K3 är att det skall vara en förenkling av dagens normgivning men inte i samma utsträckning som K2.

Som ovan nämnts är K3 inte färdigt och därmed finns vissa osäkerheter men klart är att reglerna i K3 kommer att vara mer komplicerade och högre krav kommer att ställas än i K2. De stora skillnaderna mellan kategorierna K2 och K3 är bland annat att reglerna i den förstnämnda kategorin grundar sig på försiktighetsprincipen. Därför tillåts inte värdering av tillgångar till verkligt värde medan det i K3 mest troligt kommer medges i vissa fall. Dessutom är K2 regelbaserat med mer detaljerad information kring reglerna och K3 kommer istället vara principbaserat vilket medför att bedömningar krävs. Något som är förbjudet enligt K2 är nuvärdesberäkningar men i K3 är tanken att detta skall göras för olika typer av avsättningar. Förenklingsregler som medges i K2, såsom schablonmässiga

avskrivningar om fem år för maskiner och inventarier, kommer sannolikt inte återfinnas i K3. Vid förvärv av tillgångar får enligt K2 inte indirekta kostnader läggas till i anskaffningsvärdet men i K3 kommer skäliga indirekta kostnader tillåtas att inkluderas i anskaffningsvärdet.

Som det ser ut kommer skillnader även föreligga vad gäller upplysningskraven. I K2 är dessa i princip lagstadgade medan kraven på tilläggsupplysningar i K3 kommer att bli mycket högre. Även reglerna vid övergång skiljer sig åt då det enligt en övergång till K2 sägs att reglerna skall tillämpas framåtriktat. I och med att K3 börjar tillämpas i ett företag kommer detta innebära en förändring av redovisningsprinciper vilket medför att de ingående balanserna skall räknas om så de stämmer överrens med principerna som anges i RR 9.

I frågor som ej är reglerade i K2 får rekommendationer inte sökas på annat håll utan vägledning får endast tas från de principer som rådet ger uttryck för. De företag som kommer att gå under K3 skall i första hand söka vägledning i de principer det allmänna rådet bistår med. Om detta inte återfinns får vägledning sökas i IAS/IFRS men då kommer upplysning om detta krävas. I K3 kommer det tillåtas att välja mellan kostnadsslagsindelad eller funktionsindelad resultaträkning beroende på vad som lämpar sig bäst. I K2 är endast kostnadsslagsindelad resultaträkning tillåten. De företag som tillämpar K2 har heller ingen möjlighet att aktivera egenupparbetade immateriella tillgångar i balansräkningen vilket troligen kommer accepteras i K3. Skillnader kommer sannolikt även finnas vid redovisning av koncernbidrag beroende på vilken av kategorierna som används.⁸⁴

Vad som är tydligt är att det finns en hel del för- och nackdelar med de bägge kategorierna, av den orsaken måste företag väga nytta mot kostnad innan tillämpning av något av dessa regelverk sker.

3.8 VAD HÄNDER OM EGET KAPITAL FÖRBRUKAS?

Diskussioner har förts om att det finns en stor risk för FoU-företag att tvångslikvideras när reglerna för de egenupparbetade immateriella tillgångarna ändras till följd av K2:s regelverk. Därav är det viktigt att visa hur det egna kapitalet är uppbyggt och vad som händer om det egna kapitalet skulle förbrukas.

3.8.1 EGET KAPITAL

Företagets egna kapital erhålls genom att beräkna skillnaden mellan det totala värdet på tillgångarna i ett företag minus de sammanlagda skulderna, alltså företagets nettotillgångar. I dagsläget sköts klassificeringen av de olika delposterna under eget kapital i respektive land då det inte är lämpligt att IASB reglerar detta i IFRS på grund av att olika länder har olika behov av att skydda det egna kapitalet. I Sverige sker regleringen av delposterna i ABL. Det egna kapitalet består av kapital som ägarna har skjutit till samt vinster som inte delats ut till aktieägarna. Posten delas i juridisk person upp i bundet eget kapital och fritt eget kapital. Uppdelningen av fritt och bundet kapital gäller således inte i koncernredovisning. Det bundna egna kapitalet kan inte delas ut till aktieägarna utan är "låst" och består av underposterna.⁸⁵

- *Aktiekapital* skall uppgå till minst 100 000 kronor i privata aktiebolag och 500 000 kronor i publika aktiebolag. Om 50 procent av ett företags aktiekapital har förbrukats ligger det på

⁸⁴ Broberg, 2007, s. 15-19

⁸⁵ Smith, 2006, s. 279-281

styrelsen i bolagets ansvar att omgående upprätta en kontrollbalansräkning och om den bekräftar att aktiekapitalet understiger denna gräns tvingas företaget tvångslikvideras.⁸⁶

- *Uppskrivningsfond* används då ökning av aktiekapitalet sker, exempelvis genom ny- eller fondemission och även då tillgångar skrivs upp. Posten kan användas vid täckning av förlust om fritt eget kapital inte är tillräckligt.⁸⁷
- *Reservfond* innehåller kapital som kan användas för att täcka upp vid en eventuell förlust. Tidigare fanns krav på att en del av årets resultat skulle avsättas till reservfonden men kravet togs bort i och med nya regler från och med 1 januari 2006.⁸⁸

Det fria egna kapitalet får delas ut till aktieägarna och innefattar delposterna:

- *Överkursfond* används om en aktie säljs till ett värde som ligger över dess kvotvärde. Då skall överskottet placeras i denna post.
- *Balanserad vinst/ansamlad förlust* inrymmer tidigare vinster minus förluster.
- *Fond för verkligt värde* används för reglering av värdet på tillgångar som värderats till verkligt värde om detta värde skiljer sig från det bokförda värdet.
- *Årets resultat* kommer från resultaträkningen och är det belopp som blivit kvar efter alla kostnader beaktats och även skattekostnad dragits bort.⁸⁹

När förluster som måste täckas uppstår används i första hand det fria egna kapitalet. Där minskas balanserad vinst då årets resultat av naturliga skäl inte innehåller något kapital i en förlustsituation. Därefter används det kapital som eventuellt finns i överkursfonden och fond för verkligt värde. När det fria egna kapitalet använts står kapitalet i det bundna egna kapitalet på tur. Aktiekapitalet, får som nämnts innan, inte förbrukas till mer än hälften för att undvika att bolaget försätts i konkurs. Därmed är det den sista posten som används för att täcka upp en förlust.⁹⁰

3.8.2 KONTROLLBALANSRÄKNING

Vid kapitalbrist kan företaget tvingas gå i likvidation och måste då upprätta en kontrollbalansräkning. Företaget är skyldigt att upprätta en sådan om det egna kapitalet understiger hälften av det registrerade aktiekapitalet eller om företaget ej har tillgångar att betala utmättningsfordran verkställd av utsökningsbalken.⁹¹ Vissa justeringar av det egna kapitalets storlek får göras vid kontrollbalansräkningen. Dessa är följande:

1. Om värderingsprinciperna som används vid beräkningen sker i enlighet med god redovisningssed kan tillgångar få tas upp till ett högre värde och skulder tillsammans med avsättningar till lägre värde än vad som skett i den ordinarie redovisningen.
2. Tillgångar får tas upp till nettoförsäljningsvärde.

⁸⁶ <http://www.seb.se/pow/content/pdf/foretagarguiden/Balansrakning.pdf>

⁸⁷ ÅRL, 4:7

⁸⁸ http://www.bolagsverket.se/foretag/ab/ny_ablag/

⁸⁹ ÅRL, 3:5

⁹⁰ Leonardz, 2008, s. 65-69

⁹¹ ABL, 25:13

3. Skulder till följd av statligt stöd där företagets ekonomiska ställning är beroende av återbetalningsskyldigheten behöver inte redovisas om stödet, på grund av likvidation, betalas tillbaka först efter övriga skulder har betalats.⁹²

Om det efter kontrollbalansräkningen visar sig att det egna kapitalet understiger hälften av det ursprungliga egna kapitalet skall bolagsstämman pröva om likvidation föreligger.⁹³ Om det vid denna första kontrollstämma inte beslutas om en likvidation skall en andra kontrollstämma hållas inom åtta månader och på nytt prövas om likvidation föreligger. Vid den andra kontrollstämman skall även en ny kontrollbalansräkning upprättas.⁹⁴

3.9 KOSTNADSEFFEKTIV REDOVISNING I MINDRE AKTIEBOLAG

När redovisningsinformation produceras är det viktigt för företaget att veta om en utökad eller kvalitativt förbättrad information också ger ökade intäkter i form av exempelvis förbättrat beslutsunderlag. På liknande sätt är det viktigt för företaget att känna till om en förenklad redovisning, som exempelvis är tanken med K2, kan ge intressenterna sämre information innebär en tillräcklig kostnadsbesparing för att täcka eventuella minskade intäkter i samband med till exempel försämrade informationsunderlag.⁹⁵

Det har diskuterats mycket, framförallt för mindre aktiebolag, om nyttan med redovisningen väger upp kostnaderna.⁹⁶ IAS och IFRS har utvecklats framförallt för att fylla redovisningsbehovet för stora och noterade bolag. Därför har frågan väckts om samma redovisningsstandarder är lämpliga att applicera på små och mellanstora onoterade företag.⁹⁷ Självklart är jämförbarheten en nytta med att ha en standardiserad redovisning för samtliga företag men kostnaden för mindre bolag kan överväga denna nytta. Den komplicerade redovisningen som krävs för stora företag fyller ofta ingen funktion för ett mindre företags intressenter och är därför slöseri med resurser för företaget.⁹⁸

En annan fråga som också har ställts är vem som behöver informationen i redovisningen? Det går att dela upp intressenterna i företagets redovisning i två grupper: interna och externa intressenter. De interna intressenterna kan vara företagets styrelse, VD och interna ägare. De externa intressenterna kan i sin tur delas upp i två undergrupper. Den ena gruppen med exempelvis banker, försäkringsbolag och leverantörer som är mest intresserade av vad eventuella panter och deras kreditvärdighet. Den andra gruppen av externa intressenter kan vara externa aktieägare och potentiella investerare som är mer intresserade av aktievärdet, utdelningar och framtida intäkter.⁹⁹ Ofta är det så att en tredjepartsanvändare av redovisningen vill att den innehåller så mycket information som möjligt samtidigt som företagen ofta skulle nöja sig med att ge ut mindre information.¹⁰⁰

När det gäller de interna intressenterna i mindre bolag har de oftast inte lika stort behov av redovisningen som i större bolag. Detta beror på att ägarna vanligtvis är samma personer som

