



GÖTEBORGS UNIVERSITET
HANDELSHÖGSKOLAN

Vilka företag väljer att tillämpa K2-reglerna?

- En studie av utfallet

Författare:
Christina Olsson
Emilie Stigebrandt

Magisteruppsats i företagsekonomi 15 hp
Extern redovisning och företagsanalys
Höstterminen 2009

Handledare:
Kristina Jonäll
Jan Marton

Sammanfattning

Examensarbete i företagsekonomi, Handelshögskolan vid Göteborgs Universitet, Externredovisning, Magisteruppsats, Ht 2009

Författare: Christina Olsson och Emilie Stigebrandt

Handledare: Universitetslektor Jan Marton och Universitetsadjunkt Kristina Jonäll

Titel: Vilka företag väljer att tillämpa K2-reglerna? – En studie av utfallet

Bakgrund och problem: Nuvarande redovisningsregler har uppfattats som svåröverblickbara och komplicerade av många företagare. För att förenkla för mindre företag och på så sätt minska den administrativa bördan har Bokföringsnämnden publicerat K2-regelverket som är ett regelverk samlat i ett dokument med enkla, tydliga och heltäckande regler vilket får tillämpas på årsredovisningar upprättade från och med 2008-12-31. Frågan är hur företagen ställer sig till det nya regelverket och om det finns ett behov hos företagen av förenklade regler vilket i så fall redan nu bör synas genom att företag valt att upprätta årsredovisningen för 2008 enligt K2.

Syfte: Uppsatsens syfte är att kartlägga det utfall som det nya förenklade K2-regelverket hittills har resulterat i. Vidare är syftet att undersöka eventuella faktorer (variabler) som påverkar företagets val av redovisningsregler samt vilka effekter av övergången vi kan urskilja.

Avgränsningar: De variabler som undersöks i studien begränsas till omsättning, balansomslutning, antal anställda, eget kapital, län och bransch.

Metod: Studien utförs genom en kvantitativ studie där vi utifrån ett slumpmässigt urval av mindre företag undersöker vilket utfall övergången till K2 resulterat i. Med hjälp av statistisk test undersöker vi om ett antal variabler kan ha påverkan på valet av redovisningsregelverk. Av de företag som tillämpat K2 undersöker vi även vilka eventuella redovisningsmässiga effekter som detta inneburit.

Resultat och slutsatser: Resultatet av studien visar att väldigt få företag, endast 2,17 % av företagen i vår undersökning, har tillämpat K2 vid upprättande av årsredovisningen 2008. Av studien framgår också att det är företag med generellt sett lågt eget kapital och som är belägna i Stockholms län som har valt K2.

Förslag till fortsatt forskning: Då syftet med förenklingsarbetet, där förenklade redovisningsregler är en av åtgärderna, är att minska företagets administrativa kostnader hade det varit intressant att undersöka närmare om det verkligen inneburit någon kostnadsbesparing för de företag som gått över till K2. Vidare anser vi det intressant att undersöka hur många mindre företag som väljer det förenklade K2-regelverket istället för det mer omfattande K3-regelverket när övergångstiden gått ut och nuvarande regler inte längre får tillämpas.

Förkortningar

ABL	Aktiebolagslag (2005:551)
BFN	Bokföringsnämnden
BFNAR	Bokföringsnämndens Allmänna Råd
FAR	Föreningen Auktoriserade revisorer
IASB	The International Accounting Standards Board
IFRS	International Financial Reporting Standards
NUTEK	Verket för näringslivsutveckling
Prop	Proposition
RR	Redovisningsrådet
SamRoB	Sambandet mellan redovisning och beskattning
SME	Small and Medium-sized Enterprise
SNI	Svensk Näringsgrensindelning
SOU	Statens offentliga utredningar
SRS	Svenska Revisorssamfundet
ÅRL	Årsredovisningslag (1995:1554)

Innehållsförteckning

1 Inledning	1
1.1 Bakgrund	1
1.2 Problemdiskussion	2
1.3 Forskningsfråga	4
1.4 Syfte	4
1.5 Avgränsningar	4
2 Referensram	5
2.1 Årsredovisningens betydelse	5
2.2 Kostnad och nytta av redovisningen	6
2.3 Behovet och uppkomsten av förenklade redovisningsregler	6
2.4 K-projektet	8
2.5 K2 – Årsredovisning i mindre aktiebolag	8
2.5.1 Tillämpare av K2	8
2.5.2 Avsikten med K2 – enklare redovisningsregler	9
2.5.3 Grundläggande redovisningsprinciper i jämförelse med ÅRL	10
2.5.4 Väsentliga skillnader mellan K2 och nuvarande normer	11
2.6 K3 - det alternativa regelverket	16
2.7 Debatter och resultat av tidigare studier	16
3 Metod	18
3.1 Val av metod	18
3.2 Datainsamling	19
3.2.1 Population	19
3.2.2 Urvalsprocessen	19
3.2.3 Slutligt urval	20
3.3 Val av undersökta variabler	21
3.4 Gruppindelning av variabler	22
3.5 Statistiskt test och analysmodell	23
3.6 Trovärdighet	24
3.6.1 Reliabilitet	24
3.6.2 Validitet	25
3.6.3 Källkritik	26
4 Empiri	27
4.1 Översikt	27
4.2 Deskriptiv statistik	27
4.2.1 Omsättning	28
4.2.2 Balansomslutning	29
4.2.3 Antal anställda	29
4.2.4 Eget Kapital	30
4.2.5 Län	30
4.2.6 Bransch	31
4.3 Utfall och effekter	32
5 Resultat och analys	34
5.1 Resultat av signifikanstest	34

5.2	<i>Analys av utfallet och effekten av K2</i>	36
6	<i>Slutsatser</i>	40
6.1	<i>Slutsatser</i>	40
6.2	<i>Förslag till fortsatt forskning</i>	42
	<i>Källförteckning</i>	43
	<i>Bilaga 1 Skillnader mellan K2 och nuvarande regelverk</i>	46
	<i>Bilaga 2 Korrigering av ingående balans enligt BFNAR 2008:1</i>	47
	<i>Bilaga 3 Gruppering (1-18) utifrån SNI-kods avdelningar (A-U)</i>	48
	<i>Bilaga 4 Förteckning över slutligt urval</i>	52

Figurförteckning

<i>Figur 4.1</i> Fördelning av antal företag som inte haft möjlighet att välja K2 respektive antal företag som haft möjlighet att välja K2 och valt nej eller ja.....	27
---	----

Tabellförteckning

<i>Tabell 4.1</i> Median och medelvärde för de kvantitativa variablerna.....	28
<i>Tabell 4.2</i> Fördelning av företag enligt omsättningsgrupper i % och (antal).....	28
<i>Tabell 4.3</i> Fördelning av företag enligt balansomslutningsgrupper i % och (antal).....	29
<i>Tabell 4.4</i> Fördelning av företag grupperade utifrån antal anställda i % och (antal)	29
<i>Tabell 4.5</i> Fördelning av företag grupperade utifrån eget kapital i % och (antal).....	30
<i>Tabell 4.6</i> Fördelning av företag grupperat utifrån län i % och (antal).....	30
<i>Tabell 4.7</i> Fördelning av företag, samtliga samt de företag som ej tillämpar K2, grupperade utifrån SNI-kods avdelning i % och (antal) rangordnat efter vanligast förekommande	31
<i>Tabell 4.8</i> Fördelning av K2-företag grupperade utifrån SNI-kods avdelning i % och (antal) rangordnat efter vanligast förekommande	32
<i>Tabell 5.1</i> Resultat av signifikanstest för respektive variabel	34

1 Inledning

I det inledande kapitlet beskrivs bakgrunden till problemet följt av en problemdiskussion som leder fram till uppsatsens forskningsfråga och syfte. Dessutom presenteras uppsatsens avgränsningar.

1.1 Bakgrund

Sedan en längre tid tillbaka har icke noterade företag i Sverige varit tvingade att följa Årsredovisningslagen (ÅRL). På grund av att ÅRL endast är en ramlag har företagen kunnat tillämpa antingen Bokföringsnämndens (BFN:s) normgivning eller Redovisningsrådets rekommendationer RR 1 – RR 29 för att finna stöd i redovisningsfrågor. BFN:s allmänna råd BFNAR 2000:2 beskriver i vilken omfattning svenska företag kan tillämpa RR:s rekommendationer. Redovisningsrådet finns inte längre vilket innebär att det inte görs någon uppdatering av deras rekommendationer.¹ BFN:s normer och Redovisningsrådets rekommendationer är uppdelade på olika ämnesområden. De olika regelverken överlappar delvis varandra och i vissa avseenden kompletterar de varandra. Vilka redovisningsprinciper man väljer att följa behöver inte vara konsekvent utan valen kan göras helt oberoende av varandra. Det är dock inte tillåtet att blanda rekommendationerna genom att för ett visst område tillämpa delar från BFN och vissa delar ur RR. Ofta finns det ett allmänt råd eller en rekommendation för ett visst ämne men det kan också finnas kompletterande uttalanden som behandlar samma ämne.²

Att valfriheten är stor kan ibland vara positivt men de olika regelverken och uttalanden har gjort det svårt att bilda sig en uppfattning över vilka regler och alternativ som finns avseende en viss redovisningsfråga och vad som lämpar sig bäst för det enskilda företaget. Under de senaste åren har det på olika sätt bedrivits arbete där målet varit att hitta redovisningsregler som skulle förenkla för mindre och medelstora företag.³ Enligt Broberg har företagarna uppfattat nuvarande regelverk som invecklat och att det förutsatt goda kunskaper i redovisning. Detta är enligt Broberg anledningen till att reglerna anpassats till att gälla utifrån bolagens storlek.⁴

BFN inledde år 2004 ett projekt för att ta fram ett samlat regelverk vid upprättande av årsredovisning för företag inom olika kategori och storlek istället för som hittills ha redovisningsregler uppdelade per sakområde. Målet med projektet var att utforma regler som skulle vara enkla, tydliga och heltäckande. Det nya regelverket skall vara regelbaserat och inte principbaserat.⁵ Enligt bokföringsnämndens kanslichef Pautsch var det inte möjligt att applicera internationella redovisningsregler på svenska företag då dessa inte skulle förstås av huvuddelen av Sveriges företagare. Istället valde BFN att påbörja ett nationellt

¹ BFN, *Konsekvensutredning – K2 årsredovisning i mindre ekonomiska föreningar* (elektronisk 2009b), sid. 1

² Johan Månsson & Håkan Ohlson, *Årsredovisning enligt K2-reglerna – Introduktion till och diskussion kring det nya regelverket* (Lund 2008)

³ Månsson & Ohlson (2008)

⁴ Anette Broberg, *Förslag till nya redovisningsregler för aktiebolag – K2* (Näsviken 2007), sid. 10

⁵ BFN (2009b), sid.1

förenklingsprojekt det så kallade K-projektet.⁶ K-projektets regler innebär att företagen delas in i olika kategorier utifrån storlek och associationsform⁷:

K1 – främst enskilda firmor (omsättning mindre än 3 Mkr)

K2 – mindre företag (<50-25-50)

K3 – större företag (>50-25-50)

K4 – börsnoterade företag som tillämpar International Financial Reporting Standards (IFRS)

Gränsen mellan att omfattas av antingen K2 eller K3 går vid 50 stycken anställda, balansslutning på 25 miljoner kronor och en omsättning på 50 miljoner kronor. Ett företag definieras som ett större företag om det överskrider minst två av villkoren under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren. De villkor som överskrids ska dessutom vara samma villkor båda åren.⁸ K3, som kommer att vara mer principbaserat, ska vara huvudregelverket men mindre aktiebolag kan välja att tillämpa de enklare K2-reglerna⁹.

I juni 2008 publicerades BFNAR 2008:1 ”Årsredovisning i mindre aktiebolag” i dagligt tal kallat K2-reglerna. Detta allmänna råd får tillämpas på årsredovisningar som upprättas per den 31 december 2008 och senare¹⁰. Regelverket, som inte är helt klart än utan är under bearbetning utgör under en övergång till 2011 ett frivilligt regelverk som mindre bolag kan välja¹¹. Förenklade redovisningsregler är en del i ett omfattande förenklingsarbete som sker i syfte att förbättra och stärka företagens konkurrenskraft. För att ytterligare förenkla för företagen har Regeringen bland annat tillsatt en utredning avseende revisionens avskaffande för mindre företag och även en utredning om enklare företag innebärande bland annat lägre aktiekapital. Enligt beräkningar gjorda av NUTEK bedömer man att den totala administrativa kostnaden (bestående av bland annat kostnader för redovisning, revision och vissa bolagsrättsliga områden) för företagen i Sverige kommer att minska med 25 miljarder kronor per år vilket innebär en minskning med 25 %.¹² En del av denna kostnadsbesparing beräknas ske i samband med upprättandet av årsredovisningar med hjälp av K2:s förenklade regelverk.

Förutom den huvudsakliga förenklingen med K2 regelverket – att alla regler är samlade på ett och samma ställe, så innehåller K2 förenklingar i form av bland annat schablonregler, väsentlighetskriterier, färre valmöjligheter och färre krav på tilläggsupplysningar.¹³ Ett problem är att förenklningarna sker på bekostnad av begränsningar. Detta innebär att vid tillämpning av K2-regelverket begränsas flera av de möjligheterna som ÅRL tillåter.

1.2 Problemdiskussion

I det pågående förenklingsarbetet har BFN:s K-projekt fått stor uppmärksamhet och blivit ett omdebatterat ämne. BFN:s nya K2-regelverk framställs som en stor lättnad för mindre företag på grund av dess förenklingsambition som i sin tur förväntas minska företagens kostnader.

⁶ Elisabeth Precht, *Nya årsredovisningsregler för mindre aktiebolag* (2008)

⁷ Månsson & Ohlson (2008)

⁸ BFNAR 2006:11, *Bokföringsnämndens allmänna råd om gränsvärden* (elektronisk 2006), p. 6

⁹ Johan Månsson, *Smidigare redovisning inom räckhåll* (2008)

¹⁰ BFNAR 2008:1, *Årsredovisning i mindre aktiebolag* (elektronisk 2008a)

¹¹ Månsson & Ohlson (2008)

¹² Bengt Skough, *2010 ska det vara enklare för Sveriges företag* (2009)

¹³ BFN, *Information om Bokföringsnämndens normgivningsprojekt för årsredovisning och årsbokslut för icke-noterade företag* (elektronisk 2008b)

Frågan är hur företagen ställer sig till det nya regelverket och om BFN:s perspektiv på förenkling stämmer överens med företagens perspektiv på detta. Hur responsen från företagens sida kommer att se ut kan tänkas grunda sig i frågeställningen om huruvida det finns någon efterfrågan hos företagen på förenklade regler vid upprättandet av årsredovisningen? I det föregående avsnittet framkom det att företagarna upplever dagens redovisningsregler som onödigt komplicerade och att det är bakgrunden till att redovisningsreglerna anpassats till att gälla utifrån bolagens storlek. Mindre aktiebolag har i dagsläget ett frivilligt val vilket kan betraktas som att det är företagarna som styr och på så sätt visar vilken nivå de vill att redovisningen ska ligga på. Finns det verkligen ett stort behov av förenklingar bör detta redan nu kunna visa sig genom att företag valt att upprätta årsredovisningen för 2008 med hjälp av de nya förenklade reglerna. Eller kommer flertalet av företagen ändå att fortsätta tillämpa de nuvarande reglerna som antyds ligga på en betydligt mer komplex nivå. Förklaringar till varför man väljer att inte gå över till det nya regelverket kan vara intressanta att iaktta och det är mycket möjligt att orsakerna skiljer sig åt mellan de enskilda företagen.

De begränsningar som K2-regelverket för med sig kan tänkas vara en orsak till varför en tveksamhet till det nya regelverket uppstår. Utgångspunkten vid värdering ska till exempel ske utifrån försiktighetsprincipen som framställs vara en dominerande princip. Tonvikten av försiktighetsprincipen beskrivs bland annat genom att tillgångarna inte tillåts värderas till verkligt värde och att egenupparbetade immateriella tillgångar, såsom utvecklingskostnader, inte får aktiveras i balansräkningen¹⁴. På grund av denna typ av begränsningar kan företag inom utvecklingsbranschen därför missgynnas av K2:s regelverk och därför är det rimligt att denna typ av företag avstår från att tillämpa K2. Andra typer av företag som kan missgynnas är företag med stora övervärden eftersom uppskrivning inte är tillåtet med undantag för byggnad och mark vilka endast får skrivas upp till högst taxeringsvärdet¹⁵.

Med tanke på de begränsningar och förenklingar som tillämpningen av K2 medför, kan även en osäkerhet uppkomma hos intressenterna. Osäkerheten kan grunda sig på huruvida en årsredovisning upprättad enligt K2 förmedlar en likvärdig information om företagets resultat och ställning jämfört med om årsredovisningen upprättats enligt nuvarande regler eller K3.¹⁶

Mindre företag bör enligt Månsson och Ohlson, i den övergångsperiod som nu råder, för det första ta ställning till *om* det är lämpligt att övergå till K2-reglerna. Detta kan diskuteras utifrån om förenklingarna kan tänkas överväga de nackdelar som regelverket för med sig som till exempel de begränsningar som kan uppkomma. Alternativet är annars att tillämpa nuvarande regler och därefter K3-reglerna. Om företaget gör den bedömningen att K2 är lämplig att tillämpa bör företaget även ta ställning till *när* ett regelskifte ska äga rum.¹⁷

För att kunna resonera kring huruvida det finns en efterfrågan från företagens sida avseende enklare redovisningsregler kommer vi att undersöka vilket utfall som övergången till K2-reglerna hittills har resulterat i. Hur stor är andelen som valt att tillämpa K2-reglerna vid upprättandet av årsredovisningen för 2008? Finns det några gemensamma faktorer för dessa företag som kan tänkas ligga till grund för övergången? Ur ett omvänt perspektiv kan de nya reglerna tänkas innebära förändringar som medför oönskade konsekvenser dels rent allmänt men även till exempel specifikt för vissa branscher eller storlekar på företag.

¹⁴ Månsson & Ohlson (2008)

¹⁵ BFNAR 2008:1

¹⁶ Månsson & Ohlson (2008)

¹⁷ Månsson & Ohlson (2008)

1.3 Forskningsfråga

Vilket utfall har övergången till K2-regelverket hittills resulterat i och vad är det för typ av företag som valt att tillämpa K2?

1.4 Syfte

Syftet med uppsatsen är att kartlägga det utfall som det nya förenklade K2-regelverket hittills har resulterat i. Vidare är syftet att undersöka eventuella faktorer (variabler) som påverkar företagens val av redovisningsregler samt vilka effekter av övergången vi kan urskilja.

1.5 Avgränsningar

I studien undersöks bland annat om ett antal variabler kan ha påverkan vid valet mellan att tillämpa nuvarande eller förenklade redovisningsregler. En avgränsning har gjorts till att endast undersöka variablerna omsättning, balansomslutning, antal anställda (vilka kan kopplas till företagets storlek), eget kapital, län och bransch. Motivering till de valda variablerna anges i avsnitt 3.3.

2 Referensram

I följande kapitel presenteras den referensram som ligger till grund för analysen av empirin. Inledningsvis beskrivs årsredovisningens betydelse samt dess kostnad och nytta. Därefter redogörs för uppkomsten av förenklade redovisningsregler och då specifikt K-projektet, vilket övergår i en redogörelse för K2-regelverket där de väsentliga skillnaderna mot nuvarande regelverk bland annat presenteras. Avslutningsvis presenteras resultatet av några tidigare relevanta undersökningar samt den diskussion som förts om K2 bland redovisningskretsen.

2.1 Årsredovisningens betydelse

Alla svenska aktiebolag är skyldiga att upprätta en årsredovisning som ger information om verksamheten. Syftet med att presentera ekonomisk information om företaget är att företagets intressenter ska kunna använda informationen som beslutsunderlag i ekonomiska frågor som kretsar kring företaget. Årsredovisningen riktar sig därmed till företagets intressenter och för att dessa ska kunna bedöma företagets utveckling, som besluten ofta grundar sig i, så krävs det tillförlitlig information om företagets finansiella ställning och resultat. Företagets externa redovisning och hur denna ska regleras kan ses som en avspiegling av de behov som det är tänkt att redovisningen ska tillfredställa samt vilka de tänkta användarna är¹⁸.

Användarna av företagets externa information och deras behov, skiljer sig ofta åt mellan större och mindre företag.¹⁹ Den primära användaren av årsredovisningen för större företag är existerande och potentiella aktieägare. För många stora företag är årsredovisningen den enda kommunikationen som företaget har med sina aktieägare. Årsredovisningen fyller i dessa fall en slags kontrollfunktion eftersom det ger ägarna möjlighet att kontrollera om de tillgångar som de investerat i har förvaltats på ett bra sätt av företagsledningen.²⁰ I många små företag fyller årsredovisningen ingen kontrollfunktion eftersom att ägaren/ägarna även utgör företagets ledning²¹. Externredovisningens primära mottagare är i dessa fall inte ägarna eftersom dessa/denna ofta har obegränsad insyn i företaget och på så vis får ekonomisk information internt. Däremot kan årsredovisningen, och då speciellt de data som krävs för att förbereda och upprätta denna, bidra med att tillgodose användbar information åt ledningen i många av de mindre företagen.²²

Användarna av årsredovisningar för mindre företag utgörs generellt sett av en snävare grupp än för större företag. I Storbritannien har det noterats att anställda, företagsledare, kreditgivare och leverantörer är de huvudsakliga användarna för mindre företags externredovisning och enligt en italiensk undersökning är de två huvudanvändarna företrädare av allmänhetens intresse (Skattemyndigheten och banker) och ledningen i företaget.²³ Även svensk

¹⁸ Jan Marton et al., *IFRS – i teori och praktik* (Stockholm 2008), sid. 2

¹⁹ Lisa Evans et al., *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* (elektronisk 2005)

²⁰ Per- Ove Zetterlund, *Normering av svensk redovisning: en studie av tillkomsten av redovisningsrådets rekommendationer om koncernredovisning (RR01:91)* (Linköping 1998)

²¹ Christer Johansson et al., *Extern redovisning* (Stockholm 2004)

²² Evans et al. (2005)

²³ Evans et al. (2005)

redovisning har varit fokuserad på att ge information till Skatteverket och kreditgivare men har i ökad utsträckning fokuserat allt mer på aktiemarknaden som tänkt mottagare.²⁴

Företagets redovisning kan utformas på olika sätt beroende på vem som är den tänkta mottagaren.²⁵ Data från Storbritannien tyder på att större företags externredovisning avspeglar mer komplexa transaktioner som används av en större grupp av användare och ligger till grund för en bredare uppsättning av beslut jämfört med mindre företags externredovisning (i detta fall görs jämförelsen med ”Small and medium-sized Enterprise”, SME). Detta kräver mer omfattande upplysningar.²⁶

2.2 Kostnad och nytta av redovisningen

Oberoende av vilka som är företagets intressenter i de enskilda fallen är det tänkt att redovisningen ska vara till nytta för intressenterna men även för ekonomin i stort. Kostnaden för att upprätta en årsredovisning måste företagen själva stå för. Avvägning mellan nytta och kostnad är en viktig aspekt och kostnaden bör vara lägre än nyttan för att det ska vara meningsfullt ur företagets perspektiv att producera redovisningen. Har intressenterna nytta av redovisningen är den indirekt till nytta för företaget eftersom ett underlag kan underlätta ett ekonomiskt utbyte med intressenten. Det kan till exempel vara lättare att få ett banklån än om underlag saknas.²⁷

En brittisk undersökning visar på att de främsta fördelarna med finansiell rapportering, ur ett ägar-/lednings perspektiv i mindre och medelstora företag, är bekräftelse och kontroll av resultat medan den främsta nackdelen är kostnaden, i form av både tid och pengar. Dessutom framkom det att storleken på företaget har en betydande roll när det gäller uppfattningar kring kostnader och fördelar. Resultatet visade att de påtagliga fördelarna identifierades hos företag med en omsättning på en miljon engelska pund eller mer, medan uppfattningen om kostnadsnackdelen främst påträffades hos företag med en omsättning under en miljon engelska pund.²⁸

2.3 Behovet och uppkomsten av förenklade redovisningsregler

På grund av att den administrativa bördan anses vara ett stort problem för små och medelstora företag har Europeiska kommissionen satt upp som mål att minska den administrativa bördan med 25 % före år 2012²⁹. Den svenska regeringen har följt samma spår och har också som mål att minska de mindre företagens administrativa börda med 25 %, vilket motsvarar 25 miljarder kronor, men då till år 2010³⁰. Regeringen definierar en administrativ börda som ”...företagens kostnader för att upprätta, lagra eller överföra information eller uppgifter som föranletts av krav i lagar, förordningar och myndigheters föreskrifter eller anvisningar i allmänna råd”³¹. Det är kostnader som uppstår i samband med bland annat redovisning, revision och vissa bolagsrättsliga områden som är några av de områden där omfattande

²⁴ Johansson et al. (2004)

²⁵ Johansson et al. (2004)

²⁶ Evans, et al. (2005)

²⁷ Johansson et al. (2004)

²⁸ Evans et al. (2005)

²⁹ European Commission, *Putting Small Business First – Europe is good for SMEs, SMEs are good for Europe* (elektronisk 2008)

³⁰ Månsson & Ohlson (2008)

³¹ NUTEK, *Mätning av företagets administrativa börda* (elektronisk 2004)

reformeringslagar och regler just nu sker³². Genom att minska dessa kostnader³³ är tanken att företagens konkurrenskraft ska stärkas genom att resurser istället kan användas till marknadsföringsinsatser och utveckling.³⁴

Inom EU har regelförenklingsarbeten bedrivits för små och medelstora företag under flera år och är något som står mycket högt upp på EU:s dagordning³⁵. Huvudargumenten, enligt Evans et al., som ligger till grund för differentierad redovisning för olika företagskategorier är den orimliga belastning och de oproportionerliga kostnader som redovisningen idag medför för mindre företag³⁶. Inom EU har International Accounting Standards Board (IASB) tagit fram ett förenklat regelverk för små och medelstora företag (SME) där reglerna har baserats på IFRS. Regelverket innebär färre valmöjligheter och regler som inte anses relevanta för mindre företag har försvunnit. De främsta fördelarna med internationella normer för mindre och medelstora företag, som framförts av akademiker, är att det främjar ett bredare införande av IFRS, minskar kostnader för mindre företag och förbättrar internationell jämförelse. Enligt Broberg finns inget som tyder på att Sverige i nuläget skulle införa IFRS för SME, som är ett valfritt regelverk för medlemsländerna i EU.³⁷

I Sverige har BFN och Skatteverket sedan början av 2000-talet samarbetat för att försöka skapa förenklingar i systemet för redovisning och beskattning för mindre företag. När det gäller beskattning har en speciell utredning, *Utredningen om SamRoB*, ansvaret för att utreda sambandet mellan redovisning och beskattning. Förslaget som framförs är att frikoppla de två systemen redovisning och beskattning, såsom många andra länder har det idag, och därmed ha skilda regler för respektive område. En utredning, *Utredning om enklare redovisning*, tillsattes även för att undersöka möjligheten till förenklingar i den svenska redovisningslagstiftningen inom ramen för EG:s redovisningsdirektiv (de fjärde och sjunde bolagsdirektiven) eftersom de svenska reglerna för redovisning och bokslut ställer högre krav än EU:s regler inom många områden.³⁸

I samband med dessa utredningar och hela det omfattande förenklingsprojekt som sattes i gång, började BFN år 2004 även se över de svenska redovisningsnormerna för företag. Anledningen var bland annat den svåröverskådliga struktur som redovisningsnormerna anses utgöra för företag. Nuvarande redovisningsregler är uppdelade i flera olika allmänna råd, rekommendationer samt uttalanden och utgivna av flera olika organ. I många fall överlappar reglerna varandra vilket innebär att det är svårt för den som upprättar en årsredovisning att ha kännedom om samtliga regler och vilka valmöjligheter som finns mellan de olika parallella regelverken.³⁹

Redovisningsreglerna har förutom att vara svåröverblickbara även ansetts vara komplicerade för mindre företag⁴⁰. Detta kan bero på att regler som från början var avsedda för börsföretag har kommit att omfatta även mindre företag⁴¹. Internationella redovisningsstandarder har fått

³² Skough (2009)

³³ Revisionskostnaderna bedöms vara den kostnad som kan minska mest på grund av att lagstadgad revision troligen kommer att slopas för mindre företag.