⁹² ABL, 25:14

⁹³ ABL, 25:15

⁹⁴ ABL, 25:16

⁹⁵ Smith, 2008, s. 32

⁹⁶ Lippitt, Oliver, 1983, s. 52

⁹⁷ Evans, Gebhardt, Di Pietra, 2005, s. 23-24

⁹⁸ Evans, Gebhardt, Di Pietra, 2005, s. 38

⁹⁹ Sinnott, de Meza Graziano, 2006, s. 5

¹⁰⁰ Friedlob, Plewa, 1992, s. 89-91

företagets styrelse och VD, vilket innebär att de redan känner till företagets finansiella status. De mindre företagens redovisning blir således mer inriktad på att tillgodose externa intressenters behov som exempelvis banker.¹⁰¹

De mindre bolagen saknar ofta kompetensen internt som är nödvändig för att framställa den redovisning som krävs och därför kan de bli tvungna att hyra in en extern konsult för att hjälpa dem med bokföringen.¹⁰² När det gäller redovisningen för större företag så finns oftast kompetensen inom företaget och de kan då dra nytta av stordriftsfördelarna vid redovisning som gör att ökade krav inte innebär en så stor merkostnad.¹⁰³

Även i Sverige har redovisningens kostnad och nytta diskuterats och den svenska regeringen har som målsättning att sänka de administrativa kostnaderna för företagen på grund av de statliga regelverken med 25 procent till år 2010. I denna utredning spelar en förenkling av redovisningsregler en stor roll och det är tänkt att K-projektet skall bidra till en sänkning av de administrativa kostnaderna.¹⁰⁴

3.10 FRÅN REFERENSRAM TILL EMPIRI

Kapitlet har inletts med att ge läsaren en uppfattning om relevans och tillförlitlighet för att senare i analyskapitlet kunna analysera hur K2 påverkar relevansen och tillförlitligheten i företagets redovisning. Sedan har god redovisningssed och bakgrundsinformation om K-projektet beskrivits. I detta kapitel har även skillnader mellan regelverket K2 och nuvarande regelverk beskrivits ingående. Denna kunskap kommer i följande kapitel implementeras på Alfa AB:s redovisning för att se hur dessa skillnader påverkar ett specifikt företag. Vidare har det även beskrivits hur ett företag påverkas av att det egna kapitalet förbrukas och hur en kontrollbalansräkning skall upprättas. Denna insikt ger sedan möjlighet till att sedan analysera hur Alfa AB blir tvungna att agera om de hamnar i den situationen.

¹⁰¹ Lippitt, Oliver, 1983, s. 55

¹⁰² Lippitt, Oliver, 1983, s. 52

¹⁰³ Friedlob, Plewa, 1992, s. 89-91

¹⁰⁴ SOU 2008:67, 2008, s. 13-14

KAPITEL 4: EMPIRI

För att ge läsaren en bättre förståelse av det utvalda företaget ges nedan en beskrivning om företagets verksamhet. Företagets årsredovisning i uppstartsfasen respektive tillväxtfasen redovisas utifrån nuvarande regelverk samt utifrån K2. Därefter presenteras intervjun innehållande förslag till hur ett företag kan undvika K2:s negativa effekter.

4.1 PRESENTATION AV ALFA AB

Sedan 1989 utvecklar Alfa AB mjukvaruprogram med specialistkunskaper inom simulering för flygplans- och fordonsrörelser. Simuleringsverktygen är ett påbyggnadsprogram till Computer Aided Design (CAD)-systemet och Alfa AB sköter utvecklingen och försäljningen av dessa. De ger även support och utbildning av programmet.¹⁰⁵

Företaget är privatägt och beläget i centrala Göteborg. 95 procent av all service och försäljning sker utanför Norden då marknaden för flygindustrin i Sverige är begränsad. Alfa AB är världsledande leverantör av deras avancerade system och det finns enbart två konkurrenter; en i Kanada och en i England. Kunderna är allt från stora organisationer till små enmansföretag lokaliserade i över 40 olika länder.¹⁰⁶

Utvecklandet och försäljningen av produkterna sker främst från kontoret i Göteborg men viss del av försäljning sker även från agenter runt om i världen. Då många kunder använder produkterna för planering och dimensionering, där säkerhet är ett viktigt kriterium, är det av största vikt att det kontinuerligt sker en utveckling av produkterna från Alfa AB:s sida. Därav har företaget en avdelning som enbart arbetar med utveckling.¹⁰⁷

4.2 ÅRSREDOVISNINGEN I UPPSTARTSFASEN

Författarna har studerat Alfa AB i företagets uppstartsfas då de tyngdes med höga investeringskostnader. År 1999 aktiverades en hel del FoU-kostnader tillsammans med marknadsföringskostnader. Samtidigt omarbetades deras strategi genom att växla sin företagsposition från att vara utvecklingsorienterat till att vara marknadsorienterat.

4.2.1 FÖRVALTNINGSBERÄTTELSEN ENLIGT NUVARANDE REGELVERK

Alfa AB beskriver väldigt kort verksamheten tillsammans med produkterna. Vidare anger de vad som har hänt under året och att ett nytt system har lanserats. De har även startat ett utbildnings- och supportprogram. Försäljningen har dubblerats och skett till nya kontinenter.

Forskning och utvecklingskostnader har aktiverats till en nivå av 5,3 miljoner kronor vilka förväntas minska under år 2000. Likaså har marknadsföringskostnader aktiverats till en nivå på 3,6 miljoner kronor vilka även dessa förväntas sänkas under nästkommande år. Dessa reduceringar förespås med anledning av att företaget kommer ändras från att vara ett forsknings- och utvecklingsföretag till att vara ett marknadsorienterat företag. Förslag till resultatdisposition redovisas men ingen flerårsöversikt ges. Ett minusresultat på -1 139 308 kronor kommer att balanseras i en ny räkning.

¹⁰⁵ www.-----.com

¹⁰⁶ www.-----.com

¹⁰⁷ www.-----.com

4.2.2 FÖRVALTNINGSBERÄTTELSEN ENLIGT K2

Alfa AB:s förvaltningsberättelse utgår i stort sett från vad K2 föreskriver men Alfa anger inte vad som hänt på marknaden inte heller om några väsentliga händelser, under och efter räkenskapsåret, har inträffat. K2 anger att FoU-kostnader enbart skall anges om de omfattar mer än 30 procent av rörelsekostnaderna vilket innebär att Alfa AB ej behöver redovisa detta i sin förvaltningsberättelse vilket de i uppstartsfasen gör. Förslag till resultatdisposition anges och följer uppställningsmallen, dock kommer minusresultatet vara större. Då flerårsöversikten saknas i Alfa AB:s förvaltningsberättelse anges nedan hur den skall se ut.

Flerårsöversikt i uppstartsfasen

(tkr)	1999	1998	1997	1996
Nettoomsättning	4 760	3 016	2031	2070
Res efter fin. Poster	-6 971	-585	-357	25
Soliditet	Neg	22 %	36 %	79 %

4.2.3 RESULTATRÄKNINGEN ENLIGT NUVARANDE REGELVERK

Alfa AB tillämpar en kostnadsslagsindeldad uppställningsform. Företagets intäkter består till största delen av nettoomsättning och en mindre summa övriga rörelseintäkter. Sedan har rörelsens kostnader dragits bort och dessa består av externa kostnader, personalkostnader samt avskrivningar av inventarier, utvecklingskostnader och marknadsföringskostnader. Härfter följer rörelseresultatet. Vidare har kostnader och intäkter från finansiella investeringar lagts till. Inga bokslutsdispositioner har gjorts och företaget betalar ingen skatt då resultat efter finansiella poster är negativt. Därför är resultat efter finansiella poster även lika med årets resultat och uppgår till -600 444 kronor.

4.2.4 RESULTATRÄKNINGEN ENLIGT K2

Företaget balanserade under uppstartsfasen både marknadsföringskostnader och utvecklingskostnader. Inget av dessa är förenligt med K2 varvid avskrivningar för dessa har återförts vilket påverkar resultatet positivt. Dock ökas rörelsens kostnader med årets balanserade kostnader för både marknadsföring och utveckling av produkt. Som sig bör är dessa kostnader mycket större än avskrivningarna i en uppstartsfas vilket innebär att resultatet vid användandet av K2 uppgår till -6 971 346 kronor jämfört med tidigare -600 444 kronor.

4.2.5 BALANSRÄKNINGEN ENLIGT NUVARANDE REGELVERK

Enligt den tidigare redovisningen består cirka 84 procent av företagets totala tillgångar av egenupparbetade immateriella tillgångar. Därtill återfinns några mindre poster med inventarier, aktier i dotterbolag, omsättningstillgångar samt kassa och bank.

I bundet eget kapital finns aktiekapital och bundna reserver. I fritt eget kapital finns posterna balanserat resultat och årets resultat som tillsammans utgör -1 147 584 kronor.

Företaget har både långfristiga och kortfristiga skulder. Bland de långfristiga finns lån till innovationscentrum, konvertibelt lån, reverslån, checkräkningskredit och utställda optioner. De kortfristiga skulderna består av leverantörsskulder, skatteskuld, övriga skulder samt upplupna kostnader och förutbetalda intäkter.

4.2.6 BALANSRÄKNINGEN ENLIGT K2

Företagets egenupparbetade tillgångar eliminerades från balansräkningen och innebär en minskning med 13 179 022 kronor. Detta leder till att anläggningstillgångarna har reducerats med cirka 97 procent och de totala tillgångarna har minskat med omkring 84 procent. Inventarierna skrivs av med 20 procent per år vilket är helt i enighet med vad som är tillåtet enligt K2. Bland tillgångarna har inga andra justeringar ansetts nödvändiga eller tvingande. De poster som påverkats av en övergång till nytt regelverk under eget kapital är bägge underposterna: balanserat resultat och årets resultat. De tidigare balanserade kostnaderna för marknadsföring och utveckling av produkt har förts mot det balanserade resultatet. Dessa förändringar gör att bolaget förbrukar mer än hela det egna kapitalet och redovisar ett eget kapital uppgående till -11 719 506 kronor. Bland skulderna har inga förändringar gjorts vid en övergång till K2 då skulderna enligt upplysningar i noter har tagits upp till nominella värden.

4.2.7 TILLÄGGSUPPLYSNINGAR ENLIGT NUVARANDE REGELVERK

De värderingsprinciper som tillämpats presenteras först. Där anges att fordringarna i balansräkningen är upptagna till de belopp de beräknas inflyta och att skulderna värderats till nominella värden. Information ges också om att varulagret har värderats enligt lägsta värdets princip samt att intäkter och kostnader periodiserats i enighet med god redovisningssed. Här anges även att företaget har ett helägt dotterbolag.