³⁴ Skough (2009)

³⁵ SOU 2008:67 Utredning om enklare redovisning, *Enklare redovisning: delbetänkande* (Stockholm 2008)

³⁶ Evans et al. (2005)

³⁷ Broberg (2007)

³⁸ Månsson & Ohlson (2008)

³⁹ Månsson & Ohlson (2008)

⁴⁰ Månsson & Ohlson (2008)

⁴¹ Broberg (2007)

ett stort inflytande i den svenska lagstiftningen främst genom RR:s rekommendationer som i många fall är översättningar från IFRS, som riktar sig till noterade bolag. BFN:s allmänna råd bygger också till viss del på IFRS på grund av att det ofta är bearbetningar och anpassningar av RR:s rekommendationer.⁴² Med bakgrund av detta ansåg BFN att redovisningsreglerna borde anpassas till olika slags företag.

2.4 K-projektet

BFN:s regelförenklingsarbete, det så kallade K-projektet, resulterade i ett framtagande av fyra samlade regelverk för fyra kategorier av företag det vill säga K1, K2, K3 och K4.

Regelverken är heltäckande för respektive kategori av företag och tillämpas vid upprättande av årsredovisning eller årsbokslut. Den största förenklingen är det faktum att reglerna är uppdelade på företag av olika storlek och inte som idag uppdelade efter redovisningsområde.⁴³ Reglerna inom respektive regelverk har utformats av BFN förutom K4 som består av IFRS, som är standarder framtagna av IASB.⁴⁴ Företag som tillämpar IFRS är främst noterade bolag. Huvudalternativet för svenska icke noterade företag kommer att bli K3-regelverket som kommer att innehålla de möjligheter som nuvarande regler tillåter. Enligt BFN kommer K3 i det närmaste att bli en samordning av BFN:s nuvarande regler för större företag, Redovisningsrådets rekommendationer RR 1 – RR 29 samt IASB:s SME-projekt⁴⁵. Avsikten är att åstadkomma ett samlat regelverk som är både kortfattat och användarvänligt⁴⁶.

K2 utgör ett förenklat frivilligt alternativ till nuvarande redovisningsregler och i framtiden till K3 och får endast tillämpas av aktiebolag som kategoriseras som mindre⁴⁷. Utvecklingen av K2 har påverkats av de två parallella utredningarna, *Utredningen om SamRoB* och *Enklare redovisning*⁴⁸. Företag som inte är skyldiga att upprätta en årsredovisning och vars nettoomsättning inte överstiger tre miljoner kronor får upprätta ett förenklat årsbokslut och då är det K1 som ska tillämpas. Detta gäller främst små enskilda firmor och började gälla 2007.⁴⁹ För onoterade aktiebolag är det än så länge endast K2 som har börjat tillämpas men regelverket är fortfarande under bearbetning.

2.5 K2 – Årsredovisning i mindre aktiebolag

2.5.1 Tillämpare av K2

Bokföringsnämnden har i det allmänna rådet BFNAR 2008:1 *Årsredovisning i mindre aktiebolag* (K2) samlat de regler som ett privat mindre aktiebolag kan välja att tillämpa vid upprättande av årsredovisning från och med 2008-12-31. BFNAR 2008:1 får inte tillämpas av ett mindre publikt aktiebolag eller av ett mindre aktiebolag som är moderbolag i en större koncern.⁵⁰ Det är däremot tillåtet för mindre dotterföretag som ingår i en större koncern att använda K2 vilket innebär att det inom en koncern inte krävs några homogena principer⁵¹.

⁴² Månsson & Ohlson (2008)

⁴³ BFN (2008b)

⁴⁴ Månsson & Ohlson (2008)

⁴⁵ BFN, *Information om K-projektet* (elektronisk 2009a)

⁴⁶ Månsson & Ohlson (2008)

⁴⁷ Månsson & Ohlson (2008)

⁴⁸ Månsson & Ohlson (2008)

⁴⁹ BFN (2008b)

⁵⁰ BFNAR 2008:1 1.1

⁵¹ Caisa Drefeldt & Pernilla Lundqvist, *K2 – tillämpning och principer* (2008)

Årsredovisningslagen definierar mindre företag som företag som inte är större företag. Med större företag avses företag som uppfyller mer än ett av följande villkor:

- a) medeltalet anställda i företaget har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50 stycken,
- b) företagets redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 25 miljoner kronor,
- c) företagets redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50 miljoner kronor.

Vidare avses med större företag aktiebolag vars andelar, teckningsoptioner eller skuldebrev är upptagna till handel på en reglerad marknad eller en motsvarande marknad utanför Europeiska ekonomiska samarbetsområdet.⁵² Med större koncerner avses koncerner som i koncernredovisningen uppfyller mer än ett av villkoren angivna ovan i a-c.⁵³

Utredningen *Enklare redovisning* föreslår att gränsen för vilka företag som ska räknas som större företag höjs för att överensstämja med nivån enligt EG:s redovisningsdirektiv. De föreslagna gränsvärdena är 50 anställda, 41,5 miljoner kronor i balansomslutning och 83 miljoner kronor i omsättning. Genomförs förändringen av gränsvärdena innebär det att 97 % av alla företag kommer att räknas som mindre företag och kunna tillämpa K2-reglerna. Vid nuvarande gränsvärden är det 90 % av alla företag som tillhör kategorin mindre företag.⁵⁴

2.5.2 Avsikten med K2 – enklare redovisningsregler

Den troligen mest påtagliga och viktigaste förenklingen är att K2-reglerna finns samlad i ett enda dokument.⁵⁵ Den utgångspunkt BFN hade vid framtagandet av K2 var att åstadkomma förenklingar utifrån användarnas behov och synvinkel. I verkligheten innebär det i huvudsak förenklingar för dem som upprättar redovisningen och mindre för läsare av årsredovisningen. Avsikten är att förenklingar skall åstadkommas genom ett samlat regelverk men även genom att antalet alternativ begränsas, enklare och tydligare regler, färre antal tilläggsupplysningar och tydliga väsentlighetsregler.⁵⁶

De företag som väljer att tillämpa K2-regelverket skall inte tillämpa andra rekommendationer eller uttalanden. Regelverket skall tillämpas i sin helhet utan avvikelser⁵⁷. K2 innebär både fördelar och nackdelar för företagen i form av såväl förenklingar som begränsningar⁵⁸. I de fall en årsredovisningsfråga inte är reglerad i det allmänna rådet om årsredovisning i mindre aktiebolag skall vägledning i första hand hämtas från regler som i detta allmänna råd reglerar liknande frågor och i andra hand från ÅRL:s grundläggande redovisningsprinciper⁵⁹. Vid fusion av helägt aktiebolag och redovisning av fusion ska dock BFN regler rörande dessa frågor användas⁶⁰.

⁵² ÅRL 1 kap. 3§ p.4-5

⁵³ ÅRL 1 kap 3§ p.6

⁵⁴ Anette Broberg, *Bokslut och revision i mindre aktiebolag – K2* (Näsviken 2009)

⁵⁵ Månsson & Ohlson (2008)

⁵⁶ Månsson & Ohlson (2008)

⁵⁷ BFNAR 2008:1 1:4.

⁵⁸ Månsson & Ohlson (2008)

⁵⁹ BFNAR 2008:1 1:6

⁶⁰ Drefeldt & Lundqvist (2008)

2.5.3 Grundläggande redovisningsprinciper i jämförelse med ÅRL

K2:s grundläggande redovisningsprinciper⁶¹ överensstämmer med de principer som är angivna i ÅRL 2:4. Principerna som anges är

- fortlevnadsprincipen (going concern)
- konsekvent tillämpning (samma principer år från år)
- försiktighetsprincipen (rimlig försiktighet vid värdering)
- periodiseringsprincipen (tas det år de avser oberoende när de betalats)
- individuell värdering (post för post)
- bruttoredovisning (kvittningsförbud)
- kontinuitetsprincipen (utgående balans = ingående balans)

Det man reflekterar över är att det i K2:s grundläggande regelverk inte står angivet något avseende ÅRL:s krav på överskådlighet, god redovisningssed eller rättvisande bild⁶². Istället anger K2 i kapitel 3, som behandlar årsredovisningens utformning, att företag som upprättar sin årsredovisning enligt K2-reglerna anses uppfylla kraven på god redovisningssed och rättvisande bild⁶³.

I förarbetena till ÅRL står det att god redovisningssed skall tillämpas innebärande att lag och i lag inskrivna redovisningsprinciper, exempelvis rättvisande bild, skall följas. Begreppet god redovisningssed beskrivs vanligtvis som ”*en faktiskt förekommande praxis hos en kvalitativt representativ krets av bokföringsskyldiga*”⁶⁴. Enligt lagkommentarerna läggs stor vikt vid BFN:s och RR:s allmänna råd och rekommendationer vilket kan göra att K2-reglerna i detta avseende kan upplevas innebära en viss begränsning av god redovisningssed på grund av att företag som väljer K2-reglerna inte skall tillämpa några andra råd eller rekommendationer. De företag som upplever att K2-reglerna inte är lämpliga kan istället använda sig av nuvarande regelverk eller i framtiden av K3.⁶⁵

Vidare står det i lagkommentarerna till ÅRL att en rättvisande bild uppnås när allmänna råd och rekommendationer avseende redovisning efterlevs⁶⁶. Enligt ÅRL skall kompletterande information lämnas i resultat- och balansräkningen i form av tilläggsupplysningar i de enskilda fall där man upplever att tillämpning av lag och redovisningsnormer inte leder till en rättvisande bild⁶⁷. En grundläggande regel i K2 är att K2-reglerna skall tillämpas i sin helhet och utan avvikelser⁶⁸. Som tidigare nämnts står det angivet i K2 att de företag som tillämpar K2-reglerna anses uppfylla ÅRL:s krav på en rättvisande bild. Detta innebär att företag som tillämpar BFNAR 2008:1 inte behöver lämna tilläggsupplysningar för att uppnå rättvisande bild. Med tanke på att K2 i större grad än andra anvisningar är regelbaserad med limiterade möjligheter för alternativa synsätt och tillämpningar kan man inte undgå att reflektera över att BFN kan fastställa att tillämpningen av K2 alltid ger en rättvisande bild. Enligt Månsson & Ohlsons uppfattning bör det vara tvärtom innebärande att ett regelbaserat och förenklat

⁶¹ BFNAR 2008:1 2 kap.

⁶² ÅRL 2:2-3

⁶³ BFNAR 2008:1 3:2

⁶⁴ Regeringen, Prop. 1995/96:10 8:2

⁶⁵ Månsson & Ohlson (2008)

⁶⁶ Regeringen, Prop. 1995/96:10 8:2

⁶⁷ ÅRL 2:3

⁶⁸ BFNAR 2008:1 1:4

regelverk som K2 vid fler tillfällen än vid tillämpning av andra regelverk kan resultera i att redovisningen inte uppfyller ÅRL:s krav på rättvisande bild.⁶⁹

Engström, auktoriserad revisor Auditor Revisionsbyrå AB, tycker det är intressant att BFN i K2 valt att ta bort EG:s fjärde bolagsrättsliga direktiv innebärande att en årsredovisning ska ge en rättvisande bild av bolagets verksamhet och resultat. Engström påpekar att begreppet rättvisande bild inte förekommer i K2 förutom när det gäller flerårsöversikten. Enligt Engström grundar sig K2 enbart på försiktighetsprincipen. Han hävdar att det hade varit bra om BFN tagit fram ett allmänt råd som varit utformat på ett sådant sätt att det skapat jämförbarhet mellan de bolag som redovisar enligt samma princip.⁷⁰ Bokföringsnämnden, Edenhammar och Pautsch, kritiserar Engströms artikel angående K2 och avsaknad av rättvisande bild. Edenhammar och Pautsch menar att grundtankarna med BFN:s arbete, när det gäller att förenkla redovisningsreglerna för mindre företag, är att valmöjligheterna ska begränsas. Vidare framför Edenhammar och Pautsch att det i instruktionen för Bokföringsnämnden står att nämnden ska främja utvecklingen av god redovisningssed. Enligt BFL ska bokföringsskyldighet utföras på ett sådant sätt att den är förenlig med god redovisningssed. I ÅRL står det angivet att en årsredovisning ska upprättas på ett överblickbart sätt och i enlighet med god redovisningssed. Edenhammars och Pautschs slutsats är att K2 uppfyller lagens krav på rättvisande bild.⁷¹

2.5.4 Väsentliga skillnader mellan K2 och nuvarande normer

Ett stort antal av de skillnader som kan urskiljas mellan K2 och nuvarande regelverk för mindre företag är oftast av liten betydelse i praktiken. Det är enbart vid ett fåtal tillfällen som det i K2 står angivet en helt annan regel än vad som finns i nuvarande normer för mindre företag. De flesta och mest tydliga skillnaderna mellan K2 och nuvarande regelverk är i situationer där nuvarande regelverk medger olika alternativa redovisningstillämpningar till skillnad mot K2 som vanligtvis enbart anger ett alternativ.

Enligt Månsson & Ohlson skulle en övergång till K2-reglerna för ett flertal mindre företag innebära inga eller enbart begränsade förändringar när det gäller värdering och framställning i årsredovisningen.⁷² I det här avsnittet kommer vi att fokusera på det som vi anser vara väsentliga skillnader mot nuvarande redovisningsnormer.

Årsredovisningens utformning

I stora drag överensstämmer K2:s utformning av årsredovisning med nuvarande gällande regler för mindre företag. I några avseende är dock K2 mer specifik och alternativa val saknas.⁷³

Avvikelse eller förändringar av uppställningsform avseende resultaträkning eller balansräkning får inte göras⁷⁴. Enligt Broberg får man inte lägga till andra rubriker än de som finns i uppställningsformen däremot är det tillåtet att ändra benämning på en enskild post i resultat- och balansräkningen om ändringen innebär att postens innehåll beskrivs på ett

⁶⁹ Månsson & Ohlson (2008)

⁷⁰ Stefan Engström, *Bokföringsnämnden och rättvisande bild - Problem och motsägelser i "K2" trots förenklingsambitioner* (elektronisk 2009)

⁷¹ Hans Edenhammar & Gunvor Pautsch, *Detta är Bokföringsnämndens roll* (2009)

⁷² Månsson & Ohlson (2008)

⁷³ Månsson & Ohlson (2008)

⁷⁴ BFNAR 2008:1 3:3

tydligare sätt⁷⁵. Av resultaträkningens uppställningsform framgår det att enbart kostnadsslagsindelad resultaträkning är tillåten⁷⁶. Enligt en undersökning utförd av Öhrlings PricewaterhouseCoopers 2006 var det 15 % av de i undersökningen ingående onoterade bolagen som tillämpade funktionsindelad resultaträkning. Den relativt höga andelen av företag förvånade författarna och de påpekade att dessa företag i framtiden kommer att få använda sig av K3-reglerna för att kunna behålla den funktionsindelade resultaträkningen.⁷⁷

De företag som valt att redovisa enligt K2 behöver inte informera om vilka redovisningsprinciper som de använt sig av förutom när det gäller avskrivning av anläggningstillgångar och vilket alternativ de använt när det gäller tjänst- eller entreprenaduppdrag⁷⁸. Det räcker i stort sett att man upplyser om att man använt sig av BFNAR 2008:1 *Årsredovisning i mindre aktiebolag*.⁷⁹ Detta innebär en väsentlig minskning mot nuvarande krav på information om vilka redovisningsprinciper som använts.

För att ge en rättvisande bild behöver man enligt K2 inte lämna några ytterligare notupplysningar än de som är obligatoriska enligt ÅRL.⁸⁰ Detta innebär en mindre mängd information än vad RR kräver idag och även färre upplysningar än vad K3 kommer att omfatta. Enligt Månsson & Ohlson innebär detta dock ingen större förändring mot nuvarande gällande regler för de mindre företagen.⁸¹

Immateriella anläggningstillgångar

Företag som väljer att tillämpa K2 får enbart redovisa förvärvade immateriella anläggningstillgångar som tillgång i balansräkningen. K2 innebär en förändring mot nuvarande regelverk där företagen enligt ÅRL⁸² och enligt BFN⁸³ tillåts att aktivera utgifter för forsknings- och utvecklingsarbeten och liknande arbeten som är av väsentliga värden för rörelsen under kommande år. Enligt K2 ska egenupparbetade immateriella tillgångar inte redovisas som tillgång i balansräkningen⁸⁴. Utgifter som gäller eget utvecklingsarbete, men även utgifter avseende utvecklingsarbete utfört av anlitade konsulter, ska istället kostnadsföras löpande⁸⁵. Orsaken till att företag inte får ta upp egenupparbetade utvecklingskostnader som tillgång är att värdet oftast är svårbestämt⁸⁶.

Tillämpning av K2 kan för utvecklingsföretag innebära en väsentlig begränsning och dessa företag kommer troligen att föredra att tillämpa nuvarande regelverk och i framtiden K3. Exempelvis kommer nystartade utvecklingsföretag inom IT-branschen att drabbas hårt. Denna kategori företag har ofta initialt begränsat med intäkter och vid tillämpning av K2, där utvecklingskostnader skall kostnadsföras direkt, kan det innebära väsentliga ackumulerade förluster i redovisningen vilket i slutändan påverkar företagets egna kapital.⁸⁷

⁷⁵ Broberg (2009)

⁷⁶ BFNAR 2008:1 4:2

⁷⁷ Eva Törning & Markus Ericson, *Årsredovisningar i onoterade bolag bättre* (2006)

⁷⁸ BFNAR 2008:1 19:2-3

⁷⁹ BFNAR 2008:1 19:1

⁸⁰ Broberg (2009)

⁸¹ Månsson & Ohlson (2008)

⁸² ÅRL 4:2

⁸³ BFN R1 p5-6

⁸⁴ BFNAR 2008:1 10:3

⁸⁵ Månsson & Ohlson (2008)

⁸⁶ Broberg (2009)

⁸⁷ Månsson & Ohlson (2008)

Enligt huvudregeln ska de företag som vid övergång till K2 har balansposter som enligt K2 inte får finnas kvar boka bort dessa. För företag som vid övergången har egenupparbetade aktiverade utvecklingskostnader innebär detta att tillgångens ingående redovisade värde ska bokas bort mot balanserat resultat.⁸⁸ På grund av att återföringen görs mot eget kapital påverkas inte det bokföringsmässiga resultatet. Återföringen ska dock skattemässigt dras av som kostnad vilket kan innebära minskad skatt eller ett skattemässigt underskott. Korrigeringen ska göras i bolagets inkomstdeklaration.⁸⁹ Som en konsekvens av återföringen av egenupparbetade immateriella anläggningstillgångar kan bolagets egna kapital vara förbrukat innebärande risk för konkurs.

Uppskrivning av anläggningstillgångar

En tungt vägande princip i K2-regelverket är försiktighetsprincipen vilket innebär att anläggningstillgångar värderas till anskaffningsvärdet⁹⁰. Uppskrivning får enbart göras avseende byggnader och mark och då till högst taxeringsvärdet⁹¹. ÅRL⁹² och nuvarande redovisningsregler⁹³ tillåter däremot även uppskrivning av andra typer av anläggningstillgångar. Enligt ÅRL får uppskrivning göras av en anläggningstillgång som har ett tillförlitligt och bestående värde som väsentligt överstiger det bokförda värdet men dock högst till detta värde⁹⁴. Någon begränsning avseende uppskrivning av fastigheter till taxeringsvärdet finns inte⁹⁵. Uppskrivning får dock endast göras om uppskrivningsbeloppet används för avsättning till uppskrivningsfond eller, i aktiebolag, för ökning av aktiekapitalet genom nyemission eller fondemission.

För företag med låga anskaffningsvärden i förhållande till verkligt värde innebär K2 reglerna en begränsning då taxeringsvärdet vanligtvis understiger marknadsvärdet. K2 innebär även en begränsning för de företag som önskar öka sitt aktiekapital genom fondemission då detta inte är möjligt genom uppskrivning. Övergångsreglerna kan indelas i två kategorier, dels de fall där korrigering måste göras och dels de fall där ingen korrigering behöver göras utan regeln ska enbart tillämpas framåt⁹⁶. Huvudregeln är att uppskrivna anläggningstillgångar först och främst ska justera mot uppskrivningsfond, till den del den avser den uppskrivna tillgången. Resterande belopp ska justera balanserat resultat⁹⁷. Återföringen innebär ingen skattekonsekvens eftersom tidigare gjord uppskrivning gjorts via uppskrivningsfond i balansräkningen. När det gäller byggnader och mark görs ett avsteg från huvudregeln innebärande att vid övergång till K2 behöver de företag som har fastigheter uppskrivna över taxeringsvärdet inte göra någon korrigering mot eget kapital.⁹⁸

Uppskjuten skatt

K2-företagen ska inte redovisa uppskjuten skatt⁹⁹. Enligt nuvarande regler behöver inte mindre företag redovisa uppskjuten skatt eftersom regeln är frivillig. Mindre företag får dock i

⁸⁸ BFNAR 2008:1 21:2

⁸⁹ Broberg (2009)

⁹⁰ BFNAR 2008:1 10:8

⁹¹ BFNAR 2008:1 10:38

⁹² ÅRL 4:6

⁹³ BFNAR 2001:3 8

⁹⁴ ÅRL 4:6

⁹⁵ ÅRL 4:6

⁹⁶ Drefeldt & Lundqvist (2008)

⁹⁷ BFNAR 2008:1 21:4

⁹⁸ Broberg (2009)

⁹⁹ BFNAR 2008:1 11:4 och 17:2

likhet med större företag och på samma sätt redovisa uppskjuten skatt.¹⁰⁰ De företag som redovisat uppskjuten skatt ska vid övergång till K2 göra justering. Företag som redovisat uppskjuten *skattefordran* justerar tillgångens ingående redovisade värde mot balanserat resultat. Vid justering av upplupen *skatteskuld*, som uppkommit på grund av tidigare gjord uppskrivning av anläggningstillgång, ska avsättningens ingående värde justeras mot uppskrivningsfond. I övriga fall mot eget kapital.¹⁰¹

Leasing

Enligt K2 skall tillgångar som leasas redovisas som operationell leasing. I det allmänna rådet kan man läsa att en leasegivare ska redovisa uthyrda tillgångar även om risker och förmåner övergått till leasetagaren. K2:s syn på leasing är ett uttryck av försiktighetsprincipen innebärande att företag vid tillämpning av K2 enbart ska redovisa tillgångar som de äger.¹⁰² Detta är tvärt emot nuvarande regelverk där det är tillåtet med både operationell- och finansiell leasing beroende på vilket regelverk som företaget väljer att använda sig av¹⁰³. Redovisning av finansiell leasing tillämpas främst i koncernredovisning varför denna begränsning enligt Månsson & Ohlson bör vara av mindre betydelse.¹⁰⁴

Finansiella instrument

Ett företag som valt att tillämpa K2¹⁰⁵ får inte värdera sina finansiella instrument till verkligt värde utan dessa skall värderas till anskaffningsvärde trots att ÅRL¹⁰⁶ ger vissa möjligheter till detta. Eftersom det enligt K2 endast är anskaffningsvärdet på finansiella instrument som skall redovisas innebär det för företag att eventuell uppgång i marknadsvärdet inte kommer att redovisas vare sig i resultat- eller balansräkningen¹⁰⁷.

Enligt ÅRL:s huvudregel skall en nedskrivning av anläggningstillgång göras om det bokförda värdet överstiger det verkliga värdet och värdeminskningen anses bestående. För finansiella anläggningstillgångar gör ÅRL ett tillägg innebärande att dessa ska skrivas ner till det lägre värdet på balansdagen även om man inte kan anta att värdenedgången är varaktig.¹⁰⁸ K2 har infört en väsentlighetsregel innebärande att en nedskrivning behöver göras endast om tillgångens värde understiger det bokförda värdet med mer än 25 000 kronor eller 10 procent av det egna kapitalets ingående balans. Nedskrivning ska alltid göras om värdet är noll.¹⁰⁹

Vid övergång till K2 ska finansiella instrument som värderats till verkligt värde överstigande anskaffningsvärdet justeras mot balanserat resultat eller i förekommande fall fond för verkligt värde¹¹⁰. Denna justering får inga skattemässiga konsekvenser då tidigare gjord uppskrivning till verkligt värde inte påverkat det skattemässiga resultatet¹¹¹. Precis som ovan nämnts avseende immateriella anläggningstillgångar kan det egna kapitalet på grund av återföringen vara förbrukat.

¹⁰⁰ BFNAR 2001:1 5:1

¹⁰¹ BFNAR 2008:1 21:2

¹⁰² BFNAR 2008:1 9:3

¹⁰³ BFNAR 2000:4 bilaga 1 p. 4 respektive RR 6:99 p.7

¹⁰⁴ Månsson & Ohlson (2008)

¹⁰⁵ BFNAR 2008:1 11:6

¹⁰⁶ ÅRL 4:14

¹⁰⁷ BFNAR 2008:1, 11:8

¹⁰⁸ ÅRL 4:5

¹⁰⁹ BFNAR 2008:1 11:17

¹¹⁰ BFNAR 2008:1 21:4

¹¹¹ Broberg (2009)

Avsättningar

Enligt K2 är det bara legala eller formella åtaganden som ska beaktas när företaget överväger att göra en avsättning¹¹². Avsättning ska inte göras för informella åtaganden. Avsättning behöver endast göras om de totala oredovisade avsättningarna beräknas uppgå till minst 25 000 kronor eller 10 procent av det egna kapitalets ingående balans¹¹³. Vår uppfattning är att detta underlättar vid användning av K2 då enbart väsentliga belopp ska redovisas.

Enligt nuvarande regler ska avsättning göras både för legala och informella åtaganden förutsatt att samtliga villkor i rekommendationen är uppfyllda¹¹⁴. Detta innebär att det enligt nuvarande regelverk skulle kunna bli aktuellt att redovisa en kostnad men inte enligt K2. Den skattemässiga effekten av detta blir att avdragsrätten fördröjs vid tillämpning av K2.

Ett sätt att förenkla redovisningen när det gäller skulder och avsättningar är att K2-reglerna inte tillåter nuvärdesberäkning utan skulderna skall värderas till det belopp som krävs för att reglera skulden¹¹⁵. Vid övergång till K2 ska gjorda avsättningar och beräkningar som inte är förenliga med K2-reglerna återföras och justeras via resultaträkningen¹¹⁶. Justeringar via resultaträkning innebär skattemässiga konsekvenser. Vid återföring av avsättning påverkas bolagets resultat positivt innebärande en ökad skattekostnad.

Schablon- och förenklingsregler

Av förenklingskäl har man vid upprättandet av K2 infört schablon- och förenklingsregler. K2 är regelbaserat och syftet med dessa förenklingsregler är att underlätta för användaren genom att minimera behovet av bedömningar samt för att ge en likformig bild för läsaren.

Enligt K2:s huvudregel ska intäkter och kostnader redovisas under det räkenskapsår som de tillhör oavsett när de betalas. Periodisering ska dock inte göras för belopp som var för sig understiger 5 000 kronor¹¹⁷. Vidare har K2 infört en förenklingsregel som innebär att företag kan redovisa en utgift som återkommer varje år som kostnad det året som företaget betalar fakturan.¹¹⁸

K2 strävar efter att harmonisera redovisningen med beskattningsreglerna¹¹⁹. Till exempel har en schablonregel införts innebärande att det i stort sett alltid är acceptabelt att tillämpa avskrivningstider som överensstämmer med inkomstskattelagen¹²⁰. Den nya regeln innebär bland annat att maskiner, inventarier och immateriella anläggningstillgångar får skrivas av på 5 år oberoende nyttjandeperiod¹²¹. Enligt Månsson & Ohlson är det även enligt nuvarande regelverk ofta i praktiken accepterat att tillämpa de skattemässiga avskrivningsreglerna i redovisningen men betonar att det är värdefullt att K2 tydligt klargör att det numera enligt det nya regelverket är en tillåten förenklingsreglering¹²². Ytterligare en regel som anpassats för att överensstämma med beskattningsreglerna är att koncernbidrag ska redovisas som

¹¹² BFNAR 2008:1 16:2

¹¹³ BFNAR 2008:1 16:6

¹¹⁴ RR 16

¹¹⁵ BFNAR 2008:1 17:6-17:7

¹¹⁶ Broberg (2009)

¹¹⁷ BFNAR 2008:1 2:4

¹¹⁸ BFNAR 2008:1 7:9

¹¹⁹ Månsson & Ohlson (2008)

¹²⁰ Månsson & Ohlson (2008)

¹²¹ BFNAR 2008:1 10:23

¹²² Månsson & Ohlson (2008)

bokslutsdisposition i resultaträkningen¹²³. I nuvarande regelverk redovisas koncernbidrag, vars syfte är att minimera koncernens skatt, över fritt eget kapital i balansräkningen. Månsson & Ohlsons uppfattning är att denna förändring för de flesta mindre företag inte är väsentlig då de inte ingår i en koncern.¹²⁴

2.6 K3 - det alternativa regelverket

Till skillnad från K2 som är regelbaserat kommer K3 att vara principbaserat vilket innebär att fler bedömningar och värderingar erfordras av användarna av K3-regelverket¹²⁵. Enligt Pautsch, kanslichef vid Bokföringsnämnden, kommer K3 att bli principbaserat eftersom användarna av dessa regler förväntas vara mer kvalificerade än de användare som K2 riktar sig till¹²⁶.

K3 kommer inte att tillåta de förenklingar som införts i K2. De olika redovisningsalternativ som har tagits bort i K2 kommer att finnas kvar.¹²⁷ Upplivningskraven kommer att vara betydligt fler än i K2 men färre än i RR 1 – RR 29¹²⁸. När övergångsperioden för K2 är slut och nuvarande äldre redovisningsregler inte längre får tillämpas kommer K3 att vara det enda alternativet till K2¹²⁹.

2.7 Debatter och resultat av tidigare studier

Månsson & Ohlsons uppfattning är att K2 är ett bra och ändamålsenligt regelverk för huvudparten av de mindre aktiebolagen. Hur stora fördelarna är med standardiseringar och förenklingar beror dock på det enskilda företags kompetensnivå och resurser gällande redovisning. Fördelarna är dock mest märkbara för de minsta företagen med begränsade egna resurser. De ser även fördelar för redovisningsbyråer som hanterar ett stort antal olika företag och därför efterfrågar effektiva och förenklade standardmodeller. Vidare anser Månsson och Ohlson att lite större företag med fler intressenter, till exempel en spridd ägarkrets, har starkare skäl att reflektera över huruvida fördelarna överväger den osäkerhet som kan uppkomma hos intressenterna på grund av de begränsade möjligheter som K2 i vissa situationer innebär vid utformandet av redovisningen.¹³⁰

Att byta till K2 under den övergångsperiod som nu råder kan innebära att vissa företag måste byta redovisningsregler ytterligare en gång i de fall företagen senare väljer att tillämpa K3. Enligt Månsson & Ohlson är det bättre för företagen att istället avvakta och hellre direkt byta till K3, i de fall de kan komma att bli aktuellt, eftersom byte av redovisningsprinciper alltid medför ett visst merarbete.¹³¹

En mer kritisk syn på K-projektet har Börsvik et al. som i en debattartikel i Balans är tveksam till om de förenklingar som K2 innehåller verkligen är vad företagen prioriterar. Av artikeln

¹²³ BFNAR 2008:1 4:3 och 20:13

¹²⁴ Månsson & Ohlson (2008)

¹²⁵ Månsson & Ohlson (2008)

¹²⁶ Precht (2008)

¹²⁷ Månsson & Ohlson (2008)

¹²⁸ Broberg (2009)

¹²⁹ Månsson & Ohlson (2008)

¹³⁰ Månsson & Ohlson (2008)

¹³¹ Månsson & Ohlson (2008)

framgår att de förenklingar som småföretagen eftersträvar är främst enklare momsregler vilket många företag anser skulle bidra till den största kostnadsbesparingen för småföretagen.¹³²

I en uppsats vid Handelshögskolan i Göteborg har Huh och Berholt gjort en studie av 2 010 mindre företag med en omsättning mellan 2-15 miljoner kronor som har avlämnat årsredovisning för 2008. I den översiktliga studien framkom att en tredjedel av de undersökta företagen skulle kunna få eventuella problem gällande det egna kapitalet, på grund av justering av ingående balans eget kapital, vid övergång till K2. I uppsatsen påpekar studenterna att å andra sidan skulle två tredjedelar av företagen kunna tillämpa K2 utan problem. Bland de företag som eventuellt skulle kunna få problem vid en övergång till K2 har studenterna gjort ett slumpmässigt stickprovsurval och genomfört en snävare studie. Syftet med studien var att urskilja de problematiska balansposterna vid en eventuell övergång till K2. Av studien framkom att det endast var ett fåtal företag som skulle få problem med det egna kapitalet och att detta företrädesvis var företag med aktiverade egenupparbetade immateriella anläggningstillgångar.¹³³

Kristofersson skriver i en debattartikel i Balans att K2 inte blev en succé under sitt första år. Uttalandet grundar han på en undersökning utförd av KPMG där KPMG undersökt mindre företag i Stockholmsområdet med 20-40 anställda. I undersökningen ingick 154 företag varav 57 inte hade kunnat anamma K2 på grund av tidigare bokslutsdatum än 2008-12-31. Av återstående 97 företag var det inget företag som tillämpade K2. Enligt Arnell, redovisningskonsult och Partner på KPMG, kan orsaken vara att bolagen avvaktar utredningen om sambandet mellan redovisning och beskattning. Pautsch, kanslichef Bokföringsnämnden, säger i samma artikel att hon delar Arnells bild av huvudorsaken men hon påpekar att de undersökta företagen är relativt stora och att de flesta aktiebolag har mindre än fem anställda.¹³⁴

Persson och Peters, Sydsvenska Industri- och Handelskammarens redovisningskommitté, föreslår att alla aktiebolag ska tillåtas redovisa enligt K2 undantaget noterade moderföretag. De tycker att BFN ska avbryta utvecklingen av K3 och att en mer avancerad redovisning än K2 enbart ska vara efterfrågad.¹³⁵

¹³² Hans Börsvik et al., *Regeringen löser fel problem för landets småföretagare* (elektronisk 2009)

¹³³ Andreea Huh & Tony Berholt, *En lösning på problem – eller problem vid lösning*, (elektronisk 2009)

¹³⁴ Alexander Kristofersson, *Stora småföretag nobbar K2* (2009)

¹³⁵ Sven-Erik Persson & Reidar Peters, *Avbryt utvecklingen av K3-regelverket* (elektronisk 2009)

3 Metod

I kapitlet som följer beskrivs den metod som använts vid studiens genomförande och varför metoden valts motiveras. Vidare presenteras hur datainsamlingen gått till och hur studiens urval gjorts samt vilka variabler som undersökts med hjälp av statistiska tester i studien. Slutligen förs en diskussion kring uppsatsens trovärdighet och kvalitet följt av källkritik.

3.1 Val av metod

I en forskningsprocess brukar man skilja mellan två olika angreppssätt vilka är kvalitativa eller kvantitativa metoder. Enligt Holme & Solvang är kunskapssyftet med en kvantitativ metod primärt ”förklaring” till skillnad mot en kvalitativ metod som i första hand vill skapa ”förståelse”. Lite förenklat uttryckt kan man säga att en kvantitativ metod omvandlar information till siffror och mängder till skillnad mot vid en kvalitativ metod där det är forskarens uppfattning och tolkning av informationen som står i förgrunden. En kvantitativ metod bygger på att man har begränsad information om många undersökningsenheter. Med andra ord görs undersökningen på bredden och man eftersträvar att finna gemensamma nämnare, det genomsnittliga eller vad som är representativt för urvalet som undersöks.¹³⁶

Vilken metod man väljer bör enligt Holme och Solvang göras med utgångspunkt i den frågeställning som man vill studera.¹³⁷ Syftet med vår uppsats är att undersöka och redogöra för hur många företag som har anammat de nya förenklade redovisningsreglerna vid upprättande av årsredovisning samt undersöka om ett antal variabler kan ha påverkat valet av redovisningsregelverk och vilka effekter av övergången vi kan urskilja. Vid en av oss genomförd sökning i Affärsdatabasen 12 november 2009 framgick det att det finns ett större antal aktiebolag vilka uppfyller kriterierna för mindre företag. För att på bästa sätt uppnå syftet med vår uppsats har vi valt att undersöka ett slumpmässigt urval av företag för att därefter kunna göra generaliseringar om utfallet och vad det är för typ av företag som valt att tillämpa K2 för samtliga mindre företag. Då undersökningen avser ett större antal företag samt att det insamlade datamaterialet består av siffror anser vi att en kvantitativ metod är lämpligast innebärande en bredare studie av ett större antal företag. Vår uppfattning är att resultatet av en djupare studie av ett litet urval inte hade varit applicerbart på den stora massan av mindre företag varför en kvalitativ ansats inte anses lämplig. Kvantitativ metod lämpar sig även bäst på grund av att vi kommer att undersöka eventuella gemensamma faktorer/variabler för de företag som valt K2 och som därmed kan ha påverkat valet av redovisningsregler. Vi har med vår uppsats inte för avsikt att intressera oss för säregna drag eller vad som är unikt för urvalet vilket oftast fokuseras på vid en kvalitativ metod. Istället kommer vi med vår uppsats att fokusera oss på att finna det genomsnittliga, både i siffror och mängd, samt vad som är representativt för urvalet vilket ytterligare motiverar att en kvantitativ metod passar bäst.

¹³⁶ Idar Magne Holme & Bert Krohn Solvang, *Forskningsmetodik – om kvalitativa och kvantitativa metoder* (Lund 1997), sid. 76-78

¹³⁷ Holme & Solvang (1997), sid. 13-14

3.2 Datainsamling

Det analyserade materialet har utgjorts av 1000 stycken slumpmässigt utvalda årsredovisningar hämtade från databasen Affärsdata den 19 november 2009 avseende företag i Sverige som uppfyller kriterierna för mindre företag enligt ÅRL 1 kap. 3 §. Bland dessa fanns det 354 stycken företag som avgivit senaste årsredovisningen vid ett datum före 2008-12-31 och på grund av detta inte kunnat tillämpa K2. Av återstående 646 företag har de företag som tillämpat K2-regelverket valts ut och undersökts närmare utifrån ett antal variabler som vi återkommer till vilka variablerna är och varför just dessa valts ut.

3.2.1 Population

Utgångspunkten har varit att vår population ska utgöras av alla mindre företag enligt ÅRL:s definition på mindre företag. De urvalskriterier som vi valt att använda vid vår sökning efter företag i databasen Affärsdata är aktiva aktiebolag med högst 50 anställda, omsättning på högst 50 000 tusen kronor och balansomslutning mellan 100 – 25 000 tusen kronor. Vi är medvetna om att vissa företag som definieras som mindre företag kan ha uteslutits genom denna sökning eftersom ett företag kan vara mindre per definition trots att samtliga kriterier överskrids det senaste räkenskapsåret. Vi anser dock att då den population vi ska undersöka redan är så pass stor så bör det endast ha marginell betydelse om några mindre företag inte är med (de företag som fallit bort är ändå i gränzonen). Genom att begränsa sökningen till att endast omfatta företag vars tillgångar överstiger 100 tusen kronor har vi eliminerat undersökningen från de företag vars aktiekapital helt eller delvis är förbrukat. Anledningen är att vi anser att företag med ekonomiska problem inte finner byte av eventuella redovisningsregler som primärt utan fokuserar istället på företagets förmåga och möjlighet till fortsatt verksamhet. Vi är dock medvetna om att det bland vårt urval kan finnas företag vars tillgångar överstiger 100 tusen kronor och aktiekapitalet ändå inte är intakt.

Sökningen i Affärsdata genomfördes den 19 november 2009. Mindre företags årsredovisningar som inte registrerats i Affärsdata vid denna tidpunkt av anledningar som till exempel att årsredovisningen är försenad har inte kunnat ingå i undersökningen. Förutom att vissa mindre företag kan ha uteslutits ur vår population tar vi även hänsyn till att det kan finnas ett fåtal företag som inte får tillämpa BFNAR 2008:1 i populationen. Detta är i så fall moderbolag som ingår i en större koncern och publika bolag som enligt BFNAR 2008:1 1.1 inte får tillämpa K2.

Vid vår sökning fick vi ett resultat på 268 523 företag. Data om företagens organisationsnummer, företagsnamn samt uppgifter om antal anställda, omsättning och balansomslutning för de tre senaste bokslutsperioderna (åren 2006-2008) exporterades från Affärsdata till Excel. Nästa steg var att undersöka vilka som uppfyller kriterierna för att kunna definieras som ett mindre företag. Variablerna anställda, omsättning och balansomslutning kontrollerades därför för åren 2006 och 2007 för att identifiera företag som översteg två eller tre av kriterierna bägge åren. Dessa företag, endast 76 stycken, definieras som större företag enligt ÅRL 1 kap 3 § och har därmed exkluderats från vår population. Kvar fanns 268 447 stycken företag som alla definieras som mindre företag och utgör vår population.

3.2.2 Urvalsprocessen

Med hjälp av statistikprogrammet SPSS har vi gjort ett slumpmässigt urval bestående av 1000 stycken företag utifrån populationen ovan. Vi har eftersträvat ett så stort urval som möjligt,

med hänsyn till vad vi anser rimligt inom vår tidsram, eftersom ju större urvalet är desto troligare är det att urvalet motsvarar vår population. Urvalet är med andra ord tänkt att representera populationen *mindre företag*. På grund av att det är en mycket ojämn fördelning avseende storleken på företag inom kategorin mindre företag har vi varit noga med att försäkra oss om att alla typer av storlekar på företagen kommit med i vårt urval. Vid en uppdelning i antal anställda i tre stratum bedömde vi hur väl proportionerna i vårt urval stämde överens med proportionerna i vår population. I vårt urval har 79 % av företagen 0-5 anställda jämfört med 81 % av företagen i vår population. Vidare är det 10,5 % av företagen i vårt urval som har 6-10 anställda jämfört med 9 % av företagen i populationen och slutligen är 7 % av vårt urval företag med 11-50 anställda jämfört med 6 % av populationen. Resterande företag i urvalet och populationen har inte lämnat uppgift över antal anställda. Urvalet har fått ungefär samma spridning vad gäller storleken på företag som populationen. Av detta kan man konstatera att vi i stort sett har fått samma resultat som om urvalet skett genom proportionell stratifiering. Det ger en rättvis och representativ bild av vårt urval då det avspeglar populationen.

Vi kontrollerade även om det fanns med några publika bolag i urvalet, eftersom dessa företag inte får tillämpa K2, genom att klistra in organisationsnumren i en textfil och öppna denna i Affärsdata. Vi valde att sökningen endast skulle inkludera eventuella publika bolag genom att kryssa i rutan för denna bolagstyp. Sökningen resulterade i 0 träffar vilket gör att vi för vårt urval kan konstatera att inga publika bolag ska finnas med.

Det första steget av vår granskning bestod i att ta reda på hur många som valt att tillämpa K2-reglerna vid upprättandet av årsredovisningen. Vi har utgått från den senaste inlämnade årsredovisningen som inkommit till Affärsdata som finns tillgänglig i pdf-format. Av de 1000 företagens årsredovisningar som slumpmässigt tagits fram ur vår population hade vissa upprättat sin årsredovisning tidigare än 2008-12-31 vilket innebär att dessa inte haft möjligheten att kunna välja att tillämpa K2-reglerna vid upprättandet av årsredovisningen. Dessa företag har därför uteslutits från undersökningen. Dessutom framkom det att ett fåtal, ca 1 %, av företagen har upphört genom konkurs eller likvidation innan eller under räkenskapsåret 2008 vilka därför också har uteslutits från vår undersökning. De företag vars årsredovisning är upprättad innan 2008-12-31 eller som har upphört utgörs av totalt 354 stycken. Kvar finns 646 företag¹³⁸ som alla haft möjlighet att tillämpa K2-regelverket vilka utgör vårt slutliga urval.

3.2.3 Slutligt urval

Vid bedömning om huruvida de 646 företagen i urvalet har tillämpat K2-regelverket BFNAR 2008:1 eller ej vid upprättandet av årsredovisningen 2008 har vi studerat deras ”Redovisningsprinciper” som finns angivna under företagets ”Tilläggsupplysningar”. Enligt BFNAR 2008:1 19.1 ska företaget under ”Redovisningsprinciper” lämna uppgift om att företaget tillämpar årsredovisningslagen samt detta allmänna råd. Företagens formuleringar har skiljt sig åt en del men vid vår bedömning om företaget tillämpat K2 har vi endast ansett att formuleringar som uttrycker att de upprättat årsredovisningen i enlighet med årsredovisningslagen och ”BFNAR 2008:1 Årsredovisning i mindre aktiebolag” eller alternativt bara ”BFNAR 2008:1” har tillämpat K2. Vi är medvetna om att företag kan ha tillämpat K2 utan att uttrycka det genom dessa fraser och har därför reserverat oss för att den här typen av företag inte har kategoriserats som ett K2-bolag i vår studie. Vid vår bedömning

¹³⁸ Se Bilaga 4

framkom det två fall där företagens redovisningsprinciper angående vilka redovisningsregler som tillämpats vid upprättandet av årsredovisningen var mycket otydligt angivna och sammanblandade med äldre redovisningsregler. Vi kontaktade revisorn i de respektive bolagen för att klargöra om bolaget redovisat enligt K2 eller inte. I båda fallen framkom att K2 inte använts varför dessa bolag inte ingått i vår studie.

3.3 Val av undersökta variabler

Vi har granskat de företag som valt att tillämpa K2 närmare och undersökt ett antal intressanta variabler. Den beroende variabeln i vår undersökning kan anta värdena 0 eller 1 vilket motsvarar svaren ja eller nej på frågan om företaget har tillämpat K2-regelverket vid upprättande av årsredovisningen. De variabler vi valt att undersöka är ett antal tänkbara förklaringsvariabler, vilket är variabler som förklarar varför den beroende variabeln antar ett visst värde. Anledningen till detta är att undersöka om variablerna kan ha någon påverkan vid valet av redovisningsregelverk, i detta fall valet att tillämpa K2. De variabler vi ansett relevanta samt motivering till detta är följande:

Storleken på företagen tycker vi är en relevant faktor att undersöka. Dels med tanke på att kostnaden för årsredovisningen är en större belastning för de minsta företagen i förhållande till deras omsättning och kapital. Att storleken på företaget har betydelse när det gäller uppfattningar kring kostnad och nytta framgår av Evans et al¹³⁹ som hänvisar till en brittisk undersökning som tyder på att de mindre företagen upplever att kostnaden överstiger nyttan med årsredovisningen. De mindre företagen kan därför tänkas vara mer benägna att välja K2 eftersom förenklarna ska leda till lägre kostnader vid upprättandet av årsredovisningen jämfört med nuvarande regler.

Många mindre företags årsredovisningar är idag utformade på ett sådant sätt att de ligger nära K2 vilket kan vara en orsak till att de väljer att övergå till det förenklade regelverket. De större företagen inom kategorin mindre företag kanske däremot finner att fördelarna med att redovisa enligt nuvarande regler överväger nackdelarna. Resultatet av KPMG:s undersökning som Kristofersson¹⁴⁰ redogör för tyder på att de större företagen inte verkar ha ett behov av att tillämpa det nya regelverket.

Vi tycker även att storleken är intressant ur en annan synvinkel nämligen den att de mindre företagen vanligtvis anlitar redovisningskonsulter vid upprättandet av årsredovisning och enligt Månsson & Ohlson¹⁴¹ efterfrågar redovisningskonsulterna effektiva standardmallar. Detta kan innebära att redovisningskonsulten, för att uppnå effektivitet i uppdraget och för att minimera kostnaden för företaget, förordar K2 för de minsta bland mindre företag. Vi undersöker därför variabler som direkt är förknippade med företagets storlek såsom omsättning, balansomslutning och antal anställda.