I Not 1 ger Alfa AB information om företagets anställda och löner. Där finns även angivet hur mycket de sociala kostnaderna samt pensionskostnader uppgår till och hur dessa är fördelade mellan VD, styrelse och de övriga anställda. I nästkommande not upplyser företaget om kostnaden för revisionsuppdrag. Not 3 och 4 upplyser läsaren om att företaget skriver av inventarier, forsknings- och utvecklingskostnader samt marknadsföringskostnader med 20 procent, alltså fem år. I de tre efterföljande noterna finns specifikationer av forsknings- och utvecklingskostnader, marknadsföringskostnader och inventarier. I Not 8 anges information om optioner och värdet av dessa. Därpå, i Not 9 återfinns en specifikation av förändringar i eget kapital. Information om företagets checkräkningskredit, ställda säkerheter samt långfristiga skulder återfinns i de resterande noterna.

4.2.8 TILLÄGGSUPPLYSNINGAR ENLIGT K2

De tilläggsupplysningar som krävs enligt K2 skall redogöras för i noter. Not 1 är likadan för bägge faserna och därför gäller denna beskrivning som ges av den första noten även för tillväxtfasen. I Not 1 Redovisningsprinciper, finns upplysningar om värderingsprinciper, närmare bestämt att de följer BFNAR 2008:1 Årsredovisning i mindre bolag. Där anges även att det är det första år detta regelverk tillämpas och även att det kan komma att påverka jämförbarheten åren emellan. Vidare anges i samma not avskrivningstid. Företaget har i och med övergången till K2 endast en post som skall skrivas av, nämligen inventarier. Om avskrivningar inte sker linjärt skall det upplysas om detta. Alfa AB använder endast linjära avskrivningstider därför krävs ingen upplysning om det.

I Not 2 anges ersättning till revisorer och i Not 3 ges information om företagets personal. Här kan könsfördelningen av de anställda utläsas samt löner, andra ersättningar och sociala kostnader.

De poster som korrigerats för mot ingående eget kapital med anledning av övergången till K2 skall deklarerats för i not för eget kapital på en egen rad. Därav har en tabell för sådan specifikation

upprättats i Not 4 där det tydligt framgår vilka belopp som eliminerats från eget kapital samt hur mycket som återstår.

I den sista noten, Not 5, finns en översikt över inventariernas ingående värde, ackumulerade avskrivningar, årets avskrivningar och utgående värde. I tilläggsupplysningarna enligt nuvarande regelverk återfinns en likadan uppställning för inventarierna som den enligt K2.

4.3 ÅRSREDOVISNINGEN I TILLVÄXTFASEN

I dagsläget är företaget inne i en tillväxtfas där nettoomsättningen är betydligt högre än i uppstartsfasen. På grund av stabilare kassaflöden i företaget har även lönsamheten påverkats positivt. Årsredovisningen skiljer sig från uppstartsfasen då de har upparbetat en stor kundkrets och har en stabil utveckling.

4.3.1 FÖRVALTNINGSBERÄTTELSEN ENLIGT NUVARANDE REGELVERK

I årsredovisningen för 2008 beskriver Alfa AB verksamheten, produkterna, marknaden tillsammans med nuvarande efterfråga, resultat, ägande, balanserade förluster som eliminerats mot reservfonden och utsikter för 2009. Vidare ger de en flerårsöversikt från 2005 samt ett förslag till resultatdisposition.

Vad det gäller företagets produkter berättar de vad som har hänt under året och vilka nya lanseringar som har skett, medan verksamheten är beskriven kort och konsist men ändå i sin helhet.

I avsnittet om marknaden förmedlar de att en dämpad efterfråga märkts av till följd av kundfinansieringsproblem, men att intresset av deras produkter bibehållits. Vad det gäller resultat och ägandet redovisas dessa siffror och andel ägande i procent.

Vidare visar posten övrigt att tidigare balanserade förluster, cirka 15,5 miljoner kronor, har eliminerats mot reservfonden. Utsikterna för 2009 förväntas vara positiva tillsammans med en aktiv förbättring och breddning av produktutveckling. De kommer även aktivt satsa på att vidga och penetrera marknaden.

Flerårsöversikten innehåller nettoomsättningen, resultat efter finansnetto, balansomslutning och soliditeten för räkenskapsåret och de tre föregående åren. Till sist ges ett förslag till resultatdispositionen innehållande det balanserade resultatet, årets resultat, hur mycket som står bolagsstämman till förfogande och vad styrelsen föreslår som skall balanseras i en ny räkning.

4.3.2 FÖRVALTNINGSBERÄTTELSEN ENLIGT K2

Vad det gäller allmänt om verksamheten finns det inga större skillnader i förhållande till K2:s regelverk. Men vid en jämförelse med K2:s uppställningsform ser man att väsentliga händelser, under och efter räkenskapsåret, inte har angetts. FoU-kostnaderna omfattar mindre än 30 procent av rörelsekostnaderna vilket innebär att Alfa AB ej behöver redovisa detta i sin förvaltningsberättelse. Resultatdispositionen skall motsvara summan av det fria egna kapitalet vilket det i dagsläget gör. Dock kommer det bli ett minusresultat till skillnad från idag. Posterna i flerårsöversikten skiljer sig en aning och för att få en lätt översikt visas nedan hur den skall se ut. Då resultat efter finansiella poster samt soliditeten har ändrats har även siffrorna för 2008 räknats om.

Flerårsöversikt i tillväxtfasen

(tkr)	2008	2007	2006	2005
Nettoomsättning	6 828	7 084	6 183	5 804
Res efter fin. Poster	142	1 425	1 341	519
Soliditet	31%	74%	54%	34%

4.3.3 RESULTATRÄKNINGEN ENLIGT NUVARANDE REGELVERK

Resultaträkningen är i årsredovisningen för 2008 kostnadsslagsindelad där rörelsens intäkter redogörs för överst och därefter dras rörelsens kostnader bort såsom personalkostnader, övriga kostnader och avskrivningar. Detta ger sedan företagets rörelseresultat. Från rörelseresultatet exkluderas finansiella intäkter och kostnader. Alfa AB drar nytta av en skattereduktion till följd av en förlust några år tillbaka i tiden vilket innebär att de inte betalar någon skatt. Därför blir resultat efter finansiella poster detsamma som årets resultat.

4.3.4 RESULTATRÄKNINGEN ENLIGT K2

K2 föreskriver en kostnadsslagsindelad resultaträkning och därmed har uppställningen samma utseende som tidigare. Enligt K2 är det endast tillåtet att använda namn på posterna som finns angivna i regelverket men i Alfa AB:s fall har inga sådana förändringar varit nödvändiga. Däremot har vissa poster tagits bort när de nya reglerna använts.

Vid övergången till K2 har rörelsens intäkter och likaså övriga externa kostnader lämnats oförändrade. I tilläggsupplysningar finns information om att företagets leasingkostnader ligger i den sistnämnda posten. Enligt K2 skall leasing redovisas som operationell leasing hos det leasetagande företaget. Då företaget endast använder sig av operationella leasingavtal blir ingen förändring av dessa kostnader aktuell. Vidare har posten personalkostnader ökats med årets balanserade kostnader för utveckling av företagets produkt. Denna kostnad aktiverades enligt det nuvarande regelverket i företagets balansräkning som del av egenupparbetade immateriella tillgångar men detta är inte tillåtet enligt K2 och skall därmed kostnadsföras direkt. Posten avskrivningar utvecklingskostnader skall elimineras från resultaträkningen då det, som tidigare nämnts, inte är tillåtet enligt de nya reglerna att aktivera utvecklingskostnader som tillgång och därmed blir det av naturliga skäl inte heller aktuellt med avskrivningar av dessa. Avskrivningar inventarier förblir oförändrad då företaget upplyser om att de använder en avskrivningsperiod om fem år. I och med dessa förändringar kommer rörelseresultat att bli -173 046 kronor om K2 följs till skillnad från rörelseresultat om nuvarande regelverk följs som uppgår till 273 649 kronor.

Därefter ligger posterna som har med finansiella intäkter och utgifter att göra och dessa påverkas ej vid en övergång till K2. Därför justeras rörelseresultatet med differensen av dessa poster. Eftersom Alfa AB inte betalar någon skatt på årets resultat enligt nuvarande regelverk i och med företagets uppskjutna skattefordran kommer de inte heller behöva göra det enligt K2 därför att de då dessutom får ett negativt resultat. Därmed uppgår årets resultat till -141 161 kronor. Samma post skulle istället bli 305 079 kronor om nuvarande regelverk tillämpas vilket är en skillnad med 446 240 kronor.

4.3.5 BALANSRÄKNINGEN ENLIGT NUVARANDE REGELVERK

I balansräkningen består större delen av posten anläggningstillgångar och nästan hälften av de totala tillgångarna av egenupparbetade immateriella tillgångar. I övrigt består företagets anläggningstillgångar av en mindre post inventarier och andelar i koncernföretag. Dessa andelar är i ett vilande dotterföretag. Posten omsättningstillgångar består av varulager, fordringar samt posten kassa och bank. Företagets fordringar är av relativt hög relevans eftersom dessa utgör 33 procent av företagets totala tillgångar. Här återfinns förutom olika fordringar även förutbetalda kostnader och upplupna intäkter.

Det egna kapitalet är uppdelat i bundet eget kapital och fritt eget kapital och under den förstnämnda ingår aktiekapital samt posten reservfond. Tillsammans utgör posterna balanserat resultat och årets resultat det som kallas fritt eget kapital. Företaget har i dagsläget inga långfristiga skulder och de kortfristiga omfattar leverantörsskulder, skuld till koncernföretag, övriga skulder samt upplupna kostnader och förutbetalda intäkter.

4.3.6 BALANSRÄKNINGEN ENLIGT K2

Företagets balansräkning påverkas avsevärt av en övergång till K2. Detta kan främst noteras då posten balanserad utveckling av företagets produkt helt har avlägsnats. Det som då finns kvar av företagets totala tillgångar är 2 410 735 kronor vilket endast utgör cirka 52 procent av de totala tillgångarna enligt nuvarande regelverk. Då det är fördelaktigt för Alfa AB att behålla så mycket av sina tillgångar som möjligt för att stärka sin balansräkning har ingen justering gjorts av posten inventarier. Detta trots att K2 tillåter att inköp av inventarier understigande värdet 10 000 kronor att kostnadsföras direkt och företaget gjort några mindre inköp under det gångna året. Posten andelar i koncernföretag har inte heller justerats då dessa är värderade till anskaffningsvärde. Även posten varulager har lämnats oförändrad. Vad gäller övriga omsättningstillgångar har ingen av posterna justerats.