Vi undersöker även om storleken på det egna kapitalet kan ha någon påverkan på valet av redovisningsregler. Den huvudsakliga anledningen till varför vi tror att storleken på det egna kapitalet kan påverka om företaget väljer K2 eller inte har sin grund i att företag med ett till storleken lågt eget kapital vanligtvis utgörs av företag med bara en eller ett fåtal aktieägare.

¹³⁹ Evans et al (2005), se sid. 6, avsnitt 2.2

¹⁴⁰ Kristofersson (2009), se sid. 17, avsnitt 2.7

¹⁴¹ Månsson & Ohlson (2008), se sid.16, avsnitt 2.7

I dessa företag utgörs företagsledningen oftast av ägaren/ägarna vilket innebär att ägarkretsen har full insyn i bolagets redovisning varför något behov av utförlig externredovisning inte finns på samma sätt som i företag med utvidgad ägarkrets. Företag med ett till storleken högt eget kapital ägs vanligtvis av fler aktieägare. I många av dessa företags styrelser representeras inte alla aktieägare utan ledningen består även av externa ledamöter. På grund av en mer spridd ägarkrets utan full insyn är vår uppfattning att det finns ett större behov av en mer utförlig externredovisning.

I vilka län företagen är belägna är en annan relevant variabel att undersöka därför att företagets säte kan vara en påverkande faktor för valet av redovisningsregler. En jämförelse mellan storstadslänen och övriga län anser vi relevant för att göra en bedömning om företag i storstadslänen i större utsträckning har övergått till K2 än företag i övriga län. Det kan tänkas finnas en skillnad i hur stort informationsflödet om det nya regelverket är mellan länen men även hur förändringsbenägen man är. Det är inte ovanligt exempelvis när det gäller mode att storstadsområden anammar nyheter och förändringar före övriga delar av landet.

Vilken bransch företaget befinner sig i tror vi kan ha en viss direkt påverkan på valet mellan att välja K2 eller ej. K2-reglerna missgynnar vissa typer av branscher på grund av att reglerna försämrar möjligheter som de nuvarande reglerna tillåter. Enligt BFNAR 2008:1 får till exempel immateriella anläggningstillgångar såsom egenupparbetade utvecklingskostnader inte aktiveras och skrivs av över beräknad nyttjandeperiod, utan måste kostnadsföras direkt¹⁴². Detta innebär en kostnad för företaget det året som utvecklingskostnaden uppstår vilket belastar det aktuella årets resultat. I slutänden påverkar detta bolagets egna kapital och i värsta fall bolagets fortlevnad. Detta kan vara en orsak till att utvecklingsföretag inte väljer att övergå till K2 i samma utsträckning som företag inom andra branscher. Ett exempel på en annan bransch som påverkas vid övergång till K2 är fastighetsbolag. Enligt nuvarande regler får fastigheter skrivas upp till verkligt värde. BFNAR 2008:1 tillåter uppskrivning av fastigheter men då högst till taxeringsvärdet¹⁴³. Äldre fastighetsbolag med låga anskaffningsvärden i förhållande till verkligt värde påverkas. Detta kan vara en orsak till att fastighetsföretag med betydande övervärden inte väljer att redovisa enligt K2. Vi undersöker därför variabeln SNI-kod¹⁴⁴.

Samtliga variabler som undersöks är därmed omsättning, balansomslutning, antal anställda, eget kapital, län och bransch. Respektive variabel har i sin tur delats in i grupper vilket beskrivs i följande avsnitt.

3.4 Gruppindelning av variabler

Variablerna som undersökts i studien har grupperats för att anpassas till de signifikanstest som använts för att kunna avgöra om det finns skillnader mellan företag som tillämpar K2 och företag som inte tillämpar K2. Vid gruppindelning av variablerna har vi eftersträvat relativt små grupper för att på ett överskådligt sätt skildra fördelningen mellan de olika frekvenserna. Variablerna omsättning, balansomslutning, antal anställda och eget kapital har grupperats utifrån percentiler (kvartiler) för att få proportionerliga grupper för hela urvalet, det vill säga fyra så lika stora grupper som det var möjligt utifrån den form som datamaterialet har. För variabeln län delades samtliga län också in i fyra grupper bestående av de tre län som flest

¹⁴² BFNAR 2008:1, se sid. 12, avsnitt 2.5.4

¹⁴³ BFNAR 2008:1, se sid. 13, avsnitt 2.5.4

¹⁴⁴ Svensk Näringsgrensindelning. SNI 2007 bygger på EU:s näringsgrensstandard NACE Rev.2. och är primärt en aktivitetsindelning (Statistiska centralbyrån)

antal företag är verksamma i, det vill säga de tre storstadslänen, samt övriga län i den fjärde gruppen. När det gäller branschindelning av företagen har företagen kategoriserats utifrån SNI-kod. SNI-koderna är uppbyggda kring 21 stycken SNI-avdelningar. I vår undersökning representerar 18 av avdelningarna de branschgrupperingar vi delat in materialet i¹⁴⁵. De företag som angivit mer än en SNI-kod har kategoriserats utifrån den först angivna koden. Det är dock osäkert om detta är den huvudsakliga inriktningen som företaget har eller om det utgör en mindre del av deras verksamhet. I studien antas den först angivna SNI-koden representera företagets huvudsakliga verksamhet.

3.5 *Statistiskt test och analysmodell*

För att undersöka om de valda förklaringsvariablerna har någon påverkan vid valet av redovisningsregelverk har variablerna testats var och en för sig genom ett statistiskt signifikantest. Av testet framgår om variablerna är signifikanta eller ej vilket ska ge stöd åt studiens slutsatser. Det valda testet för studien är ett icke-parametriskt test eftersom detta inte ställer så höga krav på datamaterialets form. Det innebär till exempel att testet inte förutsätter normalfördelade variabler vilket många av variablerna i studien inte heller är¹⁴⁶.

Utformningen av datamaterialets gruppindelning har lett till att det ickeparametriska testet Kruskal-Wallis test har valts eftersom det används då förklaringsvariabeln är indelad i fler än två grupper. Testet rangordnar samtliga observationer och undersöker sedan om det finns någon skillnad i rangsumman för de två grupper som undersöks, det vill säga de företag som tillämpar K2 respektive de som inte tillämpar K2¹⁴⁷.

Signifikansnivån för de genomförda statistiska testerna är 0,05, det vill säga 5 %. Det betyder att en observerad signifikansnivå över 5 % innebär att variabeln inte är signifikant och att man därmed inte med statistisk säkerhet kan säkerställa att, det i detta fall, finns en skillnad mellan de företag som tillämpar K2 och de som inte gör det. För att kunna utesluta att resultaten av vår studie beror på ren slump måste den observerade signifikansnivån vara 5 % eller lägre. Variabeln är då signifikant och därmed kan man med statistisk säkerhet fastställa att det finns en skillnad mellan de företag som tillämpar K2 och de som inte gör det.

Resultaten som erhållits genom signifikantesterna presenteras i kapitel 5 i dels en översiktlig tabell och dels genom en redogörelse för de undersökta variablerna var och en för sig. Därefter görs en analys av det empiriska materialet. I analysen har det resultat som signifikantesterna gav för respektive variabel återkopplats till referensramen för att erhålla en djupare förståelse för resultatet av studien. Dessutom har utfallet som övergången till K2 resulterat i samt de effekter av övergången som vi kunnat urskilja genom att granska företagens årsredovisningar för 2008 och 2007 kopplats till referensramen för att finna relevanta förklaringar. Det resultat vi erhållit och den analys vi gjort utgör sedan underlag för de slutsatser som vi dragit i kapitel 6 i syfte att besvara vår forskningsfråga.

¹⁴⁵ Se Bilaga 3

¹⁴⁶ Svante Körner & Lars Wahlgren, *Statistisk dataanalys* (Lund 2006)

¹⁴⁷ Körner & Wahlgren (2006)

3.6 *Trovärdighet*

3.6.1 *Reliabilitet*

Graden på reliabilitet bestäms enligt Holme & Solvang utifrån hur mätningarna utförts och hur noggrann man är vid bearbetning av information. Vid varje studie eftersträvas en så reliabel eller tillförlitlig information som möjligt. Reliabilitet anses hög om olika och oberoende mätningar av en och samma företeelse ger samma eller snarlika resultat.¹⁴⁸

I vår studie har det insamlade datamaterialet bestått av årsredovisningar vars uppgifter erhållits från databasen Affärsdata. Prövning av reliabilitet eller tillförlitlighet kan göras genom en jämförelse med en oberoende undersökning utifrån samma kriterier. För att få en uppfattning om tillförlitligheten vid framtagandet av data från Affärsdata avseende vår population gjorde vi ett stickprov innan den slutliga sökningen genomfördes. Anledningen är att vi ville undersöka att företag, inom de kriterier vi valt, verkligen kommer med bland resultatet. Vi gjorde därför en test av vår sökning och kontrollerade om ett av oss välbekant mindre företag (Hanssons Elektriska Automation & Elinstallation i Lysekil AB) kom med bland resultatet, vilket det gjorde. Kontroll gjordes även av att företagets uppgifter för 2008 uppfyllde våra kriterier, vilket var fallet då antalet anställda var 12 stycken, omsättningen 15 608 tusen kronor och balansomslutningen 7 034 tusen kronor.

Den information som inhämtats från Affärsdata är uppgifter om de valda variablerna omsättning, balansomslutning, antal anställda, eget kapital, säte och bransch och dessutom har årsredovisningarna granskats för de företag som valt att tillämpa det nya förenklade regelverket. Informationen vad gäller samtliga variabler är objektiv i den bemärkelsen att informationen inte går att påverka av den som utför studien vilket utesluter subjektiva bedömningar och därmed stärker reliabiliteten i studien. Information från Affärsdata förändras inte över tid, det tillkommer dock företag vilket gör det svårt för en utomstående att utifrån de kriterier vi använt söka fram exakt den population som vi utgått från vid vår undersökning. Informationen från Affärsdata avseende vår population kan dock erhållas genom att öppna den textfil vi har med alla företags organisationsnummer i Affärsdata. På detta sätt går det att inhämta och kontrollera det insamlade materialet vi använt oss av i vår studie vilket stärker reliabiliteten.

Även årsredovisningarna kan anses objektiva och tillförlitliga men är inte anpassade för studien vilket i någon mån försvårar reliabiliteten då viss subjektivitet kan förekomma på grund av våra egna bedömningar, vad gäller om redovisningen påverkats av övergången jämfört med tidigare år. Vi tror dock att reliabiliteten påverkas i mycket begränsad omfattning då de granskade årsredovisningarna enbart omfattar 14 företag.

Genom att vi noggrant och systematiskt beskrivit och motiverat tillvägagångssättet för vår undersökning och att information avseende samtliga variabler är hämtade från Affärsdata kan studiens tillförlitlighet anses hög.

¹⁴⁸ Holme & Solvang (1997), sid. 163-164

3.6.2 Validitet

Validitet är ett mått på vilken grad man i studien har undersökt det man avsett att undersöka¹⁴⁹. I vår undersökning innebär det att datainsamlingen måste vara gjord på ett sådant sätt att rätt information erhålls för att besvara uppsatsens forskningsfråga. Enligt Holme & Solvang innebär detta att operationaliseringen måste utföras på ett sådant sätt så att den teoretiskt definierade variabeln och den operationaliserade variabeln i så stor utsträckning som möjligt sammanfaller¹⁵⁰.

De företag som studien avser att undersöka är företag som ABL definierar som mindre företag. För att finna den population som består av mindre företag har vi gjort enligt den process som beskrivs i avsnitt 3.2.1. Genom dessa moment anser vi validiteten som hög innebärande att den population som ligger till grund för vårt stickprov enbart avser mindre företag. Däremot kan ett antal mindre företag på grund av de kriterier vi har använt vid framtagandet av vår population uteslutas vilket vi dock bedömer vara av så liten omfattning att det inte påverkar formen på det slutliga urvalet.

För att undersöka om storleken på företagen är en påverkande faktor vid val av redovisningsregler har vi undersökt omsättning, balansomslutning och antal anställda. Det finns inget allmängiltigt mått som definierar ett företags storlek men då dessa variabler överensstämmer med ÅRL:s kriterier för definiering av storlek på ett företag bedömer vi validiteten som hög. Skulle en av variablerna visa sig mindre lämplig att använda för att uttala sig om storleken för de företag som ingår i vår studie än någon av de andra två variablerna, så har vi genom att undersöka samtliga tre variabler ökat chansen att mäta det vi avser att mäta.

Det vi avser att undersöka med hjälp av variabeln eget kapital är hur stor ägarkretsen är och därmed hur ledningen är uppbyggd. Om eget kapital är det lämpligaste måttet för detta är vi osäkra på vilket därför kan påverka validiteten för den undersökta variabeln. Vi bedömer också att storleken på det egna kapitalet och därmed också ägarkretsens storlek har vissa samband med företagets storlek. Företag med i kronor sett lågt eget kapital är företrädesvis mindre företag med få aktieägare till skillnad mot företag med i kronor sett högt eget kapital som ofta är större företag med en större ägarkrets.

För att undersöka om företagens säte är en påverkande faktor för valet av redovisningsregler har vi utgått från vilket län bolaget har sitt säte i. Då hela Sveriges yta är uppdelad i län samt att alla företag är registrerade med säte bedöms validiteten hög.

När det gäller branschtillhörighet kan validiteten diskuteras utifrån två aspekter. För det första kan det vid den ursprungliga indelningen av företagen i SNI-kod förekomma en viss subjektivitet. Vår bedömning är dock att validiteten är hög på grund av SNI-kodsavdelningarnas uppbyggnad med undergrupper vilket förfinar indelningen av branschtillhörighet. För det andra har vi för avsikt att undersöka huruvida det finns någon skillnad mellan företag som tillämpar och inte tillämpar K2 vad gäller bransch. Detta bedömer vi kunna urskilja främst utifrån företagens balansposter. Att företag med till exempel mycket egenupparbetade immateriella tillgångar även kan urskiljas från den branschindelning gjord utifrån SNI-avdelningar har visat sig något problematiskt. Att göra branschindelning utifrån

¹⁴⁹ Henny Olsson & Stefan Sörensen, *Forskningsprocessen – kvalitativa och kvantitativa perspektiv* (Stockholm 2001), sid. 74-75

¹⁵⁰ Holme & Solvang (1997), sid. 167

SNI-avdelningar ansågs dock som det enda rimliga alternativet eftersom den branschinformation som fanns tillgänglig från Affärsdata bestod av SNI-kod.

3.6.3 Källkritik

I vår referensram har vi i stor utsträckning utgått från nuvarande regelverk och BFNAR 2008:1 vilka är objektiva källor som ger referensramen stark trovärdighet. Då det nya förenklade regelverket K2 ännu inte är tvingande och fortlöpande utvecklas samt att K-projektet är en nationell företeelse har vi inte funnit några vetenskapliga artiklar som specifikt berör K-projektet vilket hade varit önskvärt för att styrka studien. Vi har dock sökt efter liknande projekt och använt oss av en vetenskaplig internationell artikel som behandlar förenklingar inom redovisning. Ytterligare information rörande vår forskningsfråga har hämtats från litteratur utgiven av författare med kunskap om redovisning och professionell förankring inom området. Denna information kan, när det gäller utformningen av de nya förenklade redovisningsreglerna och eventuella för- och nackdelar mot nuvarande regelverk, till viss del vara påverkad av författarnas egna uppfattningar. Eventuell subjektiv påverkan kommer vi att beakta vid analys av utfallet av vår empiriska studie. I referensramen har mindre vikt lagts vid information ur debattartiklar i branschtidningar och övrig media även om dessa refererats till i syfte att belysa diskussioner som förts och synpunkter som framförts.

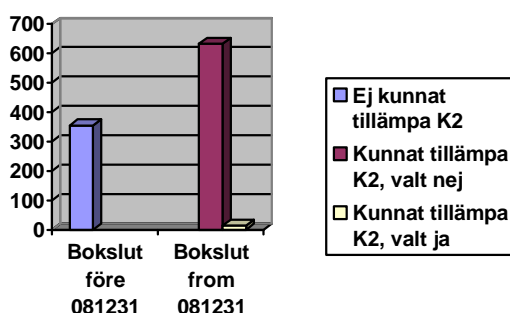
4 Empiri

I följande kapitel presenteras det insamlade datamaterial som ligger till grund för studien och dess statistiska undersökningar för att få en översiktlig bild av detta. Datamaterialet presenteras med hjälp av deskriptiv statistik utifrån de valda variablerna som materialet grupperats utifrån. Dessutom presenteras de redovisningsmässiga effekter som urskilts genom en djupare granskning av företagen som valt att tillämpa K2.

4.1 Översikt

Datamaterialet för vår studie har inhämtats från databasen Affärsdata. Ett slumpmässigt urval av företag har granskats för att dels undersöka hur många som valt att använda sig av BFNAR 2008:1, det vill säga K2-regelverket, vid upprättandet av årsredovisning och dels om ett antal variabler kan ha haft betydelse för valet. Dessutom har vi undersökt vilka eventuella effekter en övergång har resulterat i.

Vid vår granskning framkom att 354 av dessa 1 000 företag har fastställt årsredovisningar med bokslutsdatum 2008-08-31 eller tidigare vilket innebär att de ännu inte kunnat använda sig av K2-reglerna. Datamaterialets fördelning illustreras i *Figur 4.1*.



Figur 4.1 Fördelning av antal företag som inte haft möjlighet att välja K2 respektive antal företag som haft möjlighet att välja K2 och valt nej eller ja. (Egen bearbetning, 2009)

Antal studerade företag är därmed resterande 646 företag som utgjort det material som resultatet av studien bygger på. Av dessa företag är det 14 företag som valt att övergå till K2 och upprätta årsredovisningen enligt de nya förenklade redovisningsreglerna vilket motsvarar 2,17 % av de 646 företagen.

4.2 Deskriptiv statistik

För att få en översiktlig bild av det material vi undersökt presenteras de variabler vi undersökt i avsnittet som följer. På grund av att en mycket stor andel av företagen inom kategorin mindre företag är väldigt små företag är flera av de undersökta variablerna inte normalfördelade. Variabler som uppvisar en stark positiv sned fördelning är bland annat omsättning, balansomslutning och antal anställda som är variabler som är direkt förknippade med företagets storlek. Grupperingarna som skapats för de fyra kvantitativa variablerna har

påverkats av den skeva fördelningen av materialet på så sätt att gruppbredderna skiljer sig en hel del åt för respektive variabel eftersom indelningen skett i syfte att få en lika stor andel företag i varje grupp.

Som ett beskrivande mått är medianen ett mer rättvisande mått än medelvärde när materialet är skevt fördelat eftersom medianen inte påverkas så starkt av extremvärden som medelvärdet gör vilket således ger en mer representativ bild av materialet. Medelvärden presenteras dock ändå för att man som läsare ska kunna bedöma materialet ur ytterligare ett perspektiv.

Tabell 4.1 Median och medelvärde för de kvantitativa variablerna. (Egen bearbetning, 2009)

Tillämpar K2	Omsättning, tkr		Balansomslutning, tkr		Antal anställda		Eget kapital, tkr	
	Median	Medel	Median	Medel	Median	Medel	Median	Medel
Ja	580	3 882	704	2 425	1	2	138	950
Nej	1 282	4 772	1 677	3 539	1	3	435	1 228
Totalt	1 266	4 753	1 640	3 515	1	3	432	1 222

I *Tabell 4.1* åskådliggörs medianen och medelvärdet för de kvantitativa variablerna, dels för hela materialet (646 företag) och dels uppdelat för de två kategorierna där den ena innefattar de företag som tillämpar K2 och den andra de som inte tillämpar K2.

4.2.1 Omsättning

Variabeln omsättning, samt några av de andra variabler som kommer att presenteras i avsnittet, har grupperats i fyra olika grupper utifrån percentiler om 25 % (se avsnitt 3.4).

Tabell 4.2 Fördelning av företag enligt omsättningsgrupper i % och (antal). (Egen bearbetning, 2009)

Grupp	Omsättning, tkr	Tillämpar K2		
		Ja	Nej	Totalt
1	< 200	28,6% (4)	24,8% (157)	24,9% (161)
2	200 – 1 267	42,9% (6)	24,7% (156)	25,1% (162)
3	1 267 – 5 103	14,3% (2)	25,3% (160)	25,1% (162)
4	> 5 103	14,3% (2)	25,2% (159)	24,9% (161)
Totalt		100 % (14)	100% (632)	100% (646)

Som framgår av *Tabell 4.2* har 71,5% av företagen som valt att tillämpa K2 en omsättning som understiger 1 267 tkr vilket kan jämföras med 49,5% av företagen som inte tillämpar K2. Skillnaden i omsättning kan även belysas utifrån medianen för respektive kategori företag som kan utläsas ur *Tabell 4.1*. Medianomsättningen för företag som tillämpar K2 är mindre än hälften av medianen för företag som inte tillämpar K2. Det innebär i sin tur att K2-företagen är relativt få i de större omsättningsgrupperna tre (3) och fyra (4) jämfört med icke K2-företagen.

4.2.2 Balansomslutning

Tabell 4.3 Fördelning av företag enligt balansomslutningsgrupper i % och (antal). (Egen bearbetning, 2009)

Grupp	Balansomslutning, tkr	Tillämpar K2		
		Ja	Nej	Totalt
1	< 560	42,9% (6)	24,5% (155)	24,9% (161)
2	560 – 1 641	28,6% (4)	25,0% (158)	25,1% (162)
3	1 641 – 4 381	14,3% (2)	25,3% (160)	25,1% (162)
4	4 381 – 25 000	14,3% (2)	25,2% (159)	24,9% (161)
Totalt		100 % (14)	100% (632)	100% (646)

De största omsättningsgrupperna, tre (3) och fyra (4) har exakt samma fördelning som motsvarande grupper avseende företagets omsättning. Det innebär att även medianbalansomslutningen är lägre för K2-företagen. Skillnaden i median för de två kategorier företag framgår av *Tabell 4.1*. Medianbalansomslutningen för företag som tillämpar K2 är mindre än hälften av medianen för företag som inte tillämpar K2 vilket överensstämmer med relationen när det gäller omsättningen.

4.2.3 Antal anställda

För 27 företag i studien saknas uppgift om antal anställda, varav ett företag som tillämpar K2. På grund av att dessa utgör bortfall visar tabellen fördelningen över totalt 619 stycken företag.

Tabell 4.4 Fördelning av företag grupperade utifrån antal anställda i % och (antal). (Egen bearbetning, 2009)

Grupp	Anställda, antal	Tillämpar K2		
		Ja	Nej	Totalt
1	0	30,8% (4)	30,0% (182)	30,0% (186)
2	1	30,8% (4)	23,1% (140)	23,3% (144)
3	2 – 4	23,1% (3)	25,9% (157)	25,8% (160)
4	5 – 50	15,4% (2)	21,0% (127)	20,8% (129)
Totalt		100 % (13)	100% (606)	100% (619)

Som *Tabell 4.4* antyder är andelen företag inom respektive grupp avseende kategorin som tillämpar K2 relativt lik andelarna för samtliga företag i studien. Även medianen som går att utläsa från *Tabell 4.1* är samma, 1 anställd, för kategorin företag som tillämpar respektive kategorin företag som inte tillämpar K2.

4.2.4 Eget Kapital

För variabeln eget kapital saknas uppgift om detta för ett av företagen (icke K2-företag) vilket därför utgör ett bortfall vid undersökningen av denna variabel. Således visar tabellen fördelningen av totalt 645 stycken företag utifrån storleken på det egna kapitalet.

Tabell 4.5 Fördelning av företag grupperade utifrån eget kapital i % och (antal). (Egen bearbetning, 2009)

Grupp	Eget kapital, tkr	Tillämpar K2		
		Ja	Nej	Totalt
1	- 18 971 – 144	57,1% (8)	24,2% (153)	25,0% (161)
2	144 – 434	7,1% (1)	25,5% (161)	25,1% (162)
3	434 – 1 311	21,4% (3)	25,0% (158)	25,0% (161)
4	1 311 – 18 099	14,3% (2)	25,2% (159)	25,0% (161)
Totalt		100 % (14)	100% (631)	100% (645)

Ur Tabell 4.5 framgår det att en majoritet av företagen som tillämpar K2 har ett mycket lågt eget kapital. Grupp (1), som även består av en del företag med negativt eget kapital, representeras av knappt 25% av de företag som inte tillämpar K2 medan hela 57,1% av de företag som tillämpar K2 representeras bland denna grupp med lågt eget kapital. Medianen för eget kapital, vilket kan utläsas ur Tabell 4.1, är för de företag som tillämpar K2 mindre än en tredjedel av medianen för de företag som inte tillämpar K2. Värt att notera är att det för den högre eget kapitalgruppen tre (3) är relativt jämt fördelat andelsmässigt inom de två kategorierna av företag. I grupp fyra (4) där företag med de högsta egna kapitalen ingår är andelen däremot betydligt lägre för de företag som tillämpar K2 än för de som inte tillämpar K2.

4.2.5 Län

Tabell 4.6 Fördelning av företag grupperat utifrån län i % och (antal). (Egen bearbetning, 2009)

Grupp	Län	Tillämpar K2		
		Ja	Nej	Totalt
1	Stockholms län	71,4 % (10)	29,3% (185)	30,2% (195)
2	Västra Götalands län	14,3 % (2)	18,2% (115)	18,1% (117)
3	Skåne län	0 % (0)	12,0% (76)	11,8% (76)
4	Övriga län ¹⁵¹	14,3 % (2)	40,5% (256)	39,9% (258)
Totalt		100 % (14)	100% (632)	100% (646)

¹⁵¹ Uppsala län, Södermanlands län, Östergötlands län, Jönköpings län, Kronobergs län, Kalmar län, Gotlands län, Blekinge län, Hallands län, Värmlands län, Örebro län, Västmanlands län, Dalarnas län, Gävleborgs län, Västernorrlands län, Jämtlands län, Västerbottens län och Norrbottens län.