I och med att egenupparbetade immateriella tillgångar eliminerades från tillgångar skall eget kapital minska med motsvarande belopp för att balansräkningen skall balansera. En del av beloppet belastar årets resultat genom resultaträkningen i form av personalkostnader. Denna kostnad aktiverades enligt det nuvarande regelverket som en del av tillgångarna men måste nu tas som en kostnad direkt. Årets resultat är som tidigare beskrivits negativt och detta medför att eget kapital enligt K2 blir 757 524 kronor. Det ger en minskning med nästan 75 procent i jämförelse med samma post enligt nuvarande regelverk.

Vad gäller företagets skulder har inga förändringar gjorts vid övergången till K2. Detta gör att samlingsposten skulder och eget kapital sammanlagt minskat med 2 217 150 kronor i jämförelse med samma post enligt nuvarande regelverk.

4.3.7 TILLÄGGSUPPLYSNINGAR ENLIGT NUVARANDE REGELVERK

Företaget anger först vilka redovisnings- och värderingsregler som använts, att de upprättar årsredovisningen enligt ÅRL och BFNAR med vägledning av god redovisningssed. Varulagret har värderats enligt lägsta värdets princip och tillgångar och skulder har tagits upp till anskaffningsvärde.

Vidare anger de sina koncernförhållanden, att de har ett helägt dotterbolag där varken inköp eller försäljning har skett under året. De har inte upprättat någon koncernredovisning med stöd i ÅRL 7:3.

I noterna finns upplysningar om personal, avskrivningar av tillgångar och inventarier, aktier i koncernföretag, disposition av eget kapital och information om företagets checkräkningskredit.

4.3.8 TILLÄGGSUPPLYSNINGAR ENLIGT K2

Informationen som finns i den första noten, avseende regelverk och värderingsprinciper, är densamma som för uppstartsfasen och därför upprepas inte beskrivningen. I de övriga noterna återfinns samma information i bägge verksamhetsfaserna med en överskrift som anger vilket år som avses. Därför följer här endast en kortare beskrivning av informationen i not 2-5. I not 2 ges upplysning om kostnad för revision och not 3 anger övriga personalrelaterade kostnader.

Specifikation för hur korrigeringar via eget kapital gjorts återfinns i not 4. I denna verksamhetsfas är det endast egenupparbetade immateriella tillgångar som har justerats. I den sista noten delges information om företagets inventarier. Där kan utläsas att dessa skrivs av på fem år och hur mycket av värdet som finns kvar. Denna tabell är snarlik den som upprättats i enighet med det nuvarande regelverket. Skillnaden är att uppställningen förändrats i jämförelse med tidigare.

4.4 MÖJLIGA ÅTGÄRDER FÖR ATT UNDGÅ K2:S NEGATIVA EFFEKTER

I intervjun med Pernilla Lundqvist framkom det att det första alternativet enligt henne för att slippa K2:s negativa delar är att inte gå in i K2 över huvud taget och på så sätt undviker företaget att hamna i en situation där de kan tvingas upprätta en kontrollbalansräkning. Har företaget en kapitalstruktur där det egna kapitalet blir kraftigt utsatt vid en övergång finns det ingen anledning att gå över.¹⁰⁸

Anledningen till att K2 bland annat förbjuder att aktivera utvecklingskostnader beror på att många mindre aktiebolag redan idag inte uppfyller kriterierna för att få aktivera dessa kostnader. BFN anser att många företag har tagit upp utvecklingskostnader i balansräkningen som egentligen inte borde finnas där. I de fall en aktivering av utvecklingskostnaderna är motiverad är frågan hur företaget skall kunna få med dem i sin balansräkning. Eftersom förbudet bara gäller egenupparbetade immateriella tillgångar kan företaget sälja dessa tillgångar till ett nystartat bolag där de förvärvade utvecklingskostnader får tas upp. Detta tilltag är emellertid allt annat än förenkling för företaget. Företaget kan även lägga utvecklingskostnaderna i ett dotterbolag men det skapar bara risker och problem både skatte- och redovisningsmässigt. Moderbolaget måste då ge bidrag till dottern och sådana transaktioner ses lätt igenom. Enligt Pernilla finns det inget sätt att få aktivera utvecklingskostnaderna och samtidigt använda K2. Företaget måste återföra det som redan aktiverats via balansräkningen och kostnadsföra framtida utgifter i takt med att de uppkommer.¹⁰⁹

Ett annat alternativ för företag som vill aktivera sina utvecklingskostnader är att gå upp till K3. Vad det gäller K3 är regelverkets utformning än så länge väldigt oviss. Troligtvis kommer utvecklingskostnader kunna aktiveras då K3 bygger på PE-projektet. Ett utkast av K3 kommer förhoppningsvis hösten 2009. K3 kommer förmodligen bli tvingande vilket innebär att alla företag av en viss storlek slussas in i detta. I denna kategori kommer det ställas högre krav på exempelvis uppskjuten skatt samt högre upplysningskrav. Detta leder till ett stort glapp mellan de olika kategorierna. Planer finns också på ett K3-light men i dagsläget är det osäkert exakt hur detta

¹⁰⁸ Pernilla Lundqvist, KPMG, 2009-05-08

¹⁰⁹ Pernilla Lundqvist, KPMG, 2009-05-08

kommer fungera. Men klart är att det blir svårare. Pernilla menar på att som det ser ut nu kommer K2 aldrig bli tvingande utan att det är K3 som kommer bli obligatorisk.¹¹⁰

Om företaget inte väljer att tillämpa något av de tidigare nämnda alternativen kommer de bli tvungna att upprätta en kontrollbalansräkning om de förbrukar mer än 50 procent av det registrerade aktiekapitalet. Ett problem med kontrollbalansräkningen är att ingen utrett reglerna i ABL 25:e kapitlet när K2 tillämpas. ABL anger att företag skall utgå från ÅRL och god redovisningssed men ingen har klargjort vad god redovisningssed innebär. Pernillas uppfattning är att om företaget följer K2 är det K2 som är god redovisningssed vilket då också skall ligga till grund för kontrollbalansräkningen. Vissa poster får tas upp till högre värde i kontrollbalansräkningen så länge det är inom ramen för den goda redovisningsseden. Om inte utvecklingsutgifter får aktiveras i balansräkningen kan detta göras i kontrollbalansräkningen om denna följer ÅRL. ABL uttrycker att utvecklingskostnaderna får aktiveras om det finns ett påvisbart marknadsvärde, det vill säga om det är möjligt att sälja utvecklingskostnaderna för beloppet. Vanligtvis är utvecklingskostnaderna enbart av nytta för företaget själv och inte för externa parter. Här kan problem uppstå och än så länge har inga prov setts på detta då ingen har tyckt till om det. Att tillåtas gå utanför K2 vid en kontrollbalansräkning säger emot hela grundtanken med att K2 skall följas i dess helhet enligt Pernilla. Vidare har hon svårt att tro att en domstol skulle se det som fel att följa ÅRL vid en kontrollbalansräkning. Här är med andra ord upplagt för tvister och frågan är vart en sådan situation landar. Om ett företag följer K2 men väljer att ta vägledning av ÅRL vad det gäller att aktivera utvecklingskostnader, vad skall företaget då bli straffat för? Det är som sagt inte något olagligt i det och de bryter inte heller mot skattelagen. BFN anser inte att det finns problem i situationer då företag tvingas upprätta en kontrollbalansräkning eftersom företaget då får följa ABL. Det kan i vissa situationer leda till att en domstol i sista hand får avgöra och istället för att gå in i något som är bäddat för tvister rekommenderar Pernilla Lundqvist att aldrig gå in i K2 då hon inte ser någon förenkling i det.¹¹¹

Skulle K2 bli tvingande och företaget har förbrukat den större delen av det registrerade aktiekapitalet måste de hitta sätt att återställa detta. Då finns det flera alternativ som grundar sig på att ägarna är beredda på att skjuta till mer kapital. En fondemission löser dock inte problemet men däremot kan nyemission och kapitaltillskott vara en lösning. Uppskrivningar av tillgångar blir inget alternativ inom ramen för K2 då detta inte är tillåtet. Enligt regelverket får uppskrivning enbart göras till taxeringsvärde vad gäller fastigheter. Har företaget aktier i dotterbolag får dessa inte heller skrivas upp detsamma gäller maskiner och inventarier.¹¹²

Rådet hon ger för ett FoU-företag är att vänta och se, ligga kvar i det regelverk företaget tillämpar nu och fortsätta som tidigare. Pernilla menar att tanken är god med att det skall vara en förenkling men det måste hänga ihop med tidigare regelverk och inte ha några större konsekvenser. Hon menar också att många kan vara negativa till det nya regelverket eftersom det alltid är svårt att ta till sig något nytt oavsett om de nya reglerna liknar de gamla. Trots allt måste någon sätta sig in i det nya regelverket och därmed är det svårt att se att de administrativa kostnaderna skulle minska till en början. En konsekvensanalys måste upprättas i samband med att ett nytt regelverk skrivs. Det enda som sägs i konsekvensanalysen för K2 är att det blir enklare men vad det är som blir enklare har Pernilla svårt att se. Hon undrar om det kan ses som en förenkling att bara ett regelverk behöver

¹¹⁰ Pernilla Lundqvist, KPMG, 2009-05-08

¹¹¹ Pernilla Lundqvist, KPMG, 2009-05-08

¹¹² Pernilla Lundqvist, KPMG, 2009-05-08

tittas på? Enligt henne är det mycket upprepningar, väldigt svårläst och alldeles för många hänvisningar. Om det ändå skall rikta sig till redovisningskonsulter, revisorer etcetera kan det gamla regelverket lika gärna vara kvar. Det handlar också om en vana från första början. Hade man börjat med K2 hade uppfattningarna kanske varit annorlunda.¹¹³

4.5 SAMMANFATTNING AV KAPITLET

I kapitlet har de förändringar som K2 innebär för Alfa AB beskrivits. Läsaren har med hjälp av bilagorna kunnat förstå att konsekvenserna kan bli ödesdigra för företaget beroende på företagets verksamhetsfas. Kapitlet avslutades med en sammanfattning av intervjun med Pernilla Lundqvist på KPMG. I intervjun gav hon huvudsakligen råd om hur ett företag i Alfa AB:s situation kunde göra för att undvika K2:s negativa effekter. De empiriska resultaten kommer i följande kapitel analyseras med hjälp utav referensramen som författarna har upprättat. Därefter dras slutsatser av den tidigare diskussionen och analysen.

¹¹³ Pernilla Lundqvist, KPMG, 2009-05-08

KAPITEL 5: ANALYS OCH SLUTSATSER

I det avslutande kapitlet sammanlänkas teori från tidigare studier tillsammans med de resultat som har funnits i den empiriska studien. Kapitlet ger läsaren uppsatsens slutsatser om hur ett företag påverkas av det nya regelverket K2 i en uppstartsfas och i en tillväxtfas. Vidare ger författarna rekommendationer till företaget hur de kan lösa problem som uppstår och avslutningsvis ges även förslag till framtida studier.