Av *Tabell 4.6* framgår att typvärdet för samtliga företag i studien är grupp fyra (4) som innefattar företag i övriga län. Grupp tre (3) som innefattar företag i Stockholms län representerar den näst största gruppen och utgör knappt en tredjedel. Vid en jämförelse mellan de två kategorierna, företag som tillämpar respektive inte tillämpar K2, kan en tydlig skillnad utläsas. För de företag som inte tillämpar K2 är fördelningen likvärdig med det totala antalet företag vilket givetvis beror på att denna kategori företag näst intill utgörs av samtliga företag. För de företag som tillämpar K2 är typvärdet, med mycket god marginal, grupp ett (1). Av K2-företagen är 71,4 % företag i Stockholms län vilket är 42,1 procentenheter mer än bland företagen som inte tillämpar K2. De övriga grupperna är underrepresenterade bland K2-företagen jämfört med den grupp som inte tillämpar K2. Mest markant skillnad är det för grupp fyra (4). Bland företagen som inte tillämpar K2 representerar över 40 % företag från de övriga länen medan de bland K2-företagen endast utgör 14,3 %. Grupp tre (3) som är den minsta gruppen och består av företag från Skåne län, fanns inte representerad bland K2-företagen.

4.2.6 Bransch

Branschindelningen är uppdelad i 18 grupper. Ett flertal företag, 58 stycken, av de 646 företagen har inte angivit SNI-kod varför dessa utgör ett bortfall vid undersökningen av denna variabel. Alla företag som tillämpar K2 har dock uppgett SNI-kod. Antal företag som omfattas är således 588 stycken. För att få en åskådlig bild av de branscher som företagen representerar visar *Tabell 4.7* de sju vanligaste SNI-kods avdelningarna för alla företag samt för företagen som inte har tillämpat K2. Resultatet är snarlikt för de två kolumnerna men båda har valts att ha med för att både kunna få en bild av alla företag samt de som inte tillämpar K2. I tabellen därefter, *Tabell 4.8*, kan de SNI-kods avdelningarna som förekommer bland företagen som tillämpar K2 utläsas, vilka utgörs av sju olika grupper. För fullständig sammanställning avseende fördelningen av företag över samtliga 18 SNI-kods avdelningar, sammanfattande översikt över SNI-kods avdelningarna samt ej representerade branschindelningar se Bilaga 3.

Tabell 4.7 Fördelning av företag, samtliga samt de företag som ej tillämpar K2, grupperade utifrån SNI-kods avdelning i % och (antal) rangordnat efter vanligast förekommande. (Egen bearbetning, 2009)

Grupp	SNI-kods avdelning	Totalt	Tillämpar inte K2
7	Handel; reparation av motorfordon och motorcyklar	23,6% (139)	23,5% (135)
13	Verksamhet inom juridik, ekonomi, vetenskap och teknik	17,7% (104)	17,8% (102)
12	Fastighetsverksamhet	10,2% (60)	9,9% (57)
6	Byggverksamhet	9,2% (54)	9,1% (52)
3	Tillverkning	7,7% (45)	7,7% (44)
10	Information och kommunikationsverksamhet	6,3% (37)	6,4% (37)
8	Transport och magasinering	5,8% (34)	5,9% (34)
Totalt		80,5% (473)	80,3% (461)

Tabell 4.8 Fördelning av K2-företag grupperade utifrån SNI-kods avdelning i % och (antal) rangordnat efter vanligast förekommande. (Egen bearbetning, 2009)

Grupp	SNI-kods avdelning	Tillämpar K2
7	Handel; reparation av motorfordon och motorcyklar	28,6% (4)
12	Fastighetsverksamhet	21,4% (3)
6	Byggverksamhet	14,3% (2)
13	Verksamhet inom juridik, ekonomi, vetenskap och teknik	14,3% (2)
3	Tillverkning	7,1% (1)
9	Hotell- och restaurangverksamhet	7,1% (1)
16	Vård och omsorg; sociala tjänster	7,1% (1)
Totalt		100% (14)

Som kan utläsas ur *Tabell 4.7* och *Tabell 4.8* är den vanligast förekommande branschen ”Handel; reparation av motorfordon och motorcyklar” för såväl de företag som tillämpar K2 som för alla företag som undersökts. Andelen K2-företag inom denna bransch skiljer sig inte särskilt markant från andelen för samtliga företag. Det kan även konstateras att de fyra vanligaste branscherna hos K2-företagen även är de fyra vanligaste branscherna för samtliga företag, fast i en något annorlunda rangordningsföljd. Även branschen ”Tillverkning”, som är en av de sju vanligaste branscherna för samtliga företag finns representerade bland K2-företagen.

4.3 Utfall och effekter

Vi har gjort en djupare studie av de 14 företag i vår studie som valt att använda sig av K2-reglerna i samband med upprättande av årsredovisning. Fokus har varit på vilka redovisningsmässiga effekter övergången till K2 medfört.

Årsredovisningens utformning

Resultaträkningen ska enligt K2 vara kostnadsslagsindelad vilket skiljer sig mot nuvarande regler som även tillåter funktionsindelad. Bland de företag som övergått till K2 var det enbart ett företag som i föregående års årsredovisning använt funktionsindelad uppställningsform. Den aktuella resultaträkningen är av ringa omfattning innebärande att ändring av uppställningsform inte är av väsentlig betydelse för företaget. Inga avvikelser får göras i resultat- eller balansräkning avseende rubrik eller uppställningsform mot den uppställningsform som är angiven i K2. Däremot får mindre justeringar göras av enskilda poster¹⁵². Vid granskning av uppställningsform och rubriker i de 14 företagens årsredovisningar kan vi inte konstatera några avvikelser mot regelverket. Vid en jämförelse mellan uppställningsform och noter i den senaste årsredovisningen mot föregående års årsredovisning kan man se att det i stort sett inte gjorts några förändringar. De noter som

¹⁵² Broberg (2009)

förekommer i årsredovisningarna överensstämmer i det närmaste med föregående års notförteckning. Redovisningsprinciperna är förenliga med K2-reglerna vilket innebär att minimalt med redovisningsregler angetts.

Redovisning av balansposter

I vår studie har vi inte funnit något företag som i samband med övergången till K2-reglerna justerat eller behövt justera ingående balans mot eget kapital. Bland vårt studiematerial finns det fyra företag som äger fastigheter vilka är redovisade till anskaffningsvärde. I två av fallen understiger taxeringsvärdet det bokförda värdet och i ett av fallen är inte taxeringsvärdet fastställt. Övergången till K2 innebär att de i framtiden enbart kan redovisa sina fastigheter till anskaffningsvärde eller taxeringsvärde om det överstiger anskaffningsvärdet.

Egenupparbetade utvecklingskostnader får enligt K2 inte aktiveras som tillgång utan skall kostnadsföras direkt. Ett av K2-bolagen bedriver forsknings- och utvecklingsverksamhet men tycks inte ha aktiverat den här typen av kostnader tidigare år. Däremot finns det redovisat en goodwillpost som inte fanns i föregående års årsredovisning. Hur balansposten uppkommit är svårbedömt då det i årsredovisningen inte går att utläsa om något förvärv av bolag eller inkrämsaffär gjorts.

Minskade kostnader

Syftet med enklare redovisningsregler är att minska bolagens administrativa tids- och kostnadsbördor vid upprättande av årsredovisning. Huruvida det inneburit en tidsbesparing för företagen i vår studie kan vi inte uttala oss om genom att enbart granska årsredovisningar. Tidsminskning bör generera lägre arvode till redovisningskonsult eller minskad personalkostnad i de fall redovisningen sköts i egen regi. Eventuell kostnadsbesparing är problematiskt att undersöka. Bland de företag vi undersökt är det endast ett par som upplyser om övriga arvoden, det vill säga arvoden utöver revisionsarvodena. Detta är däremot inte så förvånande eftersom företagen endast är skyldiga att lämna upplysning om den ersättning som företaget lämnat till revisorer. Revisionsarvodet är dock inte en speciellt relevant variabel att undersöka eftersom detta arvode inte säger något om de kostnader som uppstått i samband med upprättandet av årsredovisningen. Däremot skulle revisionsarvodet kunna tänkas minska på grund av att enklare regler skulle leda till en mindre tidskrävande granskning. I vår studie har vi inte funnit något fall där revisionskostnaderna tycks ha minskat på grund av ändrade redovisningsregler utan minskningen beror rimligtvis på andra orsaker såsom ändrad verksamhet eller att verksamheten avyttrats till annat bolag.

5 Resultat och analys

Detta kapitel inleds med att presentera resultatet av studiens statistiska undersökningar. Därefter ställs empirin och dess resultat mot referensramen och en analys av det vi anser mest relevant för vår frågeställning presenteras.

5.1 Resultat av signifikanstest

Från föregående avsnitt kan det ur den deskriptiva statistiken som presenterats sammantaget konstateras att det finns skillnader mellan de företag som tillämpar K2 jämfört med de företag som inte tillämpar K2. Det framkom av *Tabell 4.2*, *Tabell 4.3*, och *Tabell 4.5*, att K2-företagen generellt sett har lägre omsättning, balansomslutning och eget kapital än vad företagen som inte tillämpar K2 har. När det gäller variabeln antal anställda åskådliggjorde fördelningen av anställda inte någon markant skillnad mellan de två kategorierna K2-företag och icke K2-företag. Däremot tycks det finnas en skillnad mellan de som tillämpar K2 och de som inte gör det avseende geografisk spridning. Storstadslänet Stockholms län är tydligt överrepresenterat bland företagen som tillämpar K2 jämfört med de andra företagen. Vad gäller bransch så tycks kategorin företag som tillämpar K2 i det närmaste avspeglas mot kategorin som inte tillämpar K2.

Huruvida det finns någon skillnad mellan företagen vad gäller de variabler vi undersökt måste prövas för att kunna säkerställa eventuella skillnader. Med hjälp av signifikanstest har därför variablerna testats var för sig för att undersöka om skillnaderna mellan de företag som valt att tillämpa K2 och de företag som inte tillämpar K2 är signifikanta eller inte. Resultatet av signifikanstesterna för respektive variabel som undersökts i vår studie presenteras nedan i *Tabell 5.1*.

Tabell 5.1 Resultat av signifikanstest för respektive variabel. (Egen bearbetning, 2009)

Undersökta variabler	Test	Signifikansnivå	Signifikant
Omsättning	Kruskal-Wallis	0,363	Nej
Balansomslutning	Kruskal-Wallis	0,358	Nej
Antal anställda	Kruskal-Wallis	0,907	Nej
Eget kapital	Kruskal-Wallis	0,037	Ja
Län	Kruskal-Wallis	0,007	Ja
Bransch	Kruskal-Wallis	0,978	Nej

Omsättning

Som går att utläsa av *Tabell 5.1* är den observerade signifikansen för variabeln omsättning 0,363. Det innebär att omsättning enligt Kruskal-Wallis test inte är en signifikant variabel eftersom det observerade värdet överstiger signifikansnivån 0,05. Det går därför inte att styrka

att det finns en skillnad mellan de företag i vår undersökning som tillämpar K2 och de företag som inte tillämpar K2 vad gäller omsättning utifrån annat än av slumpen.

Balansomslutning

Av den deskriptiva statistiken framgick att förhållandet mellan grupperingarna utifrån balansomslutning var förhållandevis lik förhållandet mellan grupperingarna utifrån omsättning. Det kan tänkas förklaras genom att det även finns viss korrelation mellan variablerna omsättning och balansomslutning. Enligt *Tabell 5.1* uppvisar variabeln balansomslutning genom Kruskal Wallis test en signifikans på 0,358 vilket är ungefär samma nivå som observerades för variabeln omsättning. Det innebär att även balansomslutning inte kan anses vara en signifikant variabel. Det går därför inte att med statistisk säkerhet säga att det finns en skillnad mellan företagen som tillämpar K2 och de som inte gör det vad gäller deras balansomslutning.

Antal anställda

Signifikansen för variabeln antal anställda är 0,907 enligt Kruskal-Wallis test vilket innebär att variabeln inte är signifikant. I likhet med de två föregående variablerna går det inte därmed att styrka att det finns en skillnad mellan företagen som tillämpar K2 och de som inte tillämpar K2 avseende antalet anställda.

Eget kapital

Resultatet av Kruskal-Wallis test av variabeln eget kapital gav en signifikans på 0,037 som kan utläsas av *Tabell 5.1*. Det understiger den kritiska signifikansnivån 0,05 vilket innebär att variabeln eget kapital är signifikant. Därmed kan det med statistisk säkerhet konstateras att det finns en skillnad mellan de företag som tillämpar K2 och de som inte tillämpar K2 vad gäller storleken på det egna kapitalet. Utifrån den deskriptiva statistiken i *Tabell 4.5* framgick det att företagen som tillämpar K2 generellt har lägre eget kapital än de företag som inte tillämpar K2. Detta kan nu med hänvisning till resultatet av Kruskal-Wallis test konstateras inte bero på slumpen.

Län

Den deskriptiva statistiken påvisade en tydlig skillnad vad gäller den geografiska spridningen för företag som tillämpar respektive inte tillämpar K2. Av Kruskal-Wallis test utifrån variabeln län, framgår det av *Tabell 5.1* att signifikansen är 0,007. Signifikansnivån understiger den kritiska signifikansnivån 0,05 med stor marginal och är också den lägsta observerade signifikansen i undersökningen. Av detta att döma kan det med mycket hög tillförlitlighet konstateras att det är statistiskt säkerställt att det finns en skillnad mellan de företag som tillämpar K2 och de som inte tillämpar K2 när det gäller i vilka län företagen är belägna i och som kan uteslutas bero på slumpen. Som framgår av *Tabell 4.6* är företag belägna i Stockholms län de företag som anammat K2.

Bransch

I föregående kapitel framkom det att skillnaderna verkade vara små vad gäller de branscher företagen som tillämpar K2 respektive inte tillämpar K2 representerar. Fem av de sju olika branscher som K2-företagen representerar är även fem av de sju vanligast förekommande branscher som företagen som inte tillämpar K2 representerar. Andelen för respektive bransch skiljer sig dessutom inte så mycket åt mellan de två kategorier företag. Kruskal-Wallis signifikanstest för variabeln bransch ger en signifikans på 0,978 vilket inte är signifikant. Det är även den högsta observerade signifikansen av samtliga sex undersökta variabler. Det

innebär att det inte går att säkerställa att det finns en skillnad mellan företagen som tillämpar K2 och de som inte tillämpar K2 när det gäller bransch.

5.2 Analys av utfallet och effekten av K2

Responsen är hittills mycket svag från företagarnas sida vad gäller tillämpningen av det nya förenklade regelverket K2. En mycket liten andel har valt att upprätta årsredovisningen med hjälp av det nya regelverket. Av vår studie framgår det att endast 2,17 % av företagen i vårt urval har valt att upprätta sin årsredovisning i enlighet med BFNAR 2008:1.

Orsakerna till det låga utfallet av antal företag som valt att tillämpa K2 kan vara flera. En orsak kan vara att Regeringens uppfattning om vad de mindre företagen efterfrågar för förenklingar, vilket är områden där omfattande reformeringsarbete pågår¹⁵³, inte överensstämmer med företagens syn. Mindre företag kanske inte anser förenklingar av redovisningsregler som det primära utan istället anser att andra förenklingsåtgärder såsom förslaget om slopad lagstadgad revision och sänkt aktiekapital är viktigare. Inte minst på grund av minskade administrativa kostnader eftersom revisionskostnaden då helt försvinner. Detta överensstämmer i så fall inte med den utgångspunkt som BFN hade med K2 vilket enligt Månsson & Ohlson¹⁵⁴ var att förenklingarna skulle vara utifrån användarnas behov och synvinkel. Av Börsvik et al.¹⁵⁵ framgår det även att det är förenklingar såsom enklare momsregler som småföretag främst efterfrågar.

K2-regelverket är ännu under bearbetning vilket kan vara ytterligare en anledning till det låga utfallet och att många företag istället väljer att fortsätta tillämpa de traditionella reglerna tills K2 är färdigt och en övergång blir obligatorisk. De lite större företagen inom gruppen mindre företag kan också tänkas vilja se vad utvecklingen av K3-regelverket leder till och därefter överväga om detta regelverk är ett bättre alternativ för dem än K2. I avvaktan på att K3 blir klart väljer man att redovisa enligt samma redovisningsregler som man tillämpat tidigare år. Detta tillvägagångssätt överensstämmer i så fall med Månsson & Ohlsons¹⁵⁶ uppfattning att det är bättre för företagen att avvakta och heller direkt byta till K3 i de fall där det regelverket kan bli aktuellt.

Bland mindre företag är det inte ovanligt att årsredovisningen upprättas av externa redovisningskonsulter. Månsson och Ohlson¹⁵⁷ menar att K2 kan få en positiv respons från redovisningsbyråer som efterfrågar effektiva och förenklade standardmodeller. Då redovisningskonsultens ambition är effektivitet i uppdraget, både ekonomiskt och arbetsmässigt, kan detta enligt vår uppfattning vara en tänkbar orsak till att redovisningskonsulter inte förespråkar byte av redovisningsregler nu direkt under övergångsperioden. I stället kan det tänkas att redovisningskonsulten förordar att företagen ska avvakta med byte av redovisningsregler tills K2 blir obligatoriskt och huvudalternativet K3 färdigutformat. Detta överensstämmer i så fall med Månsson & Ohlsons¹⁵⁸ uppfattning om att man först då vet vilket alternativ som passar kunden bäst och undviker därmed onödiga kostnader för företaget som kan uppkomma på grund av att företaget byter redovisningsregler

¹⁵³ Skough (2009), se sid. 6-7, avsnitt 2.3

¹⁵⁴ Månsson & Ohlson (2008), se sid. 9, avsnitt 2.5.2

¹⁵⁵ Börsvik (2009), se sid 16-17, avsnitt 2.7

¹⁵⁶ Månsson & Ohlson (2008), se sid. 16, avsnitt 2.7

¹⁵⁷ Månsson & Ohlson (2008), se sid. 16, avsnitt 2.7

¹⁵⁸ Månsson & Ohlson (2008), se sid. 16, avsnitt 2.7

vid mer än ett tillfälle. Det är alltid en avvägning mellan kostnad och nytta vilket även Johansson et al.¹⁵⁹ påpekat.

Hos mindre företag som själva upprättar sin årsredovisning kan det finnas en viss okunskap om de nya reglerna och även osäkerhet över eventuella fördelar för företaget. Enligt Månsson & Ohlson¹⁶⁰ beror storleken på fördelarna med ett standardiserat och förenklat regelverk på det enskilda företagens kompetensnivå och resurser gällande redovisning. Detta kan vara en orsak till att man väljer att inte redovisa enligt K2 utan fortsätter med ett regelverk som är känt för dem och med det inget trygghet.

De företag, i vår studie, som valt att gå över till K2 har redan tidigare år tillämpat redovisningsregler som ligger nära K2 varför övergången inte blivit påtaglig. Detta framkom bland annat vid jämförelsen av aktuell årsredovisning mot föregående års årsredovisning där det visade sig att det i stort sett inte gjorts några förändringar i årsredovisningarna mellan åren. Detta är i linje med Månsson & Ohlsons¹⁶¹ uppfattning om att en övergång till K2 för ett flertal mindre företag skulle innebära inga eller enbart begränsade förändringar när det gäller framställning i årsredovisning.

Vid övergång till K2 ska vissa balansposter justeras mot eget kapital. Av de 14 företag som i vår studie övergått till K2 finns det inget företag som i samband med övergången behövt justera ingående balans mot eget kapital. Detta kan, som vi tidigare påtalat, bero på att mindre företags redovisning även sedan tidigare ligger nära K2:s regelverk. Men det kan också bero på att de berörda balansposterna inte är så vanligt förekommande hos mindre företag vilket framgår av Månsson & Ohlson¹⁶² som hävdar att en övergång till K2 för många mindre företag endast innebär en mycket begränsad förändring när det gäller värdering. Det framkommer även av den studie utförd av Huh och Berholt¹⁶³ att två tredjedelar av mindre företag med en omsättning mellan 2-15 miljoner kronor skulle kunna tillämpa K2 utan att i samband med övergången få problem med det egna kapitalet. Vid en granskning av den återstående tredjedelen var det endast ett fåtal företag som skulle få problem med det egna kapitalet och då företrädesvis företag med aktiverade egenupparbetade immateriella anläggningstillgångar.

Variabeln bransch visade sig i vår undersökning inte vara signifikant. Av undersökningen framkom att det inte finns några tydliga och raka branschgränser. Balansposter som kan påverkas vid en övergång till K2 kan förekomma inom ett flertal SNI-avdelningar. Ett exempel är att ett företag som enligt SNI är ett tillverkningsföretag även kan äga den fastighet där verksamheten bedrivs samt utveckla egna produkter som används i tillverkningen och därmed ha egenupparbetade utvecklingskostnader. Bland de företag i vår studie som övergått till K2 är det 21,4 % som bedriver fastighetsverksamhet. Andelen kan tyckas hög med hänsyn till att dessa företag, på grund av övergången till K2, inte har möjlighet att i framtiden göra uppskrivning av fastighetens värde till verkligt värde¹⁶⁴. Det kan å andra sidan vara så att företagen upplever att de nya förenklade avskrivningsreglerna innebära en större fördel trots att skillnaden i praktiken mot nuvarande regler enligt Månsson & Ohlson¹⁶⁵ är liten. Månsson

¹⁵⁹ Johansson et al. (2004), se sid. 6, avsnitt 2.2

¹⁶⁰ Månsson & Ohlson (2008), se sid. 16, avsnitt 2.7

¹⁶¹ Månsson & Ohlson (2008), se sid. 11, avsnitt 2.5.4

¹⁶² Månsson & Ohlson (2008), se sid. 11, avsnitt 2.5.4

¹⁶³ Huh & Berholt (2009), se sid. 17, avsnitt 2.7

¹⁶⁴ BFNAR 2008:1, se sid. 13, avsnitt 2.5.4

¹⁶⁵ Månsson & Ohlson (2008), se sid. 15, avsnitt 2.5.4

& Ohlson¹⁶⁶ anser dock det är värdefullt att K2 tydligt klargör att de nya avskrivningsreglerna innebär en tillåten förenkling.

Bland de företag i vår studie som övergått till K2 har huvuddelen av företagen en omsättning understigande 1 267 tusen kronor¹⁶⁷. Vidare framkom det av studien att för ett större antal företag var balansomslutningen mindre än 1 641 tusen kronor¹⁶⁸. Antalet anställda varierade men var för övervägande delen av företagen mellan 0-4¹⁶⁹. Det framgår av studien att inga av dessa variabler, som valdes för att undersöka om storleken på företaget kan ha någon betydelse för valet av redovisningsregler, är signifikanta vilket innebär att utfallet till viss del kan bero på slumpen. I en artikel av Kristofersson¹⁷⁰ säger Pautsch att de flesta mindre företag har färre än 5 anställda. Av KPMG:s undersökning av mindre företag i Stockholm med mellan 20-40 anställda framgår att inget av de undersökta företagen valt att tillämpa K2¹⁷¹. Även om urvalet i KPMG:s undersökning är litet, enbart 97 företag, och att det därmed enligt vår uppfattning finns vissa begränsningar i undersökningen är det tillsammans med ovanstående tecken på att de företag som valt att fortsätta redovisa enligt nuvarande regler är de något större företagen.

En variabel som är signifikant bland de av oss undersökta företagen är eget kapital vilket innebär att storleken på det egna kapitalet kan ha betydelse vid val av redovisningsregler. I undersökningen framkom att 57 % av företagen som valt att tillämpa K2 har ett eget kapital som understiger 144 tusen kronor jämfört med 24 % av de företag som inte valt att tillämpa K2¹⁷². Att variabeln eget kapital är signifikant kan enligt vår uppfattning bero på att företag med ett till storleken sett lågt eget kapital vanligtvis utgörs av företag med bara en eller ett fåtal aktieägare som ofta är samma person som utgör företagsledningen och därmed har full insyn i företagets redovisning och ekonomiska ställning. Enligt Evans et al.¹⁷³ får ägaren på så vis ekonomisk information internt. När ägarkretsen är begränsad och innehar full insyn i företaget finns det enligt vår bedömning inget som motiverar företaget till att upprätta en utförligare årsredovisning enligt nuvarande regelverk utan istället kanske företagets förhoppning är att de förenklade redovisningsreglerna ska innebära lägre kostnader. Att kostnaden för upprättande av årsredovisning, både i tid och i pengar, upplevs som särskilt betungande i de minsta företagen framgår även av Evans et al.¹⁷⁴ artikel som lyfter fram resultatet av en brittisk undersökning. Av artikeln framgår att för de minsta företagen kan kostnaden för upprättande av årsredovisningen upplevas innebära en större nackdel än vad företaget upplever att den finansiella rapporteringen i form av årsredovisning genererar för fördelar.

Detta kan enligt vår uppfattning innebära att företag med i kronor sett lågt eget kapital upplever att förenklingarna och kostnadsbesparingarna överväger begränsningarna K2 för med sig och därför i större utsträckning väljer K2. I företag med få aktieägare tror vi till exempel att det inte finns samma behov av att redovisa tillgångar till verkligt värde, och på så sätt lyfta fram eventuella dolda reserver, som hos företag med spridd ägarkrets och begränsad

¹⁶⁶ Månsson & Ohlson (2008), se sid. 15, avsnitt 2.5.4

¹⁶⁷ Tabell 4.2, se sid. 28, avsnitt 4.2.1

¹⁶⁸ Tabell 4.3, se sid. 29, avsnitt 4.2.2

¹⁶⁹ Tabell 4.4, se sid. 29, avsnitt 4.2.3

¹⁷⁰ Kristofersson (2009), se sid. 17, avsnitt 2.7

¹⁷¹ Kristofersson (2009), se sid. 17, avsnitt 2.7

¹⁷² Tabell 4.5, se sid. 30, avsnitt 4.2.4

¹⁷³ Evans et al. (2005), se sid. 5, avsnitt 2.1

¹⁷⁴ Evans et al. (2005), se sid. 6, avsnitt 2.2

insyn. K2:s begränsningar vad gäller uppskrivningar av tillgångar¹⁷⁵ kan därför tänkas vara en av anledningarna till varför företag med spridd ägarkrets inte väljer att tillämpa K2. Av Evans et al.¹⁷⁶ framgår det att större företags externredovisning avspeglar mer komplexa transaktioner som ligger till grund för en större grupp användare och till fler beslut jämfört med mindre företags externredovisning. Med stöd av detta är vår uppfattning därför att företag med fler aktieägare, vilka ofta är större företag, har ett behov av en mer sofistikerad redovisning och därför väljer att tillämpa nuvarande redovisningsregler. Enligt Evans et al.¹⁷⁷ och Johansson et al.¹⁷⁸ är Skatteverket en av de primära intressenterna för mindre företag. Enligt vår uppfattning utgör årsredovisningen i företag med få aktieägare i stor utsträckning enbart ett kontrollerat resultatunderlag för beskattning. Som framgår av Månsson & Ohlson¹⁷⁹ är K2 bättre anpassat att överensstämja med Skatteverkets regler vilket kan vara en anledning till att företag valt att tillämpa det förenklade regelverket.

Ytterligare en variabel som är signifikant och som kan ha en påverkan på val av redovisningsregler är företagets säte. Vår utgångspunkt var att företag belägna i de tre storstadsområdena i större utsträckning valt att tillämpa K2 jämfört med övriga län. Bland de undersökta företagen som tillämpat K2 framkom att över 70 % bedrev verksamhet i Stockholms län mot 29 % av de företag som inte valt att byta redovisningsregler. Däremot var andelen företag som tillämpat K2 i de två andra storstadslänen, Västra Götalands län och Skåne län, underrepresenterade jämfört med andelen som inte tillämpat K2.¹⁸⁰ Eventuellt kan närheten till beslutande organ såsom BFN eller Regeringen, som båda varit drivande rörande K2-projektet, påverkat eller så kan det enligt vår uppfattning vara så att Stockholmsområdet är mer förändringsbenäget och i ett tidigare skede anammar förändringar än övriga delar av landet.

Av vår studie är det svårt att utläsa om de företag som valt att tillämpa K2-regelverket erhållit minskade administrativa kostnader. För de företag som valt att redovisa enligt K2 har övergången, vad vi har kunnat urskilja, inte inneburit några direkta förändringar av årsredovisningen mot tidigare år vilket gör det troligt att kostnaden inte har minskat. Av de företag som i not angivit kostnad för ”övriga tjänster” finns det inget som indikerar minskade administrativa kostnader på grund av ändrade redovisningsregler.

¹⁷⁵ BFNAR 2008:1, se sid. 13, avsnitt 2.5.4

¹⁷⁶ Evans et al. (2005), se sid. 6, avsnitt 2.1

¹⁷⁷ Evans et al. (2005), se sid. 5, avsnitt 2.1

¹⁷⁸ Johansson et al. (2004), se sid. 5-6, avsnitt 2.1

¹⁷⁹ Månsson & Ohlson (2008), se sid. 15, avsnitt 2.5.4

¹⁸⁰ Tabell 4.6, se sid. 30, avsnitt 4.2.5

6 Slutsatser

I uppsatsens avslutande kapitel har vi med utgångspunkt i analysen dragit ett antal slutsatser vilka ska besvara vår forskningsfråga. Avslutningsvis ges förslag till vidare forskning inom ämnesområdet.

6.1 Slutsatser

Syftet med vår uppsats har varit att undersöka vilket utfall som det nya förenklade redovisningsregelverket K2 hittills har resulterat i och om ett antal faktorer (omsättning, balansomslutning, antal anställda, eget kapital, län och bransch) kan ha påverkat företagets val av redovisningsregler. Vidare har syftet varit att se om vi kan urskilja några effekter av övergången till K2. Vi har därmed för avsikt att besvara vår forskningsfråga:

Vilket utfall har övergången till K2-regelverket hittills resulterat i och vad är det för typ av företag som valt att tillämpa K2?

Av vår studie kan det konstateras att väldigt få företag, endast 2,17 %, har tillämpat det förenklade redovisningsregelverket K2. Resultatet ger indikationer på att ett förenklat redovisningsregelverk som K2 inte är efterfrågat hos mindre företag. Det kan därför tänkas finnas ett förväntningsgap mellan företagens behov av förenklingar och Regeringens prioritering av förenklingar både när det gäller samtliga förenklingsåtgärder som är under utredning (exempelvis slopad lagstadgad revision och sänkt aktiekapital) men speciellt när det gäller de förenklingsåtgärder inom redovisningsområdet som K2 resulterat i. De redovisningsmässiga förenklingar som K2 innebär mot nuvarande regler i form av till exempel färre valmöjligheter och krav på tilläggsupplysningar, schablonregler och väsentlighetskriterier kan därför ifrågasättas om det är denna typ av förenklingar som företagen efterfrågar. Precis som Börsvik et al.¹⁸¹ är vi alltså kritiska till om det är dessa förenklingar som företagen vill ha eftersom de redovisningsområden som uppfattas som komplicerade, till exempel moms, är redovisningsområden som många företag eftersträvar enklare regler för.

Som studien visar är skillnaderna mellan företagens årsredovisning upprättad enligt gamla redovisningsregler och K2 minimala vilket gör att syftet med K2 som ett förenklingsalternativ till nuvarande regler kan ifrågasättas. Att alla redovisningsregler är samlade på ett och samma ställe måste dock vara en konkret förenkling för företagen. De flesta företagen i vår undersökning har ändå valt att fortsätta att tillämpa de nuvarande reglerna som uppfattas som komplicerade av många företagare vilket framgår av Månsson och Ohlson¹⁸². Att K2 ännu är under bearbetning och att företag kan tänkas vilja se hur K3-regelverket blir anser vi kunna vara en ytterligare förklaring till det låga utfallet.

De statistiska slutsatserna man kan dra utifrån studiens empirimaterial och genomförda signifikanstest är att valet av redovisningsregelverk kan påverkas av åtminstone två av de sex faktorer som undersökts i vår studie. De två variablerna som visade sig vara signifikanta, vilket därmed statistiskt säkerställer att det finns en skillnad mellan de företag som tillämpar

¹⁸¹ Börsvik et al. (2009), se sid 36, avsnitt 5.2

¹⁸² Månsson & Ohlson (2008), se sid 7, avsnitt 2.3

K2 och de företag som inte tillämpar K2 och som inte beror på slumpen, är storleken på det egna kapitalet och företagets säte.

Att företag med ett till storleken sett lågt eget kapital är mer benägna att välja K2 än företag med ett högt eget kapital kan konstateras av resultatet av signifikanstestet i vår undersökning. Enligt vår uppfattning kan en möjlig förklaring till skillnaden ha sin grund i hur ägarkretsen ser ut och därmed hur företagets ledning är uppbyggd. I företag med till storleken sett lågt eget kapital är aktieägarna ofta färre än i företag med högre eget kapital och ägaren/ägarna utgörs även av ledningen. På grund av att aktieägaren i dessa företag bland annat har full insyn i företaget och på så sätt får ekonomisk information internt och att kostnaden för den finansiella rapporteringen är särskilt betungande i mindre företag, vilket framgår av Evans et al.¹⁸³, är det sannolikt att dessa företag i större utsträckning väljer att tillämpa K2 än företag med spridd ägarkrets. Evans et al.¹⁸⁴ konstaterar även att årsredovisningen för större företag innehåller mer komplexa transaktioner som utgör underlag för en större grupp användare jämfört med för mindre företag. De större företagen, som antagligen har fler aktieägare än de minsta, anser vi utifrån Evans et al.:s resonemang samt utifrån resultatet av vår undersökning har ett behov av en mer sofistikerad redovisning. Av denna anledning är det rimligt att dra slutsatsen att dessa företag valt att tillämpa nuvarande redovisningsregler istället för det förenklade redovisningsregelverket K2.

Studiens starkaste slutsats, baserat på resultatet av Kruskal-Wallis test som visade på den lägsta signifikansen av de undersökta variablerna i undersökningen, är att företagets säte har betydelse för om företaget valt att tillämpa K2 eller inte. Av vår undersökning framgår det att företag belägna i Stockholms län i större utsträckning har valt att tillämpa K2 än företag i övriga delar av landet. En möjlig orsak till detta tror vi kan vara att informationsflödet avseende K2 har varit större i Stockholmsområdet än i övriga delar av landet vilket kan bero på att de drivande och beslutande organen BFN och Regeringen har sitt säte i Stockholm. Att företag i övriga delar av landet i betydligt mindre utsträckning valt att tillämpa K2 kan därför utifrån samma resonemang tänkas bero på okunskap om det nya regelverket.

Det antagandet vi gjorde i början av studien var att storleken på företaget kunde ha betydelse för valet av redovisningsregelverk eftersom vår referensram stöder vår teori på flera punkter. Månsson och Ohlson¹⁸⁵ hävdar till exempel att det är hos just de minsta företagen som fördelarna med K2 är mest märkbara och enligt Evans et al.¹⁸⁶ är det även dessa företag som upplever kostnaden för redovisningen som särskilt betungande vilket kan tyckas tyda på att det är dessa företag som är mest benägna att tillämpa K2. Utifrån resultatet av vår undersökning kan konstateras att det inte är statistiskt säkerställt att storleken på företaget har betydelse för om man tillämpar K2 eller inte eftersom ingen av variablerna förknippade med storlek, det vill säga omsättning, balansomslutning eller antal anställda, är signifikanta. En möjlig förklaring till varför skillnaderna inte är signifikanta för de undersökta variablerna kan vara att det är väldigt få företag som har hög omsättning, balansomslutning eller ett stort antal anställda. Detta kan göra att skillnaden blir väldigt liten när företagen delas upp i mindre och större företag (inom kategorin mindre företag) vilket kan innebära att sambanden blir svåra att urskilja.

¹⁸³ Evans et al. (2005), se sid. 38 avsnitt 5.2

¹⁸⁴ Evans et al. (2005), se sid. 39, avsnitt 5.2

¹⁸⁵ Månsson & Ohlson (2008), se sid 16 avsnitt 2.7

¹⁸⁶ Evans et al. (2005), se sid. 38, avsnitt 5.2

Vad gäller branschtillhörighet går det inte att säkerställa någon signifikant skillnad mellan företag som tillämpar och företag som inte tillämpar K2 och slutsatsen är därför att det inte finns något samband mellan valet av redovisningsregelverk och bransch. Av BFNAR 2008:1¹⁸⁷ är det tydligt att företag inom vissa verksamhetsområden kan missgynnas av K2. Det gäller till exempel forsknings- och utvecklingsföretag som har aktiverat egenupparbetade immateriella tillgångar som på grund av en övergång till K2 måste återföra tillgången mot eget kapital och dessutom måste kostnadsföra utvecklingskostnader i fortsättningen. Vad som talar för att resultatet av vårt test inte blev signifikant är att de av K2 berörda balansposterna, vilka till exempel är egenupparbetade immateriella tillgångar, enligt Månsson och Ohlson¹⁸⁸ inte är vanligt förekommande hos mindre företag. Även den studie utförd av Huh och Berholt¹⁸⁹ tyder på att egenupparbetade immateriella tillgångar är företrädesvis ovanliga i mindre företag. Slutsatsen av vår studie, att det inte finns någon skillnad vad gäller bransch mellan företag som tillämpat K2 och företag som inte tillämpat K2, bör dock beaktas med viss försiktighet. Anledningen är att den branschindelning enligt SNI-avdelningar som resultatet av studien bygger på inte behöver vara den bästa när det gäller att undersöka skillnader i branschtillhörighet för den aktuella situationen.

Vi drar därför slutsatsen, utifrån resultaten av vår studie, att de relativt få företag som valt att tillämpa K2 är företag som generellt sett har ett till storleken lågt eget kapital och som är belägna i Stockholms län. Det resultat som undersökningen av vårt slumpmässiga urval har lett fram till anser vi applicerbart på mindre företag som kan tillämpa K2 som även ligger utanför studiens undersökta urval på grund av att vårt urval med hög sannolikhet bör återspegla denna population.

6.2 Förslag till fortsatt forskning

Under uppsatsskrivandets gång har det uppkommit frågeställningar som vi anser intressanta men som ligger utanför ramen för vårt syfte med uppsatsen. Av vår studie visade det sig svårt att urskilja om övergången till K2 inneburit några eventuella kostnadsminskningar för företagen. Syftet med förenklingsarbetet där förenklade redovisningsregler är en av åtgärderna är trots allt att minska företagens administrativa kostnader. Det hade därför varit intressant att undersöka närmare om det verkligen inneburit någon kostnadsbesparing i form av minskad tids- och kostnadsbörda för de företag som gått över till K2.

När övergångstiden gått ut år 2011 och K2 respektive K3 blivit tvingande regelverk vore det även intressant att undersöka hur många mindre företag som valt det förenklade regelverket K2 respektive det mer omfattande regelverket K3. Genom att undersöka detta när reglerna blivit tvingade kan det ge en tydligare bild av hur stort företagens behov verkligen är av de förenklade redovisningsregler som BFN utformat.

¹⁸⁷ BFNAR 2008:1 se sid. 12, avsnitt 2.5.4

¹⁸⁸ Månsson & Ohlson (2008), se sid 37 avsnitt 5.2

¹⁸⁹ Huh & Berholt (2009), se sid. 37, avsnitt 5.2

Källförteckning

Affärsdata [Elektronisk]. Tillgänglig: <http://www.affarsdata.se> [2009-11-19].

BFN (2000). BFNAR 2000:4: *Redovisning av leasingavtal*. [Elektronisk]. Tillgänglig: FAR SRS komplett [2009-11-11].

BFN (2001a). BFNAR 2001:1: *Redovisning av inkomstskatter*. [Elektronisk]. Tillgänglig: FAR SRS komplett [2009-11-11].

BFN (2001b). BFNAR 2001:3: *Redovisning av materiella anläggningstillgångar*. [Elektronisk]. Tillgänglig: FAR SRS komplett [2009-11-11].

BFN. BFN R1: *Redovisning av forsknings- och utvecklingskostnader*. [Elektronisk]. Tillgänglig: FAR SRS komplett [2009-11-11].

BFN (2006). BFNAR 2006:11: *Bokföringsnämndens allmänna råd om gränsvärden*. [Elektronisk]. Tillgänglig: <http://www.bfn.se/redovisning/RAD/bfnar06-11-grund.pdf> [2009-11-11].

BFN (2008a). BFNAR 2008:1: *Årsredovisning i mindre aktieföretag*. [Elektronisk]. Tillgänglig: <http://www.bfn.se/redovisning/RAD/bfnar08-1-grund.pdf> [2009-11-11].

BFN (2008b). *Information om Bokföringsnämndens normgivningsprojekt för årsredovisning och årsbokslut för icke-noterade företag*. [Elektronisk]. Tillgänglig: <http://www.bfn.se/AKTUELLT/Ny-normgivning.pdf> [2009-11-11].

BFN (2009a) *Information om K-projektet*. [Elektronisk] Tillgängligt: <http://www.bfn.se/aktuellt/info-kprojekt.pdf> [2009-12-10]

BFN (2009b). *Konsekvensutredning – K2 årsredovisning i mindre ekonomiska föreningar*. [Elektronisk]. Tillgänglig: <http://www.bfn.se/remisser/arkiv/konsekvensremiss-K2ek09.pdf> [2009-11-10].

Broberg, Anette (2007). *Förslag till nya redovisningsregler för aktieföretag – K2*. Näsviken: Björn Lundén information

Broberg, Anette (2009). *Bokslut & årsredovisning i mindre aktieföretag - K2 :[byggnader, inventarier, immateriella tillgångar, nedskrivningar, uppskrivningar, lager mm]*. Näsviken: Björn Lundén information

Börsvik, Hans, Magnusson, Jan & Prytz, Karin (2009). *Regeringen löser fel problem för landets småföretagare*. [Elektronisk]. Balans nr 1. Tillgänglig: FAR SRS komplett [2009-12-13].

Drefeldt, Caisa & Lundqvist, Pernilla (2008). *K2 – Tillämpning och principer*. Balans nr 8-9

Edenhammar, Hans & Pautsch, Gunvor (2009). *Detta är bokföringsnämndens roll*. Balans 11

Engström, Stefan (2009). *Bokföringsnämnden och rättvisande bild - Problem och motsägelser i "K2" trots förenklingsambitioner*. [Elektronisk]. Balans nr 8-9. Tillgänglig: FAR SRS komplett [2009-11-11].

European Commission (2008). *Putting Small Business First –Europe is good for SMEs, SMEs are good for Europe*. [Elektronisk]. Tillgänglig: http://ec.europa.eu/enterprise/newsroom/cf/document.cfm?action=display&doc_id=4566&userservice_id=1&request.id=0 [2009-11-13].

Evans, Lisa, Gebhardt Guenther, Hoogendoorn, Martin, Marton, Jan, Di Pietra, Roberto, Mora, Araceli, Thinggårs Frank, Vehmanen, Petri & Wagenhofer, Alfred (2005). *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*. [Elektronisk]. Accounting in Europe, vol. 2. Tillgänglig: Business Source Premier [2009-11-11].

Holme, Idar Magne & Solvang, Bernt Krohn (1997). *Forskningsmetodik – om kvalitativa och kvantitativa metoder*. Lund: Studentlitteratur.

Huh, Andreea & Berholt, Tony (2009). *K2 - En lösning på problem – eller problem vid lösning*. [Elektronisk]. Tillgänglig: http://gupea.ub.gu.se/dspace/bitstream/2077/20796/1/gupea_2077_20796_1.pdf [2009-12-15].

Johansson, Christer, Johansson, Rolf, Marton, Jan & Pautsch, Gunvor (2004). *Extern redovisning*. Stockholm: Bonnier utbildning

Kristofersson, Alexander (2009). *Stora småföretag nobbar K2*. Balans nr 12

Körner, Svante & Wahlgren, Lars (2006). *Statistisk dataanalys*. Lund: Studentlitteratur

Marton, Jan, Falkman, Pär, Lumsden, Marie, Pettersson, Anna Karin & Rimmel Gunnar (2008). *IFRS – i teori och praktik*. Stockholm: Bonnier utbildning

Månsson, Johan (2008). *Smidigare redovisning inom räckhåll*. INPUT 3

Månsson, Johan & Ohlson, Håkan (Öhrlings PricewaterCoopers) (2008). *Årsredovisning enligt K2-reglerna - Introduktion till och diskussion kring det nya regelverket*. Lund: Studentlitteratur.

NUTEK (2004). *Mätning av företagens administrativa börda*. [Elektronisk]. Tillgänglig: demonnr.rymdweb.com/.../Huvudrapport_matning_admin_borda_040510.pdf [2009-11-13].

Olsson, Henny & Sörensen, Stefan (2001). *Forskningsprocessen – kvalitativa och kvantitativa perspektiv*. Stockholm: Liber AB.

Persson, Sven-Erik & Peters, Reidar (Sydsvenska Industri- och Handelskammarens Redovisningskommitté) (2009). *Avbryt utvecklingen av K3-regelverket*. [Elektronisk]. Tillgänglig: FAR SRS komplett [2009-12-30]

Precht, Elisabeth (2008). *Nya årsredovisningsregler för mindre aktiebolag*. Balans nr 8-9

Regeringen (1996). *Proposition 1995/96:10D1 års- och koncernredovisning*. [Elektroniskt]
Tillgänglig: http://www.riksdagen.se/Webbnav/index.aspx?nid=37&dok_id=GJ0310D1
[2009-12-10]

Riksdagen. ÅRL (1995:1554) [Elektronisk]. Tillgänglig: FAR SRS komplett [2009-12-13].

RR. RR 6:99 *Leasingavtal*. [Elektronisk]. Tillgänglig: FAR SRS komplett [2009-12-13].

RR. RR 16 *Avsättningar, ansvarsförbindelser och eventualtillgångar*. [Elektronisk].
Tillgänglig: FAR SRS komplett [2009-12-13].

Skough, Bengt (2009). *2010 ska det vara enklare för Sveriges företag*. Balans nr 1

SOU 2008:67 Utredning om enklare redovisning (2008). *Enklare redovisning: delbetänkande*.
Stockholm: Fritze.

Törning, Eva & Ericson, Marcus (2006). *Årsredovisningar i onoterade bolag bättre*. Balans
nr 12

Zetterlund, Per- Ove (1998). *Normering av svensk redovisning: en studie av tillkomsten av
redovisningsrådets rekommendationer om koncernredovisning (RR01:91)*. Diss.,
Licentiatavh. Linköpings Universitet. Linköping: Univ.

Bilaga 1

Skillnader mellan K2 och nuvarande regelverk

Poster	K2	Nuvarande regelverk
Förvaltningsberättelse	Konkreta, bestämda regler och uppställningsform	Generella regler och fria uppställningsformer
Resultaträkning	Kostnadsslagsindelad	Kostnadsslagsindelad och funktionsindelad
	Ingen periodisering av belopp understigande 5 tkr	Ingen beloppsgräns avseende periodisering av inkomster och utgifter
	Förenkling av årligen återkommande utgift. Ingen periodisering. Förenklingen gäller inte personalkostnader	Inga speciella regler gällande årligen återkommande utgifter
	Koncernbidrag redovisas via resultaträkningen	Koncernbidrag redovisas via balansräkningen, eget kapital
	Uppskjuten skatt får inte redovisas	Uppskjuten skatt får redovisas
Balansräkning	Egenupparbetade FoU-kostnader skall kostnadsföras	Egenupparbetade FoU-kostnader får aktiveras
	Inga finansiella instrument får tas upp till verkligt värde	En del finansiella instrument får tas upp till verkligt värde
	Enbart byggnader och mark får skrivas upp och då till taxeringsvärdet	Uppskrivning av anläggningstillgångar till verkligt värde
	Avsättningar skall redovisas om det finns en förpliktelse och denna är sannolik	Avsättningar behöver enbart redovisas om de överstiger det lägsta av 25 tkr och 10 procent av IB eget kapital
	Endast legala avsättningar	Informella och legala avsättningar
	Ingen nuvärdesberäkning av avsättningar	Avsättningar får nuvärdesberäknas
	Endast operationell leasing	Finansiell och operationell leasing
	Avskrivning av inventarier sker schablonmässigt på 5 år. Ingen hänsyn tas till eventuellt restvärde.	Avskrivningar skall baseras på beräknad nyttjandeperiod med hänsyn till eventuellt restvärde
Tilläggsupplysningar	Enbart krav på upplysningar avseende avskrivningar	Upplysningar skall lämnas för att ge en rättvisande bild

Bilaga 2

Korrigerings av ingående balans enligt BFNAR 2008:1

Tillgång/Skuld/avsättning	Korrigeringsbelopp	Post i ingående eget kapital
Egenupparbetad immateriell anläggningstillgång	Tillgångens ingående redovisade värde	Balanserat resultat
Andra uppskrivna anläggningstillgångar än byggnader och mark	Kvarvarande uppskrivning	Uppskrivningsfond, till den del den avser den uppskrivna tillgången. Balanserat resultat, till den del uppskrivningsfonden inte täcker korrigeringen för kvarvarande uppskrivning
Uppskjuten skattefordran	Tillgångens ingående redovisade värde	Balanserat resultat
Uppskjuten skatteskuld till följd av att en anläggningstillgång tidigare skrivits upp	Avsättningens ingående redovisade värde	Uppskrivningsfond
Uppskjuten skatteskuld i andra fall än ovan	Avsättningens ingående redovisade värde	Balanserat resultat
Materiell anläggningstillgång till följd av att ett leasingavtal redovisats som finansiell leasing	Tillgångens ingående redovisade värde	Balanserat resultat
Skuld till följd av ett leasingavtal redovisats som finansiell leasing	Skuldens ingående redovisade värde	Balanserat resultat
Finansiella instrument värderade till verkligt värde	Skillnaden mellan verkligt värde och värdet enligt bestämmelserna i rådet gällande aktuell skuld	Balanserat resultat eller i förekommande fall fond för verkligt värde

Bilaga 3

Gruppering (1-18) utifrån SNI-kods avdelningar (A-U)

Grupp 1: A - Jordbruk, skogsbruk och fiske

- 01 Jordbruk och jakt samt service i anslutning härtill
- 02 Skogsbruk
- 03 Fiske och vattenbruk

Grupp 2: B - Utvinning av mineral

- 05 Kolutvinning
- 06 Utvinning av råpetroleum och naturgas
- 07 Utvinning av metallmalmer
- 08 Annan utvinning av mineral
- 09 Service till utvinning