5.1 EFFEKTER PÅ ÅRSREDOVISNINGEN

Uppsatsens första frågeställning var att undersöka hur en övergång till K2 skulle påverka redovisningen i ett mindre FoU-företag. Författarna har analyserat effekterna i årsredovisningen och en övergång till K2 skulle innebära en del förändringar vilka nedan presenteras. För att läsaren skall få en god översikt har årsredovisningens olika delar presenterats i dess naturliga ordning och skillnaderna i de olika faserna har jämförts.

5.1.1 FÖRVALTNINGSBERÄTTELSEN

De flesta av posterna i förvaltningsberättelsen i uppstartsfasen respektive tillväxtfasen innebär inga större skillnader för Alfa AB när de går över till K2. De bör i viss mån fylla ut informationen om vad som sker på marknaden men det gäller såväl om de tillämpar nuvarande regelverk som K2. Inga väsentliga händelser har inträffat i någon av faserna och anledningen till detta kan vara att det helt enkelt inte finns något att upplysa om. I de flesta fall är detta mindre troligt varvid företaget bör öka sin information till intressenterna för att kunna dra nytta av dessa i form av kapitalbidrag och dylikt. Alfa AB:s FoU-kostnader når inte upp till 30 procent av rörelsekostnader vilket innebär att de inte behöver ta upp posten i förvaltningsberättelsen. Företaget kan fortsätta att redovisa resultatdispositionen som de gör nu, dock kommer den att bli negativ både i uppstartsfasen och i tillväxtfasen. Den sista rubriken i förvaltningsberättelsen, flerårsöversikten, kommer att krympa en aning och innefatta färre poster jämfört med tillväxtfasen. I uppstartsfasen har Alfa AB inte haft någon flerårsöversikt vilket är något som måste göras vid en övergång till K2. De borde dock se detta som ett viktigt inslag i förvaltningsberättelsen då intressenterna ges en överblick om hur företaget utvecklats vilket även ökar kvaliteten av årsredovisningen. Om man ser till det stora hela blir skillnaderna för Alfa AB nästintill obefintliga i båda faserna.

K2:s regler angående förvaltningsberättelsen är konkreta och bestämda vad gäller uppställningsform och innehåll. Fram tills nu har reglerna varit mer generella och det har till viss del varit upp till företaget hur de har presenterat förvaltningsberättelsen så länge den har presenterats inom ramen för BFN:s rekommendationer. Det här är en förenkling då företaget undgår viss subjektivitet på grund av att kravet på egna bedömningar minskar med tydliga uppställningsformer. Med enkla regler vet företaget vad som skall tas upp och den administrativa bördan avtar vilket också kan vara en kostnadsnytta för företaget. Osäkerheten hos företagen kan också dämpas med det nya regelverket men frågan är dock om det är till nackdel för tillförlitligheten. Minskar information i förvaltningsberättelsen minskas även de externa intressenternas vetskap om vad som har inträffat i företaget. Förvaltningsberättelsen är en betydelsefull del av bolagets årsredovisning då denna skall innehålla bakgrund till året som har gått tillsammans med vart företaget är på väg i den närmsta framtiden. Minskar informationen alltför mycket kan intressenterna få mindre nytta av redovisningen och även missbedöma viktiga investeringar vilket innebär att relevansen kan minska. Smith påpekar

att relevans innebär att redovisningen kan användas som underlag för beslut. Om intressenterna anser att det försvinner för mycket information i och med att en rad försvinner i flerårsöversikten och att information om FoU-verksamheten försvinner då det understiger 30 procent av rörelsekapitalet kan det få konsekvenser för företaget. Detta då användarna får mindre information att gå på vad det gäller det förflutna, nuläget och framtiden och på så sätt inte kan göra en tillräckligt bra analys av företaget. Att den administrativa bördan lättar en aning är dock positivt och att företaget kan undgå att redovisa viss information är till fördel i form av att konkurrenterna inte erhåller lika mycket information i årsredovisningen. I vissa fall behöver en begränsad förvaltningsberättelse inte vara till nackdel då de externa intressenterna redan kan vara så pass insatta i verksamheten att inte de inte är i behov av ytterligare information

Det handlar till stor del om att väga nytta mot kostnad och i många fall kan säkert de nya reglerna för förvaltningsberättelsen innebära en lättnad. För företag liknande Alfa AB kommer ändringarna inte att innebära några större skillnader vad det gäller kostnader och administration då de ändå inte har någon välutfylld och tidskrävande förvaltningsberättelse i dagsläget. Det som är positivt med det nya regelverket kan vara att osäkerheten reduceras angående vilka rubriker som skall vara med och vad de skall innehålla men i övrigt ser författarna ingen banbrytande effekt med det nya regelverket rörande förvaltningsberättelsen. Att osäkerheten minskar kan på ett annat sätt än ovan diskuterat vara till fördel för tillförlitligheten. Detta då den ekonomiska verkligheten kan avbildas på ett mer korrekt sätt när en fastställd ram för förvaltningsberättelsen finns förutsatt att företaget följer denna. Med en fastställd ram kan även neutraliteten förbättras i form av att företaget inte avviker från denna för att presentera förvaltningsberättelsen utifrån sina egna intressen.

I det stora hela är det endast detaljer som kommer att behöva ändras vid övergången vilket inte kan ses som en tillräckligt negativ anledning att undvika K2 men inte heller någon stark anledning att gå ifrån det nuvarande regelverket.

5.1.2 RESULTAT- OCH BALANSRÄKNING

En implementering av K2 innebär två stora skillnader för Alfa AB i sin uppstartsfas och dessa kan ses i bilaga 1. Resultatet kommer att påverkas negativt eftersom utvecklingskostnaderna och marknadsföringskostnaderna för året var större än avskrivningarna de hade tänkt göra. Denna förändring innebär att resultatet blir väsentligt mycket sämre vilket är något som är karaktäristiskt för en uppstartsfas av ett FoU-företag om inte aktivering av kostnaderna genomförs. Det blir också en kraftig förändring av balansräkningen när både de immateriella tillgångarna, marknadsbearbetning och utveckling av produkten förs direkt mot det balanserade resultatet. Denna förändring gör att hela det egna kapitalet förbrukas och istället blir negativt.

Den största skillnaden för ett Alfa AB i sin tillväxtfas vid användandet av K2 jämfört med nuvarande regelverk blir hur posten immateriella anläggningstillgångar behandlas. Förändringen gör att företaget upphör med att göra avskrivningar på de egenupparbetade immateriella anläggningstillgångarna samtidigt som utvecklingskostnaderna inte aktiveras i balansräkningen.

Följaktligen är förändringarna förhållandevis lika både för Alfa AB i sin uppstartsfas och i sin tillväxtperiod. Effekten blir dock mycket kraftigare i uppstartsfasen eftersom det då satsas mer kapital på att utveckla produkten. Den negativa resultateffekten samt borttagandet av de tidigare aktiverade kostnaderna gör att mer än hela det egna kapitalet förbrukas i uppstartsfasen. I tillväxtfasen har de än så pass stabil balansräkning att de klarar sig från att förbruka ens hälften av

det registrerade aktiekapitalet, vilket är gränsen för upprättandet av kontrollbalansräkning. Alfa AB skulle dock, enligt nuvarande regelverk, kunnat ta upp framtida skatteavdrag på grund av tidigare förluster som en tillgång för att stärka sin balansräkning. Det är en möjlighet som de inte utnyttjar och inte heller får utnyttja enligt K2 vilket innebär att det inte blir någon skillnad.

För Alfa AB finns det således väldigt få fördelar med K2. Fördelen för dem är att reglerna samlas på ett ställe men nackdelarna uppväger inte denna fördel. De flesta förenklingsreglerna vad det gäller exempelvis avskrivningar av inventarier används redan av Alfa AB och innebär således ingen förändring. Den stora förändringen som gäller immateriella tillgångar kommer att påverka Alfa AB:s balansräkning speciellt hårt i uppstartsfas. K2 innebär väldigt få förenklingsregler för Alfa AB vad det gäller balans- och resultaträkningarna och följaktligen kommer besparingarna också bli väldigt få. Istället kan K2 innebära kostnader för företaget som exempelvis: högre låneräntor, svårigheter att få in nya likvida medel vid nyemissioner och kostnader vid upprättandet av kontrollbalansräkning eller kostnader till följd av förhindrandet av detta problem. Dessa kostnader kan alla uppstå till följd av en försämrade balansräkning.

För andra intressenter i bolaget finns det både för- och nackdelar med aktivering av immateriella anläggningstillgångar. Fördelar kan vara att de med enkelhet kan se hur mycket resurser som har spenderats på utvecklandet av produkten och att de får en indikation om värdet på dessa tillgångar. Men eftersom det finns stor risk för att utvecklingskostnader inte skapar något värde för företaget kan en aktivering av sådana utgifter som en tillgång ge en förrädisk indikation på att det skulle finnas ett värde i företaget som i själva verket kanske inte existerar. I det avseendet kan man säga att problemet med tillförlitligheten försvinner i och med K2. Är det så att utvecklingskostnaderna faktiskt har ett värde för företaget så innebär K2 att både relevansen och tillförlitligheten i redovisningen försämras. Användaren kommer i sådana fall ha stora svårigheter att avgöra vad värdet är på denna "dolda" tillgång.

För en intern intressent, som exempelvis styrelse, VD och interna aktieägare, är oftast värderingen av denna "dolda" tillgång inget problem eftersom de har god insikt i bolaget och kan därför med enkelhet bedöma värdet på de immateriella tillgångarna även om de inte tas upp i balansräkningen. Däremot kan det vara svårare för externa intressenter att göra denna bedömning och är de externa intressenterna exempelvis banker eller potentiella aktieägare kan företaget skadas av detta. Företaget kan dock gagnas av att konkurrenter får mindre information om värdet av utvecklingsarbetet. I likhet med Wyatt tycker författarna av denna uppsats att det kan finnas många fördelar med att få ta upp utvecklingskostnader som tillgångar. En stor fördel är att användaren bara genom att studera företagens balans- och resultaträkning kan se den värdeskapande delen i företaget.

K2 kan dock ha andra fördelar för bolagets intressenter. Två utav dessa är att neutraliteten och jämförbarheten mellan K2-bolag möjligtvis förbättras. I och med K2 kommer neutraliteten förbättras tack vare färre bedömningsfrågor vilket i sin tur innebär att framställaren inte har lika stora möjligheter att anpassa redovisningen efter egna intressen. Jämförbarheten kan också förbättras därigenom eftersom bedömningar vad det gäller till exempel avskrivningsperiod, periodisering och upptagande av immateriella tillgångar inte behöver utföras. Standardiseringen skall i enlighet med Evans et al innebära ökad jämförbarhet företagen emellan. Eftersom de egenupparbetade immateriella tillgångarna kan ha ett reellt värde för företaget ställer sig författarna frågande till om standardiseringen i det här fallet innebär ökad jämförbarhet. Framställarna kommer inte behöva

genomföra bedömningar vad det gäller immateriella tillgångarna men intressenterna kommer å andra sidan inte kunna se företagets kanske viktigaste tillgång i balansräkningen. Författarna anser att en korrekt aktiverad egenupparbetad immateriell tillgång istället ökar jämförbarheten företagen emellan.

Sammanfattningsvis kan sägas att det innebär störst förändringar i balansräkningen vid en övergång till K2 för ett företag som Alfa AB. Detta eftersom de egenupparbetade immateriella tillgångarna endast påverkar resultaträkningen i samband med att årets kostnader kostnadsförs direkt istället för att aktiveras i balansräkningen. Merparten kommer istället dras från balansräkningen och kommer som ovan nämnts att få stora konsekvenser för Alfa AB.

5.1.3 TILLÄGGSUPPLYSNINGAR

Alfa AB har enligt nuvarande regelverk inte särskilt många tilläggsupplysningar. I årsredovisningen för företagets uppstartsfas finns endast tre sidor med sammanlagt tretton stycken noter. I tillväxtfasen finns också tre sidor med upplysningar men dessa är fördelade på tio stycken noter. Inga större förändringar har gjorts vad gäller tilläggsupplysningar i de två verksamhetsfaserna då företaget gått över till de nya reglerna. I och med övergången till K2 har notantalet kortats ned med hälften i jämförelse med nuvarande regelverk i tillväxtfasen och mer än hälften i uppstartsfasen. Trots detta blir sidantalet samma som innan, det vill säga tre, vilket innebär att kvantiteten av information är lika stor nu som tidigare. Visserligen finns en tabell med upplysningar om eget kapital när K2 tillämpats men denna ger inte särskilt mycket information och tar samtidigt upp relativt mycket utrymme. En liknande tabell med information om förändringar i eget kapital finns i uppstartsfasens tilläggsupplysningar.

Not 1 som innehåller redovisningsprinciper har kortats ned och innehåller mindre information än tidigare. Enligt nuvarande regelverk skulle till skillnad från K2 upplysning om bland annat bolagets fordringar, värdering av tillgångar, skulder och varulager samt hur inkomster och utgifter periodiserats lämnas. Här har företaget dragit nytta av förenklingen med det nya regelverket även om skillnaden är marginell. I uppstartsfasen sker ingen skillnad vad gäller upplysningar om personal och inte heller i tillväxtfasen. Då företaget i tillväxtfasen haft färre än tio anställda de senaste två åren behöver de inte lämna särskilt många upplysningar om personalen. Kraven på dessa upplysningar är alltså högre om företaget har fler än tio anställda. De största skillnaderna i jämförelse med de nuvarande reglerna är att noten med specifikation över de balanserade utvecklingskostnaderna försvunnit från bägge verksamhetsfasernas noter. I uppstartsfasen har även noten med upplysning om marknadsföringskostnader eliminerats vilket är en förändring som skulle ha genomfört oavsett om K2 tillämpats eller ej. Istället för dessa noter har noten med specifikation av det egna kapitalet tillkommit. Andelar i koncernföretag behöver Alfa AB inte upplysa om i not enligt K2 då det gäller ett vilande dotterbolag. I övrigt har tilläggsupplysningarna inte ändrats nämnvärt.

Då företaget är relativt litet är det främst externa intressenter tilläggsinformationen riktar sig till eftersom de interna intressenterna har god insyn i företaget. Vad gäller diskussionen kring kostnadseffektiv redovisning anser författarna inte att den administrativa bördan minskat i någon större omfattning genom att Alfa AB tillämpar K2 när de upprättar tilläggsupplysningar. I och med detta synes det inte särskilt troligt att företaget kommer göra några stora ekonomiska besparingar i och med en övergång. Detta eftersom tilläggsinformationen är av ungefär samma mängd som tidigare. Nyttan med informationen har inte heller påverkats särskilt mycket. De interna

intressenterna kommer att vara lika insatta i vad som sker i företaget som innan och de externa intressenterna kommer få aningen mindre information om företaget än de fick enligt nuvarande regelverk. Måhända att det finns någon extern intressent som skulle vara intresserad av den information som uteslutits men skillnaden är marginell. Författarna vill med detta säga att nyttan är nästan densamma samtidigt som kostnaden för att producera upplysningarna troligtvis inte kommer påverkas i någon större utsträckning. Då företaget tillåts informera om mer än vad som krävs i tilläggsupplysningarna kan de fortsätta delge lika mycket information som tidigare om de anser det nödvändigt. Om de väljer att göra det kommer det som nämnts innan inte innebära några större insatser.

Sammanfattningsvis kan sägas att det nya regelverket inte påverkat företagets tilläggsupplysningar i någon större utsträckning. De förändringar som gjorts har varit så obetydliga att de inte har påverkat relevansen eller tillförlitligheten på redovisningen. Enligt författarna skulle en övergång till K2 inte göra någon inverkan på användbarheten av redovisningen med tanke på framtida beslut eller prognoser och inte heller något avkall på begripligheten. I och med att det inte krävs lika många bedömningar med K2 så ger det färre tilläggsupplysningar som följd. Eftersom de möjliga valen har minskat kan redovisningens neutralitet också öka. Sammantaget, avseende tilläggsupplysningarna, finns det dock inget som talar varken starkt för eller starkt emot en övergång till K2.

5.2 MÖJLIGA ÅTGÄRDER FÖR ATT UNDGÅ K2:S NEGATIVA EFFEKTER

Det finns inget i analysen av årsredovisningen som direkt motiverar Alfa AB att gå över till K2. Analysen visade inte på något som skulle innebära några större administrativa lättnader för företaget. Tvärtom skulle en övergång medföra att företaget måste öka sitt egna kapital i uppstartsfasen och hitta lösningar för den ekonomiskt svåra situation de skulle hamna i. Den andra frågeställningen för denna uppsats handlar just om vilka eventuella problem som kan uppstå vid en övergång till K2 och hur företag skulle kunna åtgärda dessa. Dessa åtgärder presenteras och analyseras i detta kapitel.

Den naturliga lösningen i dagsläget, då K2 inte är tvingande, blir att stanna kvar i det nuvarande regelverket och fortsätta med redovisningen som de tidigare har gjort. Författarna anser inte att BFN:s regler vad det gäller utvecklingskostnader är en förenkling för forskningsföretag. BFN tar bort möjligheterna för dessa FoU-företag att balansera sina utvecklingskostnader och på så sätt deras verktyg för att fortsätta utvecklas. På ett sätt hämmar K2:s regelverk tillväxten av nya forskningsföretag då de får svårt att överleva utan något värde i företaget. Att inte ha något värde att visa upp för intressenterna blir ett problem då dessa måste vara väl insatta i företaget för att kunna se potentialen och på så sätt vara villiga att investera. Ett företag som visar på förluster ses förmodligen inte heller ha någon livskraft eller möjlighet att bidra med något i innovationsprocessen vilket gör att FoU-företag kan tappa intressenter. Visserligen kan företaget komma i balans efter den nedgång som uppstår det år övergången sker men det tär på det egna kapitalet och företaget kan behöva hjälp för att ta sig ur situationen.

Ett alternativ för Alfa AB och liknande företag kan vara att gå upp en kategori till K3 men samtidigt är det inte något naturligt steg för dessa mindre aktiebolag då redovisningen kommer bli långt ifrån en förenkling. Att gå upp till K3 kräver en större insats från den redovisningsansvarige samt en hög tilltro till revisorn vilket kan leda till högre kostnader. Detta då den redovisningsansvarige måste ägna mer tid att sätta sig in i det nya regelverket och utöka bland annat tilläggsupplysningar. Den

redovisningsansvarige kan även behöva mer råd och hjälp från revisorn vilket kräver att denne gör sitt bästa för företaget. K3 är dessutom inte färdigställt vilket gör resonemanget kring detta alternativ en aning osäkert. Vad som dock är tydligt är att en kategoriflytt knappast kan ses som en förenkling för småföretagens administration.

Om det undersökta företaget ändå tvingas gå över till K2 och de inte ser K3 som ett alternativ måste de försöka kringgå problemet med att hela det egna kapitalet riskerar att förbrukas när utvecklingskostnaderna kostnadsförs. Alfa AB kan då utveckla produkterna i ett dotterbolag för att sedan överlåtas till aktiebolaget. Detta innebär inte heller en förenkling för företagen och för de flesta mindre aktiebolag bör fokus ligga på att hålla igång innovationen inte att lösa administrativa problem.

Förbrukas nu mer än halva det registrerade aktiekapitalet måste företaget upprätta en kontrollbalansräkning och har sedan åtta månader på sig att bygga upp det egna kapitalet. För att företaget skall kunna arbeta vidare med sina innovationer är det viktigt att företaget kan få kapitalförsörjning i någon form. Detta kan de få genom nyemission eller kapitaltillskott från sina aktieägare vilket innebär att de måste ha en god relation med dessa.

I uppstartsfasen förbrukar Alfa AB över hälften av det registrerade aktiekapitalet vid en övergång till K2. Det är fortfarande osäkert hur en kontrollbalansräkning vid användande av K2 skulle se ut. I vanliga fall bör en sådan följa ABL men även om man gör detta kan det uppstå bekymmer. Exempelvis säger ABL att tillgångar vid en kontrollbalansräkning får tas upp till ett högre värde om det är förenat med god redovisningssed men har företaget valt att följa K2 innebär det att K2 utgör god redovisningssed. Detta får konsekvensen att Alfa AB fortfarande inte får ta upp de egenupparbetade immateriella tillgångarna i sin balansräkning. Skulle de dock få använda sig av ABL är det fortfarande osäkert om de får ta upp de egenupparbetade immateriella tillgångarna eftersom de måste ha ett påvisbart marknadsvärde. För många FoU-företag är det så att produkten som de har utvecklat bara är till nytta för dem själva och det därför inte skulle vara möjligt att bestämma ett marknadsvärde som är nära det verkliga värdet för företaget. Följaktligen skulle Alfa AB i en uppstartsfas bli tvungna att tvångslikvideras om inte ägarna är beredda att skjuta till mer kapital. Även om BFN beslutar att företaget får ta upp egenupparbetade immateriella tillgångar vid en kontrollbalansräkning innebär det istället en tung administrativ börda att bli tvungen att upprätta två olika balansräkningar.