Grupp 3: C - Tillverkning

- 10 Livsmedelsframställning
- 11 Framställning av drycker
- 12 Tobaksvarutillverkning
- 13 Textilvarutillverkning
- 14 Tillverkning av kläder
- 15 Tillverkning av läder, läder- och skinnvaror m.m.
- 16 Tillverkning av trä och varor av trä, kork, rotting o.d. utom möbler
- 17 Pappers- och pappersvarutillverkning
- 18 Grafisk produktion och reproduktion av inspelningar
- 19 Tillverkning av stenkolsprodukter och raffinerade petroleumprodukter
- 20 Tillverkning av kemikalier och kemiska produkter
- 21 Tillverkning av farmaceutiska basprodukter och läkemedel
- 22 Tillverkning av gummi- och plastvaror
- 23 Tillverkning av andra icke-metalliska mineraliska produkter
- 24 Stål- och metallframställning
- 25 Tillverkning av metallvaror utom maskiner och apparater
- 26 Tillverkning av datorer, elektronikvaror och optik
- 27 Tillverkning av elapparatur
- 28 Tillverkning av övriga maskiner
- 29 Tillverkning av motorfordon, släpfordon och påhängsvagnar
- 30 Tillverkning av andra transportmedel
- 31 Tillverkning av möbler
- 32 Annan tillverkning
- 33 Reparation och installation av maskiner och apparater

Grupp 4: D - Försörjning av el, gas, värme och kyla

- 35 Försörjning av el, gas, värme och kyla

Grupp 5: E - Vattenförsörjning; avloppsrening, avfallshantering och sanering

- 36 Vattenförsörjning
- 37 Avloppsrening
- 38 Avfallshantering; återvinning

39 Sanering, efterbehandling av jord och vatten samt annan verksamhet för föroreningsbekämpning

Grupp 6: F - Byggverksamhet

41 Byggande av hus

42 Anläggningsarbeten

43 Specialiserad bygg- och anläggningsverksamhet

Grupp 7: G - Handel; reparation av motorfordon och motorcyklar

45 Handel samt reparation av motorfordon och motorcyklar

46 Parti- och provisionshandel utom med motorfordon

47 Detaljhandel utom med motorfordon och motorcyklar

Grupp 8: H - Transport och magasinering

49 Landtransport; transport i rörsystem

50 Sjötransport

51 Lufttransport

52 Magasinering och stödtjänster till transport

53 Post- och kurirverksamhet

Grupp 9: I - Hotell- och restaurangverksamhet

55 Hotell- och logiverksamhet

56 Restaurang-, catering- och barverksamhet

Grupp 10: J - Informations- och kommunikationsverksamhet

58 Förlagsverksamhet

59 Film-, video- och tv-programverksamhet, ljudinspelningar och fonogramutgivning

60 Planering och sändning av program

61 Telekommunikation

62 Dataprogrammering, datakonsultverksamhet o.d.

63 Informationstjänster

Grupp 11: K - Finans- och försäkringsverksamhet

64 Finansiella tjänster utom försäkring och pensionsfondsverksamhet

65 Försäkring, återförsäkring och pensionsfondsverksamhet utom obligatorisk socialförsäkring

66 Stödtjänster till finansiella tjänster och försäkring

Grupp 12: L - Fastighetsverksamhet

68 Fastighetsverksamhet

Grupp 13: M - Verksamhet inom juridik, ekonomi, vetenskap och teknik

69 Juridisk och ekonomisk konsultverksamhet

70 Verksamheter som utövas av huvudkontor; konsulttjänster till företag

71 Arkitekt- och teknisk konsultverksamhet; teknisk provning och analys

72 Vetenskaplig forskning och utveckling

73 Reklam och marknadsundersökning

74 Annan verksamhet inom juridik, ekonomi, vetenskap och teknik

75 Veterinärverksamhet

Grupp 14: N - Uthyrning, fastighetservice, resetjänster och andra stödtjänster

- 77 Uthyrning och leasing
- 78 Arbetsförmedling, bemanning och andra personalrelaterade tjänster
- 79 Resebyrå- och researrangörsverksamhet och andra resetjänster och relaterade tjänster
- 80 Säkerhets- och bevakningsverksamhet
- 81 Fastighetservice samt skötsel och underhåll av grönytor
- 82 Kontorstjänster och andra företagstjänster

Ej representerad bland studiens undersökta företag: O - Offentlig förvaltning och försvar; obligatorisk socialförsäkring

- 84 Offentlig förvaltning och försvar; obligatorisk socialförsäkring

Grupp 15: P - Utbildning

- 85 Utbildning

Grupp 16: Q - Vård och omsorg; sociala tjänster

- 86 Hälso- och sjukvård
- 87 Vård och omsorg med boende
- 88 Öppna sociala insatser

Grupp 17: R - Kultur, nöje och fritid

- 90 Konstnärlig och kulturell verksamhet samt underhållningsverksamhet
- 91 Biblioteks-, arkiv- och museiverksamhet m.m.
- 92 Spel- och vadhållningsverksamhet
- 93 Sport-, fritids- och nöjesverksamhet

Grupp 18: S - Annan serviceverksamhet

- 94 Intressebevakning; religiös verksamhet
- 95 Reparation av datorer, hushållsartiklar och personliga artiklar
- 96 Andra konsumenttjänster

Ej representerad bland studiens undersökta företag: T - Förvärvsarbete i hushåll; hushållens produktion av diverse varor och tjänster för eget bruk

- 97 Förvärvsarbete i hushåll
- 98 Hushållens produktion av diverse varor och tjänster för eget bruk

Ej representerad bland studiens undersökta företag: U - Verksamhet vid internationella organisationer, utländska ambassader o.d.

- 99 Verksamhet vid internationella organisationer

Fördelningen av företag enligt SNI-kods avdelning (utifrån våra 18 grupper enligt ovan).

Branschindelning

		Tillämpar K2		
		Ja	Nej	Totalt
Grupp 1	Antal	0	7	7
	%	,0%	1,2%	1,2%
2	Antal	0	1	1
	%	,0%	,2%	,2%
3	Antal	1	44	45
	%	7,1%	7,7%	7,7%
4	Antal	0	1	1
	%	,0%	,2%	,2%
5	Antal	0	3	3
	%	,0%	,5%	,5%
6	Antal	2	52	54
	%	14,3%	9,1%	9,2%
7	Antal	4	135	139
	%	28,6%	23,5%	23,6%
8	Antal	0	34	34
	%	,0%	5,9%	5,8%
9	Antal	1	18	19
	%	7,1%	3,1%	3,2%

Branschindelning

		Tillämpar K2		
		Ja	Nej	Totalt
Grupp 10	Antal	0	37	37
	%	,0%	6,4%	6,3%
11	Antal	0	18	18
	%	,0%	3,1%	3,1%
12	Antal	3	57	60
	%	21,4%	9,9%	10,2%
13	Antal	2	102	104
	%	14,3%	17,8%	17,7%
14	Antal	0	23	23
	%	,0%	4,0%	3,9%
15	Antal	0	9	9
	%	,0%	1,6%	1,5%
16	Antal	1	18	19
	%	7,1%	3,1%	3,2%
17	Antal	0	9	9
	%	,0%	1,6%	1,5%
18	Antal	0	6	6
	%	,0%	1,0%	1,0%
Total Antal		14	574	588
		%	100,0%	100,0%

Bilaga 4

Förteckning över slutligt urval

Datainsamling slutligt urval											
Antal	Orgnr	Ftgnamn	Län	Sni	Antal anst	Oms	Årets res	Sumtillg	Sumegkap	K2	
1	5560275785	VIVUM Fastigheter AB	13	68203	Uthy	0	0	68	260	203	Nej
2	5560307950	AB Värnamo Nyheter	6	58131	Dag	0	0	0	0	705	Nej
3	5560308537	Östra Färghandeln AB	12	47523	Spe	2	1 783	0	565	149	Nej
4	5560357856	Fastighetsaktiebolaget Frimurarhuset	4		Uppgift sak	0	527	11	2 806	437	Nej
5	5560371352	Togo Danielsson Byggnads AB	1	41200	Byg	12	26 724	-2 720	19 647	8 518	Nej
6	5560416470	EUROCABLE AB	14	29310	Tillv	7	5 831	-235	3 367	1 474	Nej
7	5560437260	CITTIpaletten AB	12	68209	Övri	1	154	-466	5 322	4 262	Nej
8	5560443920	Trävaruaktiebolaget Dalarne	21			0	0	0	120	120	Nej
9	5560509761	J G Jansson AB	22	47711	Spe	4	4 650	100	2 363	1 290	Nej
10	5560582438	JNCA Management AB	14	70220	Kon	0	90	75	139	103	Nej
11	5560647165	Sävsjö Guldsmeds AB	6	32120	Tillv	14	11 469	423	8 243	3 920	Nej
12	5560738097	Bil-Center Olof Petersson AB	8	45110	Han	1	410	3	2 350	1 294	Nej
13	5560757105	Köpings Gummiservice AB	19	22110	Tillv	0	1	202	8 391	5 659	Nej
14	5560757279	Enebybergs Motorrenovering AB	1	45201	Allm	2	1 767	40	843	361	Nej
15	5560763020	Prinia Invest AB	6	68202	Uthy	2	47 130	-340	15 315	15 256	Nej
16	5560770819	Kungsdata AB	13	70220	Kon	1	328	-6	614	335	Nej
17	5560860123	Lockö Strumpan AB	14	14310	Tillv	0	273	-1	220	120	Nej
18	5560892704	Sjuhäradsbygdens Fastighetsaktiebolag	14	68202	Uthy	0	701	157	5 818	2 707	Nej
19	5560912643	Nils Sjöbergs Åkeri AB	22	49410	Väg	0	107	5	190	72	Nej
20	5560955147	Berkana Fastighets AB	24	68203	Uthy	0	2 141	-313	16 972	5 380	Nej
21	5561006452	Lehnert Amps AB	1	47595	Spe	1	149	-14	328	236	Nej
22	5561032888	Husby-Rekarne Transport AB	4	47914	Pos	0	104	20	167	130	Nej
23	5561048181	Thomas Platzer AB	3	46900	Övri	1	958	-110	374	312	Nej
24	5561056135	C.L:s Automattjänst AB	17	47999	Övri	8	11 782	549	5 364	1 340	Nej
25	5561081786	Motorallt i Alingsås AB	14	45310	Part	3	5 908	-72	2 634	482	Nej
26	5561090324	B. Björks Åkeri AB	14	49410	Väg	1	623	68	1 150	625	Nej
27	5561114223	Allrör i Linköping AB	5	43221	Värr	1	255	-12	419	125	Nej
28	5561119719	Mekonomen Ljungby Odlaren AB	7	45310	Part	3	8 440	-3	3 212	121	Nej
29	5561127522	Haga International Toy AB	7	46499	Part	1	563	-13	1 823	1 469	Nej

30	5561140962 Vitré-Kläder AB	25 47712 Spe	3	2 514	-94	1 027	84	Nej
31	5561141291 Ekholms Färgcenter i Jönköping AB	6 47523 Spe	10	21 290	1 053	14 218	8 935	Nej
32	5561163584 MCS Sverige AB	1 45110 Han	1	3 480	182	3 808	422	Nej
33	5561217992 AB Hinsholmen i Göteborg	14	0	710	10	2 684	1 309	Nej
34	5561250241 Jeff Lundgren Fastigheter AB	24 77110 Uth	0	521	-230	2 501	559	Nej
35	5561269092 Tre Well Förvaltning AB	1 68202 Uth	0	1 828	-378	11 009	2 823	Ja
36	5561274738 P O Ågren Måleri Göteborg AB	14 43341 Mål	5	5 280	383	4 075	2 137	Nej
37	5561323493 KEO-TRANS AB	14 49410 Väg	4	3 829	140	3 376	637	Nej
38	5561333559 HEWE Fastighets AB	12 68201 Uth	0	397	70	1 855	518	Nej
39	5561342501 Faktab Faktaredaktionen AB	1 70210 PR	1	172	25	195	177	Nej
40	5561343202 Åkes Fabriker AB	3 25999 Dive	3	2 846	-123	794	418	Nej
41	5561343772 Nordisk Tak AB	13 68202 Uth	1	399	313	1 343	1 181	Ja
42	5561443705 Ingvar Johanssons Entreprenad AB	7 43120 Mar	2	1 991	30	3 254	1 239	Nej
43	5561451534 AB Curts Färg	8 47523 Spe	4	5 291	102	2 272	1 304	Nej
44	5561508283 Bröderna Berglins Industrivätt AB	1 96011 Indu	2	1 901	36	864	238	Nej
45	5561515924 Mekauto AB	19 29200 Tillv	10	16 711	241	4 022	651	Nej
46	5561524181 Lennart Axelsson Ingenjörfirma AB	25 71124 Tekn	1	553	281	732	501	Nej
47	5561569749 Kortedala Trä & Byggnads AB	14 41200 Byg	2	1 008	76	761	359	Nej
48	5561574400 Martinssons Billackering AB	14 45202 Plåt	8	5 683	131	2 244	950	Nej
49	5561575746 Universal Ämnesrör AB	13		0	0	100	100	Nej
50	5561590174 Hento Konfektyr AB	13	2	5 255	-602	1 314	-308	Nej
51	5561600155 Hule Byggnads AB	13 41200 Byg	2	1 144	29	637	440	Nej
52	5561651380 Gececo Konsult AB	21 69201 Red	1	215	17	805	307	Nej
53	5561683672 Maskinservice P. Wikner AB	21 33120 Rep	2	2 378	32	2 321	328	Nej
54	5561712596 Ingemar Liljenberg AB	12 46741 Part	7	32 788	359	14 678	4 161	Nej
55	5561788935 Bristol Babcock AB	19 46699 Part	6	3 862	10	1 883	62	Nej
56	5561789297 Masesgården AB	20 55101 Hot	12	16 775	68	10 607	373	Nej
57	5561864744 Granitbolaget Stenhuggeri AB	13 23709 Hug	4	3 836	-85	1 089	187	Nej
58	5561897579 Dalums Bensinstation AB	14 47300 Spe	6	19 235	14	3 138	777	Nej
59	5561898304 Stenströms Cykel AB	19 47641 Spe	4	7 693	117	4 780	1 325	Nej
60	5561900241 Fastighetsbolaget Pakkensberg AB	1 68201 Uth	0	876	-156	17 997	12 678	Nej
61	5561907501 AB Brobergs Rörledningsfirma	12 43221 Vär	7	13 941	406	10 571	7 428	Nej

62	5561920512	AB Valbo Resetjänst	21 79110 Res	3	7 975	-575	1 745	435	Nej
63	5561954206	Hageby-Grillen AB	5 56100 Res	7	4 771	3	1 315	305	Nej
64	5561964114	Getängs Åkeri AB	14 49410 Väg	2	2 394	-308	2 640	516	Nej
65	5561965541	Hans G. Forsman Snickeri AB	1 16239 Tillv	3	1 274	0	345	125	Nej
66	5562040351	Borås Entreprenad AB	14 42110 Anlä	7	8 639	219	3 188	1 252	Nej
67	5562041136	Ejebatts Lyftservice AB	1	2	2 692	431	4 609	3 277	Nej
68	5562044759	Höllviken Häst & Foder AB	12 93191 Tävl	0	1 005	-119	1 090	118	Nej
69	5562061340	Pallini's Tyger AB	1 46410 Part	4	3 207	148	1 807	961	Nej
70	5562069319	Hälsoprodukter i Sundsvall AB	22 64993 Förv	0	15 096	-1 761	2 295	2 272	Nej
71	5562100270	Nya Bloms i Lund Tryckeri AB	12 18122 Tryc	4	3 675	18	1 015	141	Nej
72	5562107341	Mora Köpcentrum AB	20 70220 Kon	1	128	-212	442	115	Nej
73	5562133586	Madsen Grafa AB	1 46190 Prox	6	9 052	-140	3 273	486	Nej
74	5562153428	Bo Lindberg Kyl AB	1 33200 Instr	1	1 633	525	2 243	1 749	Nej
75	5562155514	Östhammars Slamservice AB	3 38110 Insa	1	244	-148	501	423	Nej
76	5562161264	Gu - Li Plåt och Isolerings AB	10 43911 Tak	3	2 137	44	953	682	Nej
77	5562164128	MPC, Metal Process Control AB	4 26510 Tillv	4	7 889	369	4 955	1 506	Nej
78	5562170067	Softronic Syd AB	1 62010 Data	7	4 548	-908	845	145	Nej
79	5562176841	SB Electro-tech AB	14 26120 Tillv	2	3 444	469	5 131	1 865	Nej
80	5562183433	Gunnar Svensson Konsult AB	12 69201 Red	1	144	60	559	229	Nej
81	5562222421	UNO K WESTIN AB	22 47523 Spe	19	22 324	-355	5 014	639	Nej
82	5562223296	Rördoktorn N.E. AB	1 43221 Vär	28	44 039	1 654	12 648	4 596	Nej
83	5562243310	K.J. Grafiska AB	14 46699 Part	1	256	-148	891	763	Nej
84	5562247097	Alf Karlsson Entreprenad AB	20 43120 Mar	1	2 443	195	2 700	556	Nej
85	5562267509	Hammarbacken Konsult AB	1 70220 Kon	2	656	-3	688	448	Nej
86	5562278811	Förvaltningsaktiebolag Teknator	1 66120 Verksamhet utfi		383	223	3 067	3 055	Nej
87	5562289743	T.A. Byggkonsult AB	1 68201 Uth	0	1 161	-325	4 671	782	Nej
88	5562344175	Kaliff & Löthman Tänger & Stänger AB	13	1	311	-1 445	899	-1 126	Nej
89	5562358688	Klippudden AB	1 66120 Ver	0	1 131	-108	120	-488	Nej
90	5562373349	Varbergsoptik AB	13 47781 Spe	5	4 394	211	2 422	1 535	Nej
91	5562406966	Reuterswärd Produktion CHOL AB	1 85594 Pers	1	5 211	465	1 175	611	Nej
92	5562430479	Mark AB Slagfältet	1 68320 Fast	0	2	-90	310	70	Nej
93	5562439314	Hans Carlsson Ekonomi AB	18 69201 Red	1	591	131	1 041	579	Nej
94	5562450733	Möbelhuset i Mora AB	20 47591 Spe	10	14 820	-1 412	9 164	-312	Nej

95	5562478411	AFROART (World Crafts Import) AB	1 46410	Part	9	6 863	144	3 628	963	Nej
96	5562483460	Ingolf Jensens Fastigheter AB	14 41200	Byg	1	544	83	5 482	142	Nej
97	5562507581	Lagerstedts Bilservice AB	1 45201	Allr	38	43 014	-431	14 654	1 782	Nej
98	5562508407	Bodalf AB	12 46170	Prov	0	214	-3 443	18 928	16 466	Nej
99	5562513878	Ra-We Snickeri AB	1 16239	Tillv	1	671	52	211	149	Nej
100	5562515709	KPF Kapitalförvaltning AB	1 64992	Handel med oc		0	344	3 262	3 116	Nej
101	5562536556	Svenskt Dataarkiv AB	1 91012	Arki	0	289	154	1 039	262	Nej
102	5562545698	Elbea AB	1 43210	Elin	3	2 820	205	4 344	2 333	Nej
103	5562577105	Tjustorps Nygård AB	12 01500	Blar	1	3 604	39	3 154	211	Nej
104	5562630250	ProfilGruppen Teknik i Åseda AB	7 25999	Dive	0	0	0	1 509	1 509	Nej
105	5562634070	Yngve och Söner AB	25 02102	Sko	1	711	18	181	112	Nej
106	5562635176	J Heramb Mekanisk Verkstad AB	20 25620	Met	1	1 283	692	5 233	3 615	Nej
107	5562652015	Arås Skogsmaskiner AB	14 02200	Driv	1	3 085	-423	5 398	51	Nej
108	5562706332	Axxonen AB	6 62020	Dat	0	0	4	285	278	Nej
109	5562734979	El-Team International AB	12 71123	Tek	1	550	-70	1 924	434	Nej
110	5562741453	Permés Instrumentutveckling AB	1		0	0	-1 306	1 513	1 475	Nej
111	5562752724	Jofor AB	6 70220	Kon	2	423	69	2 591	871	Nej
112	5562759893	Trimajo Import AB	1 46150	Prov	0	4	-76	104	71	Ja
113	5562761139	XL-Print Syd AB	12 46510	Part	2	3 163	-8 512	11 355	3 219	Nej
114	5562781913	PM:s Livs AB	25		3	3 363	-42	1 057	695	Nej
115	5562783950	Kreativ Projektadministration Å.N. AB	1 71121	Tek	2	207	-58	127	63	Nej
116	5562785930	Rytterlunds Snickerifabrik AB	4 16292	Övri	8	7 197	451	5 309	2 271	Nej
117	5562828631	Golvbröderna AB	5 43330	Golv	10	9 916	117	2 835	1 144	Nej
118	5562869015	Jan Hultboms Förvaltningsaktiebolag	1		0	0	2 721	3 897	3 867	Nej
119	5562876390	Anko Produkter AB	12 46380	Part	1	1 070	17	1 042	765	Nej
120	5562877729	Lasse Eriksson Borr & Tång AB	3 86230	Tan	2	2 475	216	1 640	1 224	Nej
121	5562883669	Åke Arthursson Bensinstation AB	8 47300	Spe	4	18 997	9	981	686	Nej
122	5562919802	C.P.B. International AB	5		0	0	-104	1 130	1 100	Nej
123	5562926088	C O Lindbergs Försäljnings AB	6 46699	Part	0	0	1 000	4 360	2 850	Nej
124	5562980648	Skåne Drakar & Hobby AB	12 47789	Övri	2	2 156	3	2 564	1 168	Nej
125	5562994037	TeknikKompetens Rekrytering Leopold AB	1 78100	Arbe	2	1 260	-20	414	87	Nej
126	5563009140	LEIF MERELLS VERKTYG & TRÄDGÅRD	8 47522	Spe	4	8 169	91	3 515	1 867	Nej
127	5563054799	Tholun Ekonomi AB	24 73200	Mar	1	632	1	676	153	Nej
128	5563068229	SunDesign AB	17 68202	Uthy	0	618	116	3 388	348	Nej

129	5563077204	CH-Konsult i Anderslöv AB	12 70220 Kon	0	199	19	733	116	Nej
130	5563085140	Johannas Golfshop AB	12 47641 Spe	1	1 518	-56	215	124	Nej
131	5563100261	Optimus Holding AB	25 70100 Verkl	12	7 921	202	10 719	2 963	Nej
132	5563101111	Torbjörn Falk Holding AB	12 46410 Part	1	590	1 027	14 551	6 962	Nej
133	5563107969	C. Lidströms Åkeri AB	6	0	0	1	1 298	1 037	Nej
134	5563125094	Blixtens Rörservice AB	5 43221 Vär	1	617	5	509	369	Nej
135	5563132793	AB Ridderheim & Grönvall	1 46380 Part	0	0	-44	15 262	3 421	Nej
136	5563145639	Kwoch Power Control AB	1 46434 Part	1	1 465	-27	1 471	199	Nej
137	5563201317	Nice Presenter AB	18 47593 Spe	4	7 319	10	1 687	164	Nej
138	5563204030	Ljungblad-Petré Maskin AB	14	0	0	-14	487	88	Nej
139	5563205078	Totalinstallation i Göteborg AB	14 71121 Tekn	4	4 065	288	1 501	492	Nej
140	5563216836	Företagskonsulterna i Skövde AB	14		0	0	120	120	Nej
141	5563220606	Advokatbyrå Bo Lindskog AB	18 69101 Adv	2	1 753	142	801	494	Nej
142	5563227833	Ballongflyg Hit & Dit AB	1 51102 Icke	2	5 263	613	5 990	2 582	Nej
143	5563255990	Svensk Teaterproduktion AB	1 90020 Stöc	1	159	-226	3 119	354	Nej
144	5563272169	Transmedica AB	1 72190 Annan naturvet		0	-9	135	51	Nej
145	5563276350	Paulin Security AB	12 46510 Part	3	6 254	34	1 764	902	Nej
146	5563291169	Ronny Persson Data & Konsult AB	12 62010 Data	2	1 430	50	2 224	1 785	Nej
147	5563329431	Lax & Lyx AB	1 70220 Kon	0	21 385	524	5 838	5 078	Nej
148	5563332591	Optiker Hedström AB	5 47781 Spe	1	988	-53	479	354	Nej
149	5563368314	Bengt Arvid Gustafsson i Skövde AB	14 68201 Uthy	2	5 734	-63	16 513	15 299	Nej
150	5563383271	Bollnäs Taxi AB	21 49320 Taxi	0	569	26	1 261	623	Nej
151	5563426666	Comfact AB	14 70220 Kon	4	3 078	552	2 220	1 316	Nej
152	5563443745	Storegårds Bil & Maskin AB	12 45201 Allr	5	8 100	-90	4 139	298	Nej
153	5563451995	Fackhandelsdata i Stockholm AB	6 62090 And	10	10 076	289	3 529	1 356	Nej
154	5563458586	Fartygsmekano AB	12 68202 Uthy	0	416	133	2 645	2 506	Nej
155	5563479293	Fastighetsaktiebolaget Truten	14	0	0	2	195	194	Nej
156	5563484590	Edefastigheten Delsbo AB	21 70220 Kon	0	0	97	245	239	Nej
157	5563491074	Frobozz AB	3 62010 Data	1	1 007	53	359	260	Nej
158	5563518017	Mullsjö Byggkonsult AB	6 71121 Tekn	1	459	-13	513	446	Nej
159	5563548386	Traktor City i Umeå AB	24 46610 Part	9	32 019	394	14 612	2 694	Nej