5.3 K2:S POSITIVA SIDOR

Författarna har inte enbart stött på negativa sidor med K2. En av de stora fördelarna är att jämförbarheten företag emellan kan komma att öka eftersom redovisningen blir mer enhetlig. Om alla företag som går in under K2:s kriterier kommer att välja detta kan det vara positivt då företagen följer samma regler. Enligt nuvarande regelverk är det exempelvis tillåtet att balansera kostnader för FoU men det är inte särskilt vanligt och därav upp till företaget att bestämma. Därför uppstår stora skillnader mellan företagen på grund av möjligheten att använda olika metoder beroende på vad som gynnar det specifika företaget. Att K2 är regelbaserat istället för principbaserat ökar även det jämförbarheten. Bedömningssituationer försvinner vilket kan öka neutraliteten och därmed nyttan för externa intressenter som använder årsredovisningen som den enda insynen i företaget. Att färre upplysningar ges kan även göra att externa intressenter får en mer lättöverskådlig bild av företaget och därmed ta till sig informationen lättare vilket ökar nyttan med årsredovisningen för dessa.

Internt inom Alfa AB bedömer författarna att nyttan kommer vara ungefär densamma eftersom företaget är relativt litet och därmed är de interna intressenterna väl insatta i företagets finansiella ställning. En annan fördel med K2 är att regelverket i vissa fall harmoniserar med vad som redan görs i praktiken men som inte får stöd av ÅRL. Ett exempel på detta är att många företag redan använder en avskrivningstid på fem år utan att beakta nyttjandeperiod såsom ÅRL föreskriver. Kostnaden för redovisningen kan även minska för vissa företag i och med att bedömningssituationer minskar och leder till att komplexiteten till viss del reduceras. Även det faktum att krav på upplysningar i förvaltningsberättelse och tilläggsupplysningar minskar kan reducera kostnaden att upprätta årsredovisningen. Men i Alfa AB ser författarna inga revolutionerande kostnadsbesparingar i och med en övergång då skillnaden är relativt liten.

5.4 AVSLUTNINGSVIS

Att små utvecklingsföretag får aktivera sina utvecklingskostnader tror författarna är av stor vikt. Detta för att inte stoppa tillväxten i företag eller hämma innovationsföretags uppkomst då dessa bidrar till Sveriges ekonomi. Vad som tydligt kan ses i denna uppsats är att K2 inte innebär några större förändringar eller effekter för Alfa AB förutom vad det gäller utvecklingskostnader. Inte heller innebär det några förenklingar utan snarare mer arbete för att lösa de negativa effekterna på det egna kapitalet. Därför blir frågan vad K2 egentligen bidrar med förutom en god tanke? Att förenkla för mindre företag är viktigt att diskutera men det måste finnas någon logik bakom dess konsekvenser tillsammans med öppenhet för flexibilitet framför de alltför strikta reglerna. Författarna rekommenderar därav företag i liknande situation som Alfa AB att vänta och se vad som händer med K2. Efter uppstartfasen minskar förmodligen de negativa effekterna som har med de immateriella tillgångarna att göra för varje år de väntar med en övergång. Detta på grund av att företagen då sannolikt skriver av mer egenupparbetade immateriella tillgångar än vad de aktiverar. K2:s regelverk anses än så länge inte färdigarbetat och de negativa rösterna om K2 leder till stor skepsis och osäkerhet. Utifrån detta bör Alfa AB och liknande företag stanna kvar i nuvarande regelverk.

5.5 FÖRSLAG TILL FRAMTIDA STUDIER

Diskussioner har förts om att K2 bryter mot lagen varav det skulle vara intressant att studera eventuella tvister som kan uppkomma vid en övergång till K2. Om många företag väljer att gå över till K2 är det troligt att den konstitutionella frågan kommer att diskuteras i en domstol. Detsamma gäller kontrollbalansräkningen och om K2 verkligen innebär god redovisningssed. Vidare är det viktigt att studera vad som händer med ett företag om de väljer att tillämpa K3. Detta regelverk är ännu inte färdigställt men ett utkast förväntas till hösten 2009 och då skulle ett företag inom denna kategori vara intressant att undersöka. Kopplingen mellan redovisning och ett företags verksamhetscykel är också det något att undersöka då det i dagsläget inte finns mycket studier inom området.

KÄLLFÖRTECKNING

BÖCKER

Bokföringsnämnden, *Bokföringsnämndens vägledning – Årsredovisning i mindre aktiebolag (BFNAR 2008:1)*, 2008.

Broberg, A., *Förslag till nya redovisningsregler för aktiebolag – K2*, Björn Lundén Information, 2007.

Broberg, A., *Nya redovisningsregler för aktiebolag: ny årsredovisning – K2, slopad revisionsplikt, sänkt aktiekapital, förenklingsförslag*, Björn Lundén Information, 2008.

FAR SRS, *Inledning till rekommendationer och uttalanden i redovisningsfrågor*, FAR SRS Förlag, 2008.

FAR SRS, *Samlingsvolymen 2008 Del 1*, FAR SRS Förlag, 2008.

Flower, J., *The regulation of financial reporting in the Nordic countries*, Fritzer, 1994.

Grundy, T., Ward, K., *Strategic Business Finance*, Kaogan Page, 1996.

Jacobsen, D., *Vad, hur och varför: om metodval i företagsekonomi och andra samhällsvetenskapliga ämnen*, Studentlitteratur, 2002.

Johansson, C., Johansson, R., Marton, J., Pautsch, G., *Externredovisning*, Bonnier utbildning AB, 2005.

Leonardz, B., *Årsredovisningen – en introduktion*, Liber, 2008.

Marton, J., Falkman, P., Lumsden, M., Pettersson, A-K., Rimmel, G., *IFRS – i teori och praktik*, Bonnier utbildning AB, 2008.

Nyberg, R., *Skriv vetenskapliga uppsatser och avhandlingar*, Studentlitteratur, 2000.

Patel, R., Davidsson, B., *Forskningsmetodikens grunder*, Studentlitteratur, 2003.

Smith, D., *Redovisningens Språk*, Studentlitteratur, 2006.

Thurén, T., *Vetenskapsteori för nybörjare*, Liber, 2007.

ARTIKLAR

Berling, U., Falk, J., Falkman, P., *K2 – Årsredovisning i mindre aktiebolag*, Ernst & Young AB, 2008.

Danielsson, S-I., *Ny redovisningsnormering för alla företag – K projekten i allmänhet och K2-utkastet i synnerhet*, Redovisningens A till Ö, FAR SRS Förlag, 2008.

Drefeldt, C., Lundqvist, P., *K2 – Tillämpningar och principer*, Balans nr. 8-9, 2008.

Evans, L., Gebhardt, G., Di Pietra, R., *Problems and Opportunities of an International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized Entities. The EAA FRSC's Comment on the IASB's Discussion Paper*, Accounting in Europe Vol. 2, 2005.

Friedlob, T., Plewa, J., *Cost Effective Financial Reporting for Small Business*, Journal of Small Business Management, 1992.

IASB, *Qualitative Characteristics 1: Relevance and Reliability (Agenda Paper 7)*, 2005.

Lippitt, J., Oliver, B., *Big GAAP, Little GAAP: Financial Reporting in the Small Business Environment*, Journal of Small Business Management, 1983.

Miller, P., Bahnson, P., *The Spirit of Accounting – Fixing the framework: Relevance and Reliability*, Accounting Today Jan. 24 – Feb. 6, 2005.

Nilsson, P., *Bokföringsnämnden har nu beslutat om vägledning för årsredovisning i mindre aktiebolag (K2)*, 2008.

Precht, E., *Nya årsredovisningsregler för mindre aktiebolag*, Balans nr. 8-9, 2008.

Regeringen, *Proposition 1995/96:10 Års- och koncernredovisning*, 1995.

Sinnott, W., de Meza Graziano, C., *What Do Users of Private Company Financial Statements Want?*, Financial Executives Research Foundation, 2006.

SOU 2008:67, *Enklare redovisning – Delbetänkanden av Utredningen om enklare redovisning*, Statens offentliga utredningar, 2008.

Thorell, P., *Bokföringsnämnden och lagen: Är det nya regelverket för mindre aktiebolag lagligt?* Balans, nr. 9, 2006.

Wyatt, A., *What financial and non-financial information on intangibles is value-relevant? - A review of the evidence*, Accounting and Business Research, Vol. 38. No. 3, 2008.

ELEKTRONISKA KÄLLOR

Bokföringsnämnden - < <http://www.bfn.se/>>

Bolagsverket - <<http://www.bolagsverket.se/>>

SEB - <<http://seb.se/>>

Alfa AB - < [http:// www.-----.com/](http://www.-----.com/)>

BILAGA 1: RESULTAT- OCH BALANSRÄKNING

UPPSTARTSFAS

RESULTATRÄKNING

	<u>Nuv. regelverk</u>	<u>Skillnad nuv. regelverk & K2</u>	<u>K2</u>
<i>Rörelsens intäkter</i>			
Nettoomsättning	4759719		4759719
Övriga rörelseintäkter	330000		330000
<i>Summa intäkter</i>	5089719		5089719
<i>Rörelsens kostnader</i>			
Övriga externa kostnader	-914633	-3627485	-4542118
Personalkostnader	-1925766	-5294824	-7220590
Avskrivning inventarier	-81789		-81789
Avskrivning utvecklingskostnader	-1421156	1421156	0
Avskrivning marknadsföringskostnader	-1130251	1130251	0
<i>Summa rörelsekostnader</i>	-5473595		-11844497
Rörelseresultat	-383876	-6370902	-6754778
<i>Resultat från finansiella investeringar</i>			
Övriga ränteintäkter och liknande resultatposter	19760		19760
<i>Summa resultat från finansiella investeringar</i>	19760		19760
<i>Räntekostnader och liknande resultatposter</i>	-236328		-236328
Resultat efter finansiella poster	-600444	-6370902	-6971346
<i>Skatt på årets resultat</i>	0		0
Årets resultat	-600444	-6370902	-6971346

BALANSRÄKNING

TILLGÅNGAR

ANLÄGGNINGSTILLGÅNGAR

<i>Immateriella anläggningstillgångar</i>			
Balanserad utveckling PathPlanner	7428254	-7428254	0
Balanserad marknadsbearbetning	5750768	-5750768	0
<i>Summa immateriella anläggningstillgångar</i>	13179022	-13179022	0

<i>Materiella anläggningstillgångar</i>			
Inventarier	328644		328644
<i>Summa materiella anläggningstillgångar</i>	328644		328644
<i>Finansiella anläggningstillgångar</i>			
Optioner	65265		65265
<i>Summa finansiella anläggningstillgångar</i>	65265		65265
SUMMA ANLÄGGNINGSTILLGÅNGAR	13572931	-13179022	393909
OMSÄTTNINGSTILLGÅNGAR			
<i>Varulager</i>	10000		10000
<i>Fordringar</i>			
Kundfordringar	1440298		1440298
Övriga fordringar	74010		74010
Förutbetalda kostnader och upplupna intäkter	419560		419560
<i>Summa fordringar</i>	1933868		1933868
<i>Kassa och bank</i>	130297		130297
SUMMA OMSÄTTNINGSTILLGÅNGAR	2074165		2074165
SUMMA TILLGÅNGAR	15647096	-13179022	2468074
EGET KAPITAL OCH SKULDER			
EGET KAPITAL			
<i>Bundet eget kapital</i>			
Aktiekapital 181800 aktier	181800		181800
Bundna reserver	2425300		2425300
<i>Summa bundet kapital</i>	2607100		2607100
<i>Fritt eget kapital</i>			
Balanserat resultat	-547140	-6808120	-7355260
Årets resultat	-600444	-6370902	-6971346
<i>Summa fritt eget kapital</i>	-1147584		-14326606
SUMMA EGET KAPITAL	1459516	-13179022	-11719506
SKULDER			
<i>Långfristiga skulder</i>			
Lån Innovationscentrum	400000		400000

Konvertibelt lån	8000000		8000000
Reverslån	2000000		2000000
Checkräkningskredit	2254957		2254957
Utställda optioner	114500		114500
<i>Summa långfristiga skulder</i>	12769457		12769457
<i>Kortfristiga skulder</i>			
Leverantörskulder	301621		301621
Skatteskuld	51568		51568
Övriga skulder	227340		227340
Upplupna kostnader och förutbetalda intäkter	837594		837594
<i>Summa kortfristiga skulder</i>	1418123		1418123
SUMMA SKULDER	14187580		14187580
SUMMA EGET KAPITAL OCH SKULDER	15647096	-13179022	2468074
POSTER INOM LINJEN			
STÄLLDA SÄKERHETER			
Företagsinteckningar (varav i eget förvar 2330000)	5000000		5000000
ANSVARSFÖRBINDELSER	Inga		Inga

TILLVÄXTFAS

RESULTATRÄKNING

	<u>Nuv. regelverk</u>	<u>Skillnad nuv. regelverk & K2</u>	<u>K2</u>
<i>Rörelsens intäkter</i>			
Nettoomsättning	6828285		6828285
Summa intäkter	6828285		6828285
<i>Rörelsens kostnader</i>			
Övriga externa kostnader	-2635466		-2635466
Personalkostnader	-3029414	-1313695	-4343109
Avskrivning utvecklingskostnader	-867000	867000	0
Avskrivning inventarier	-22756		-22756
Summa rörelsekostnader	-6554636	-446695	-7001331
Rörelseresultat	273649	-446695	-173046
<i>Resultat från finansiella investeringar</i>			
Övriga ränteintäkter och liknande resultatposter	40540		40540
Summa resultat från finansiella investeringar	40540		40540
<i>Räntekostnader och liknande resultatposter</i>	-9110		-9110
Resultat efter finansiella poster	305079	-446695	-141616
<i>Skatt på årets resultat</i>	0		0
Årets resultat	305079	-446695	-141616

BALANSRÄKNING

TILLGÅNGAR

ANLÄGGNINGSTILLGÅNGAR

Immateriella anläggningstillgångar

Balanserad utveckling PathPlanner	2217325	-2217325	0
Summa immateriella anläggningstillgångar	2217325	-2217325	0

Materiella anläggningstillgångar

Inventarier	32002		32002
Summa materiella anläggningstillgångar	32002		32002

Finansiella anläggningstillgångar

Andelar i koncernföretag	100000		100000
Summa finansiella anläggningstillgångar	100000		100000

SUMMA ANLÄGGNINGSTILLGÅNGAR	2349327	-2217325	132002
OMSÄTTNINGSTILLGÅNGAR			
<i>Varulager</i>	10000		10000
<i>Fordringar</i>			
Kundfordringar	883217		883217
Övriga fordringar	103601		103601
Förutbetalda kostnader och upplupna intäkter	551583		551583
<i>Summa fordringar</i>	1538401		1538401
<i>Kassa och bank</i>	730332		730332
SUMMA OMSÄTTNINGSTILLGÅNGAR	2278733		2278733
SUMMA TILLGÅNGAR	4628060	-2217325	2410735
EGET KAPITAL OCH SKULDER			
EGET KAPITAL			
<i>Bundet eget kapital</i>			
Aktiekapital 3136022 aktier	627204		627204
Reservfond	530181		530181
<i>Summa bundet kapital</i>	1157385		1157385
<i>Fritt eget kapital</i>			
Balanserat resultat	1512385	-1770630	-258245
Årets resultat	305079	-446695	-141616
<i>Summa fritt eget kapital</i>	1817287	-2217148	-399861
SUMMA EGET KAPITAL	2974672	-2217325	757347
SKULDER			
<i>Långfristiga skulder</i>			
Checkräkningskredit	0		0
<i>Summa långfristiga skulder</i>	0		0
<i>Kortfristiga skulder</i>			
Leverantörsskulder	263503		263503
Skulder till koncernföretag	88524		88524
Övriga skulder	268820		268820
Upplupna kostnader och förutbetalda intäkter	1032541		1032541

<i>Summa kortfristiga skulder</i>	1653388		1653388
SUMMA SKULDER	1653388		1653388
SUMMA EGET KAPITAL OCH SKULDER	4628060	-2217325	2410735
POSTER INOM LINJEN			
STÄLLDA SÄKERHETER			
Företagsinteckningar (varav i eget förvar 2330000)	5330000		5330000
ANSVARSFÖRBINDELSER	Inga		Inga

BILAGA 2: TILLÄGGSUPPLYSNINGAR

UPPSTARTSFAS

Not 1 Redovisningsprinciper

Företagets årsredovisning upprättas i enlighet med BFNAR 2008:1 Årsredovisning i mindre bolag.

Årsredovisningen upprättas för första gången i enighet med BFNAR 2008:1 Årsredovisning i mindre aktiebolag, vilket kan innebära en bristande jämförbarhet mellan räkenskapsåret och det närmast föregående räkenskapsåret. Jämförelsetalen har inte räknats om.

Avskrivningar

Tillämpade avskrivningstider:

Inventarier 5 år

Referenser 19:1 – 19:3

Not 2 Ersättning till revisorer	1999	1998
--	-------------	-------------

Gothia revision AB

Revisionsuppdrag	37000	
------------------	-------	--

Andra uppdrag	10000	
---------------	-------	--

Summa	47000	
--------------	--------------	--

Not 3 Personalrelaterade upplysningar

Medelantal anställda	1999	1998
-----------------------------	-------------	-------------

Kvinnor	4	11
---------	---	----

Män	11	3
-----	----	---

Totalt för företaget	15	14
-----------------------------	-----------	-----------

Löner och andra ersättningar samt sociala kostnader inkl pensionskostnader	1999	1998
---	-------------	-------------

Löner och andra ersättningar

Styrelse och VD	618000	601870
-----------------	--------	--------

Övriga anställda	4455631	3378251
------------------	---------	---------

Totala löner och andra ersättningar	5073631	3980121
Sociala kostnader och pensionskostnader		
Sociala avgifter enligt lag och avtal	2291865	1702523
pensionskostnader avseende VD	101 871	59 080
pensionskostnader avseende övriga anställda	369 180	298 510
Totala löner, andra ersättningar, sociala kostnader och pensionskostnader	7 836 547	6 040 234

Not 4 Specifikation Eget kapital

	Aktiekapital	Reservfond	Balanserat resultat	Årets resultat	Totalt
Belopp vid årets ingång enligt fastställd BR	181800	2425300	-547140	-600444	1459516
Korr vid övergång till BFNAR 2008:1 Egenupparbetad immateriell tillgång			-6808120	-6370902	-13179022
Korr belopp vid årets ingång	181800	2425300	-7355260	-6971346	-11719506

Not 5 Inventarier	1999	1998
Ingående anskaffningsvärden	521 247	245 039
Inköp	92 177	276 208
Utgående anskaffningsvärden	613 424	521 247
Ingående avskrivningar	202 991	150 894
Årets avskrivningar	81 789	52 097
Utgående avskrivningar	284 780	202 991

TILLVÄXTFAS

Not 1 Redovisningsprinciper

Företagets årsredovisning upprättas i enlighet med BFNAR 2008:1 Årsredovisning i mindre bolag.

Årsredovisningen upprättas för första gången i enlighet med BFNAR 2008:1 Årsredovisning i mindre aktiebolag, vilket kan innebära en bristande jämförbarhet mellan räkenskapsåret och det närmast föregående räkenskapsåret. Jämförelsetalen har inte räknats om.

Avskrivningar

Tillämpade avskrivningstider:

Inventarier 5 år

Referenser 19:1 – 19:3

Not 2 Ersättning till revisorer	2008	2007
Gothia revision AB		
Revisionsuppdrag	23045	20220
Andra uppdrag	1960	1200
Summa	25005	21420

Not 3 Personalrelaterade upplysningar

Medelantal anställda	2008	2007
Kvinnor	2	1
Män	5	4
Totalt för företaget	7	5

Löner och andra ersättningar samt sociala kostnader inkl pensionskostnader

	2008	2007
Löner och andra ersättningar		
Styrelse och VD	505464	575029
Övriga anställda	2196425	1690870
Totala löner och andra ersättningar	2701889	2265899

Sociala kostnader och pensionskostnader

Sociala avgifter enligt lag och avtal	1303247	1084678
pensionskostnader avseende VD	98040	87538
pensionskostnader avseende övriga anställda	239933	206370
Totala löner, andra ersättningar, sociala kostnader och pensionskostnader	4343109	3644485

Not 4 Specifikation Eget kapital

	Aktiekapital	Reservfond	Balanserat resultat	Årets resultat	Totalt
Belopp vid årets ingång enligt fastställd BR	627204	530181	1512385	305079	2974849
Korr vid övergång till BFNAR 2008:1 Egenupparbetad immateriell tillgång			-1770630	-446695	-2217325
Korr belopp vid årets ingång	627204	530181	-258245	-141616	757524

Not 5 Inventarier

Inventarier	2008	2007
Ingående anskaffningsvärden	459336	426 836
Inköp	0	32 500
Utgående anskaffningsvärden	459336	459 336
Ingående avskrivningar	404578	378 101
Årets avskrivningar	22756	26477
Utgående avskrivningar	427334	404 578