160	5563556827	Matpärlorna AB	12 73111	Reklambyråverl	509	291	758	569	Nej
161	5563570190	Tandläkare Peeter Pukk Stockholm-Globen	1 86230	Tan	3	2 110	61	1 039	Nej
162	5563583508	Advokatfirman Konsultbyrå för Marknadsr	1 69101	Adv	12	12 125	1 111	4 378	Nej
163	5563591998	Scanakos Byggledning AB	14 71121	Tek	1	13 572	252	3 281	Nej
164	5563634178	Elmontage i Eslöv AB	12 43210	Elin	4	5 672	344	2 469	Nej
165	5563653483	Grosshandlarn i Stockholm AB	1 47711	Spe	0	0	4	212	Nej
166	5563672574	Södertälje Konsthandel AB	1 47783	Spe	1	529	-26	210	Nej
167	5563696649	Värderingskammaren i Göteborg AB	14 82990	Övriga företags		553	160	524	Nej
168	5563738466	Kikkuli Förlag AB	1		0	74	-137	107	Nej
169	5563764165	Fashion Trade Sales AB	1 46420	Part	0	0	3	138	Nej
170	5563770063	RAJA INVEST AB	1 66120	Verl	0	143	-76	886	Nej
171	5563800779	Berntes Isolering AB	1 43290	And	2	4 400	743	2 646	Nej
172	5563808301	Bertil Nilsson Invest AB	12 47112	Livs	0	0	-129	402	Nej
173	5563815165	Per Bengtsson Förvaltning AB	14 71121	Tek	0	7	163	4 516	Nej
174	5563816320	Bensin & Oljeinstallationer C. Lundberg AB	14 81221	Ren	7	24 263	2 020	13 175	Nej
175	5563818276	ÅBY-EL i Klippan AB	12 43210	Elin	0	318	-13	570	Nej
176	5563842433	LINAB Affärsutveckling AB	22 46390	Icke	1	861	4	671	Nej
177	5563845246	LAJP AB	1 43210	Elin	2	3 813	18	1 625	Nej
178	5563846962	C HÅKANSSONS MÅLERI AB	14 43341	Målk	1	961	33	609	Nej
179	5563852077	Dova Fastighets AB	14 68201	Uthy	0	513	147	3 739	Nej
180	5563855187	J.G.G. Pettersson AB	14 70220	Konsultverksarr		0	-91	185	Nej
181	5563871093	Kråge Vind AB	12 35110	Gen	0	181	34	1 346	Nej
182	5563884500	Leif Arthurssons Åkeri AB	20 49410	Väg	2	1 157	457	2 200	Nej
183	5563887412	AB Drottningholms Konsthandel	1 47791	Spe	0	0	-73	4 328	Ja
184	5563889418	Akustikservice i Halmstad AB	13 43390	Ann	16	23 973	377	5 415	Nej
185	5563913267	J. Holmgrens EI-Projekt AB	1 43210	Elin	2	4 084	328	1 760	Nej
186	5563916682	TRANEMO JUHLIN CARLSSON AB	14 68201	Uthy	0	792	1	6 863	Nej
187	5563927192	AB Piteå Svets & Maskin (PSM)	25 25620	Met	9	18 927	12	5 258	Nej
188	5563945988	Ullas Åkeri AB	19 49410	Väg	1	2 073	25	2 818	Nej
189	5563960805	STUDIO XO, AB	17 41200	Byg	1	68	-182	5 354	Nej
190	5563987303	Fastighets AB Rossjön	1 68320	Fast	1	82	2	340	Nej

191	5564011350	Lunna Transport AB	13 49410	Väg	1	1 079	141	954	729	Nej
192	5564011681	Östergården i Bettorp AB	8 93191	Täv	0	450	4	1 641	814	Nej
193	5564016615	Sjöbotten Förvaltning AB	1 68202	Uthy	2	360	227	12 702	9 242	Nej
194	5564018496	Hargs Industrimark AB	3 68209	Övri	0	150	97	1 079	742	Nej
195	5564051497	Trävattna Skogsavverkning AB	14 02101	Sko	3	3 268	0	5 439	257	Nej
196	5564067089	Women's Business School, Monica Renstic	1 70220	Kon	2	1 532	36	682	236	Nej
197	5564074523	HEDEGÄRDE ÅKERI AB	14 49410	Väg	1	1 452	58	1 859	425	Nej
198	5564093705	Elman-butiken i Köping AB	19 47594	Spe	8	21 379	940	7 887	1 167	Nej
199	5564107166	Stigssons Skor Sko-shopen AB	10 47721	Spe	3	4 804	66	1 969	390	Nej
200	5564128386	Ludvikalacken AB	20 45202	Plåt	4	2 253	-67	1 028	199	Nej
201	5564145075	VD Transport AB	20 49410	Väg	10	5 859	1	4 713	3 333	Nej
202	5564156528	Svelaw Consult AB	6 58290	Utgi	0	96	4	177	106	Nej
203	5564185907	DM Tonek AB	8 46692	Part	0	20	-37	110	-36	Nej
204	5564188539	Björn I Andersson i Skåne AB	12 74202	Rek	1	382	1	243	118	Nej
205	5564191269	Kilen 8 Förvaltning AB	4 68209	Övri	0	0	-11	13 530	365	Nej
206	5564214921	SANSAFE AB	5 71122	Tek	1	476	287	608	476	Nej
207	5564229556	Nordlander Roos Partners AB	1 66190	And	4	3 155	6	1 835	124	Nej
208	5564237005	Vätterstads Konsult & Fastighetsaktiebolag	6		0	60	8	4 914	4 536	Nej
209	5564239456	PUNGPINANS BLOMMOR AB	1 47761	Spe	1	410	37	148	-1 357	Nej
210	5564259942	Albrektsson Television AB	1 59110	Proc	1	6 132	21	1 462	419	Nej
211	5564260494	Rosa & Rolle AB	13 68202	Uthy	1	270	-92	1 432	298	Nej
212	5564262805	Energiförbättring Väst AB	14 43221	Värr	18	37 314	412	10 075	2 722	Nej
213	5564284262	Näfveqvarns Bruk AB	4 24530	Gjut	27	31 798	-30	14 436	-3 574	Nej
214	5564293099	Fastighets AB Guldägget	12 68209	Övri	0	0	-194	280	134	Nej
215	5564310091	Pollke Säljkonsult AB	6 46510	Part	0	0	349	1 099	641	Nej
216	5564358587	Lennart Englund Bygg AB	25 71121	Tek	0	200	65	2 272	1 917	Nej
217	5564370129	Mec Tech i Helsingborg AB	12 25620	Met	1	710	-359	230	-144	Nej
218	5564373941	J. Larsson Delikatesser AB	13 47112	Livs	3	2 351	26	445	75	Nej
219	5564383445	Anne Barn & Tonår i Luleå AB	25 46420	Part	1	800	-49	1 148	435	Nej
220	5564403946	Fastighetsteknik Peter Allansson AB	23 85594	Per	1	284	-21	128	-28	Nej
221	5564411519	VVS Montage Andersson i Norrköping AB	5 43221	Värr	1	503	-35	123	-1	Nej
222	5564414844	Årstad Cykel & Rep. verkstad AB	13 47642	Spe	3	4 362	100	1 209	710	Nej

223	5564441714	GTL Consulting AB	5 46180	Prov	3	1 258	110	1 319	779	Nej
224	5564460219	Grahns i Jokkmokk AB	25 10130	Cha	5	8 061	121	4 069	292	Nej
225	5564496981	Smörkransen i Åkersberga AB	1 10710	Tillv	0	0	3	219	216	Nej
226	5564501822	Inter Silvi AB	12 46769	Part	13	8 655	316	4 638	1 197	Nej
227	5564502655	Anders G Eriksson Produktionsaktiebolag	14 90020	Stöc	1	1 708	336	3 195	2 195	Nej
228	5564502929	Jämköpings Industrifastigheter, Ädelkoraller	8 68203	Uthy	0	1 585	160	6 506	1 356	Nej
229	5564508371	Solna Kulturskola AB	1 82990	Övri	0	0	0	101	101	Nej
230	5564524303	Curbstone AB	24 46900	Övri	1	108	1	133	74	Nej
231	5564526142	Fortis Commercial Finance AB	1 64920	Ann	0	884	-2 038	6 637	3 522	Nej
232	5564543097	Höörs Företagshälsövärd AB	12 86212	Ann	1	381	96	1 060	317	Nej
233	5564561628	J HELLGREN TEKNIK AB	14 28250	Tillv	7	5 497	122	1 927	1 138	Nej
234	5564570983	Kenbark Management AB	12 68310	Fast	2	7 476	-397	3 042	2 813	Nej
235	5564577426	Förvaltnings AB Rosenön	1		0	0	0	100	100	Nej
236	5564580255	Roos International AB	19 70220	Kon	1	239	-369	348	102	Nej
237	5564589371	Annex Media AB	1 59130	Film-, video- oc		32	-110	270	109	Nej
238	5564594868	Bürgers Växtgård AB	19 01302	Odli	7	8 522	760	10 725	7 730	Nej
239	5564606027	Holmqvist Mek Verkstad AB	12 33200	Insta	1	483	104	887	595	Nej
240	5564616554	Close Circuit Video Equipment Svenska AB	21 46699	Part	1	2 764	216	1 526	989	Nej
241	5564620754	Plåt- & Byggspecialisten i Storuman AB	24 43911	Tak	7	9 778	214	1 827	595	Nej
242	5564623535	Cafe Blå Lotus AB	1 56100	Res	6	3 011	-1	469	134	Ja
243	5564625225	ALNA FOOD AB	18 10890	Frar	14	28 622	-1 306	10 044	2 615	Nej
244	5564625290	Nils-Evert Andersson Advokatbyrå AB	1 69101	Adv	2	1 549	216	772	332	Nej
245	5564627254	El-Norema AB	8		0	0	0	120	120	Nej
246	5564655263	S Karlsson Fastighets AB	24 68202	Uthy	1	871	142	4 872	1 157	Nej
247	5564655818	Thilia Bygg AB	1 41200	Byg	1	2 381	422	3 573	1 915	Nej
248	5564662921	M Waltersson Bygg AB	5		1	340	85	386	335	Nej
249	5564672698	Fjällbo AB	1 16101	Sågning av trä		129	40	764	52	Ja
250	5564688090	Extended Stay Hotels AB	14 55101	Hot	3	5 771	110	1 687	322	Nej
251	5564692829	RFM Produktion AB	17 59200	Ljud	0	4	-13	506	504	Nej
252	5564694858	Fastighets AB Pulsatilla	14 68203	Uthy	1	2 174	198	13 307	1 903	Nej
253	5564703287	Captain James Cook AB	23 56100	Res	4	5 295	15	905	266	Nej

254	5564715455	Ljungbyhed Milktransport AB	12 49410 Väg	10	7 371	118	5 072	910	Nej
255	5564740271	La-Bil i Laholm AB	13 45201 Allr	0	0	1 197	1 333	1 320	Nej
256	5564749132	Mat & Dryck i Växjö AB	7 56100 Res	39	33 698	256	11 663	1 323	Nej
257	5564755485	Montören i Göteborg AB	14 25620 Met	1	788	15	316	178	Nej
258	5564772423	Ekawind Holding AB	12	0	0	-3	19 044	4 150	Nej
259	5564780640	Örjan Runnzell AB	12 28410 Tillv	1	258	-13	457	111	Nej
260	5564784907	Ingvar Strandhs Blomsterskola AB	12 85599 Dive	4	5 042	-658	5 243	488	Nej
261	5564787421	PicoTech AB	6 62010 Dat	1	248	4	829	75	Nej
262	5564791696	Landsbro Sprutlackering AB	8 31090 Tillv	4	2 221	-99	757	399	Nej
263	5564806239	AB Ludvika Partiaffär	20 46310 Part	9	20 571	-118	9 625	3 185	Nej
264	5564811650	Solbänken i Stockholm AB	1 85599 Dive	0	59	34	250	184	Nej
265	5564833001	Arvika Miljöfrakt AB	17 49410 Väg	0	1	-7	105	103	Nej
266	5564836095	Fotograf Lars Berglund AB	20 47782 Spe	2	2 300	47	822	344	Nej
267	5564837663	Lasthanteringsprodukter i Linköping AB	5 28220 Tillv	1	2 635	29	2 046	1 209	Nej
268	5564840287	IPQ IP Specialists AB	1 69102 Jurik	5	9 362	511	2 766	1 853	Nej
269	5564849676	Formtech i Skåne AB	12 46731 Part	0	1 158	10	402	184	Nej
270	5564895182	Kristina Jacobsson Hårsalong AB	6 96021 Hår	2	1 080	52	406	203	Nej
271	5564898913	Mikael P Karlsson Kommunikation AB	1 70220 Kon	1	500	2	904	121	Nej
272	5564912342	Compo International AB	8 64202 Holc	0	0	-3	3 856	3 252	Nej
273	5564918596	Lars Palmgren Finans AB	14 64202 Holc	0	83	87	4 849	4 708	Nej
274	5564922648	Jan Sundin Förvaltning AB	18 46240 Part	0	0	-57	185	154	Nej
275	5564937463	Starby Kungsgård AB	5 55101 Hot	30	16 272	439	22 177	1 974	Nej
276	5564947637	Gävle Elbyggnadsaktiebolag	21 43210 Elin	7	10 484	731	16 702	11 750	Nej
277	5564956455	R & D Poolen AB	1 72190 Ann	0	7	-6	670	136	Nej
278	5564962313	Miljötransporter UN AB	21 49410 Väg	1	434	51	835	212	Nej
279	5564969953	Semilab AB	1 27110 Tillv	3	1 272	20	710	337	Nej
280	5564972502	Ryggakuten PN Konsult AB	14 86905 Fysi	4	2 980	12	1 180	482	Nej
281	5564980844	Flisfrakt i Köping AB	19 49410 Väg	0	5 840	-12	1 390	174	Nej
282	5564982303	URPAUL AB	5 47771 Spe	3	3 250	124	1 698	286	Nej
283	5564985231	Linné Strandh AB	17	0	0	0	108	100	Nej

284	5565003976	Kazen & Partner AB	1 70220	Kon	1	4	-130	156	145	Nej
285	5565006813	Ale Bokföringsbyrå AB	14 69201	Red	1	178	-422	692	545	Nej
286	5565006938	Warolins Maskin AB	14 46620	Part	0	461	-2	3 896	201	Nej
287	5565036737	ORTEK innovation AB	3 46460	Part	0	638	-1 270	7 281	5 593	Nej
288	5565040184	CARY Consult AB	1 70220	Kon	2	1 419	23	347	152	Nej
289	5565047221	Medweiss AB	14 86212	Ann	2	3 380	177	1 177	651	Nej
290	5565053732	Pernilla Sandgren AB	1 47750	Spe	8	9 640	1	3 287	1 304	Nej
291	5565056073	Allan Uno AB	14 70220	Kon	1	35 105	-692	1 080	272	Nej
292	5565061370	Solvera AB	1 46142	Pro	1	0	8	572	257	Nej
293	5565072757	Arexo Food AB	1 47112	Livs	1	4 150	159	577	339	Nej
294	5565084091	Introbio AB	1 70220	Kon	1	82	-4	197	162	Nej
295	5565086617	Pro Curis AB	12 62010	Data	6	6 782	405	6 738	707	Nej
296	5565116604	Froliden AB	14 25620	Met	9	6 202	3	2 033	642	Nej
297	5565134185	Regeringsgatans Blommor AB	1 47761	Spe	7	5 859	-373	1 341	617	Nej
298	5565137659	Jerker Larsson AB	1 71110	Arki	0	0	91	2 015	1 203	Nej
299	5565146098	Hugos Revision AB	20 69201	Red	11	7 096	416	4 484	1 011	Nej
300	5565149381	EBD Sund Design AB	19 74101	Ind	1	270	-27	252	98	Nej
301	5565179339	Ricardo Nordica AB	13 46435	Part	13	20 080	858	6 418	4 194	Nej
302	5565181913	Fototext/Digitalis i Göteborg AB	14 18122	Tryc	31	41 083	191	12 309	4 018	Nej
303	5565188256	Hestra Truck & Maskin AB	6 33120	Rep	13	27 458	26	7 837	1 279	Nej
304	5565190484	PLL Fastighetsskötsel AB	14 81100	Fast	7	6 287	-291	1 847	-65	Nej
305	5565203261	Hjärtkliniken Frederik Wagner AB	12 86222	Spe	3	3 092	376	1 195	531	Nej
306	5565223970	Alfagården AB	14 68201	Uth	0	363	-4	2 862	91	Ja
307	5565235214	Nya Plastimec AB	19 71124	Tek	1	43	-105	156	110	Nej
308	5565243234	Swedish Biotechnology AB	14 86901	Mec	1	66	1 073	16 348	15 114	Nej
309	5565260824	Herten AB	1 01430	Upp	0	258	-10	330	97	Nej
310	5565278792	Fri Kompetens i Stockholm AB	1 46510	Part	1	920	159	880	414	Nej
311	5565306874	ÅJ Distribution AB	1 82920	För	26	38 216	490	8 478	2 819	Nej
312	5565312039	Navigation Technologies Sweden AB	1 63110	Data	22	26 185	900	7 698	2 585	Nej
313	5565320008	Växjö Montage Service AB	7 43911	Tak	14	32 651	1 015	10 001	1 575	Nej
314	5565341525	Bomans Åkeri Bjurfors AB	24 49320	Taxi	1	783	253	1 320	825	Nej
315	5565361861	Stall Rewelj AB	21 93191	Täv	1	1 158	-24	482	170	Nej
316	5565369484	Mats Rehnström AB	1 47791	Specialiserad b		381	113	2 574	1 258	Nej
317	5565369690	Stenungsunds Catering AB	14 56100	Res	6	4 246	102	1 048	202	Nej

318	5565372421	Khunying Restaurang AB	4 56100 Res	1	667	-74	586	515	Nej
319	5565388070	Gokarthallen Innomhusbana i Halmstad AB	13 93113 Drift	2	1 643	-7	951	295	Nej
320	5565393054	Plagg Fridhemsplan AB	1 47711 Spe	5	6 579	-79	1 866	117	Nej
321	5565412359	Sundsvalls Bromsservice AB	22 45201 Allr	1	833	100	712	247	Nej
322	5565412797	Restproduktbearbetning i Boden AB	25 38210 Beh	1	6 665	3	10 797	1 979	Nej
323	5565419602	Transportkylservice i Helsingborg AB	12 43223 Kyl-	8	25 162	2 903	19 108	13 140	Nej
324	5565427522	Wercona Fastigheter AB	24 68201 Uthy	0	672	0	7 746	995	Nej
325	5565427951	CSG TradeWind AB	12 46731 Part	0	846	129	421	230	Nej
326	5565442596	NF Restaurang AB	1 56100 Res	10	6 274	-109	1 502	53	Nej
327	5565451068	Kent P Måleri Lerum AB	14 43341 Målk	12	8 501	95	1 870	432	Nej
328	5565453197	Leif Lachonius AB	14 25620 Met	1	23	-23	1 151	796	Nej
329	5565455259	BLV i Förslöv AB	12 47300 Spe	11	43 705	-389	3 048	178	Nej
330	5565457743	Åspö Miljöforskning AB	8		0	-3	162	162	Nej
331	5565465597	Timesec Systems AB	1	0	12	-1 628	20 887	3 647	Nej
332	5565481008	Uplink Services in Stockholm AB	1 77390 Uthy	0	0	0	557	557	Nej
333	5565483673	Telefonpassningen i Norr AB	25 82200 Call	5	2 862	107	792	235	Nej
334	5565505608	ITELL AB (publ)	21 61100 Tråc	50	32 026	16	20 287	3 969	Nej
335	5565509030	RL Gruppen AB	12 46492 Part	11	24 223	60	6 563	315	Nej
336	5565532131	Motorsport Support Johnny Haraldsson AB	13 45110 Han	1	710	-19	1 029	874	Nej
337	5565556924	NORRETORN AB	1 74102 Graf	0	50	11	407	383	Nej
338	5565569083	T Svensson Mobilkrantar AB	3 43991 Uthy	1	197	12	689	458	Nej
339	5565571881	Johanna och Gustaf AB	14 70220 Kon	2	1 438	959	3 447	1 290	Nej
340	5565576690	Capio Citykliniken Lidingö AB	1 86212 Ann	21	22 194	-20	6 238	498	Nej
341	5565585592	J.C.L Målerie & städ AB	1 41200 Byg	2	654	37	190	53	Ja
342	5565589974	Sälöknapp AB	14		0	152	1 204	301	Nej
343	5565601779	Microlind AB	14 71122 Tekl	0	0	-30	382	-478	Nej
344	5565604021	Stockholms Ström Rederi och Förvaltnings	1 77340 Uthy	0	63	1 408	19 445	15 536	Nej
345	5565607818	Tjärnviks Fastighets AB	21 68202 Uthy	0	325	0	990	179	Nej
346	5565611059	aftertaste AB	1 62010 Dat	1	1 135	49	371	182	Nej
347	5565611794	Udac Alfa AB	14		0	36	1 384	1 362	Nej
348	5565618195	Åsarna Bildemontering AB	23 38311 Den	3	2 246	-4	1 138	336	Nej
349	5565622908	Blomsteraffären Liljan i Borås AB	14 47761 Spe	3	2 739	-139	310	-8	Nej
350	5565626834	Traskompaniet Sverige AB	4 46750 Part	4	6 682	1	2 297	1 038	Nej

351	5565638144	Grani Consulting AB	1 62020 Data	0	0	-56	1 525	1 510	Nej
352	5565644605	Mats Boman AB	17 71122 Tekn	1	3 453	97	915	270	Nej
353	5565645925	CLP Holding AB	14	0	0	-1 656	861	182	Nej
354	5565646196	Phonera Networks AB	1 61900 Ann	5	16 460	-4 187	12 288	4 469	Nej
355	5565651147	Kallax Cargo AB	25 71122 Tekn	1	6	-1 307	5 659	5 563	Nej
356	5565655296	Automan Svenska AB	14 45110 Han	3	24 642	-254	5 820	1 070	Nej
357	5565694840	RisOlle AB	10 56100 Res	5	3 554	-94	1 827	1 453	Nej
358	5565699617	Ellgema Galv & Transport AB	12 46731 Part	2	18 738	1 088	4 454	2 030	Nej
359	5565710000	Design Collagé i Malmö AB	12 47593 Spe	1	351	5	98	-5	Nej
360	5565712824	Aröds Ställningar AB	14	0	0	-1	745	99	Nej
361	5565715744	Löddeköpinge Åkeri AB	12 49410 Väg	9	17 259	1 015	9 350	1 144	Nej
362	5565718920	FAMDA Invest AB	22 66120 Verf	0	3 652	168	5 591	3 951	Nej
363	5565735130	Arexis AB	14 72190 Ann	0	35	-3 408	7 225	7 015	Nej
364	5565736070	Prästängen Industrigolv AB	14 43330 Golv	6	8 266	15	1 731	381	Nej
365	5565736526	MerCea AB	18 68201 Uthj	0	1 281	-84	10 584	-172	Nej
366	5565740460	T2U Time To User AB	1 62010 Data	1	759	0	389	192	Nej
367	5565752101	Platom AB	8 71123 Tekn	9	11 099	610	5 636	2 666	Nej
368	5565760559	Skeppsbrokrögarna i Åhus AB	12 56100 Res	1	399	-14	313	45	Nej
369	5565765392	MANAGERA AB	12 93290 Övri	0	0	-13	205	91	Nej
370	5565776498	Mellerud Multimedia AB	14 47430 Spe	3	5 700	-266	2 165	807	Nej
371	5565783320	Make it i Borås AB	14 62020 Data	11	21 766	85	6 003	1 006	Nej
372	5565789103	markbladet digitaltryck och printshop AB	14 73120 Mec	2	2 941	6	6 408	188	Nej
373	5565803656	Idrottsgården i Flen AB	4 86905 Fysi	0	600	-71	2 067	291	Nej
374	5565820981	ABTK Anläggning och BetongTeknik Konst	14 71121 Tekn	9	15 290	480	4 562	1 371	Nej
375	5565827929	Starway AB	1 16239 Tillv	2	1 680	66	752	259	Nej
376	5565836201	Polkapojkarna Polkagriskokeri AB	6 10821 Tillv	6	5 451	112	1 488	446	Nej
377	5565859005	Jan Alfredsson Footwear Products AB	13 46420 Part	2	76	402	8 638	8 387	Nej
378	5565862223	Hägring AB	1 59110 Proc	2	1 949	60	6 640	4 317	Nej
379	5565866794	Värmdö Ljus och Kraft AB	1 43210 Elin	2	1 473	-97	538	103	Nej
380	5565881959	Kontorsservice Holding i Malmö AB	12	0	0	0	228	219	Nej
381	5565883351	Hypercom Sweden AB	1 46510 Part	10	17 391	-3 317	7 771	100	Nej
382	5565886255	Cafe Espresso i Solna AB	1 56100 Res	4	5 757	-168	1 368	102	Nej
383	5565897088	Orsa Restaurang AB	20 56100 Res	4	12 139	118	2 476	1 510	Nej
384	5565898375	Tom a Hawk AB	14 46742 Part	0	1 384	-149	1 090	95	Nej

385	5565898847	Commodus NetSystem AB	1 46510	Part	2	877	4	561	452	Nej
386	5565899290	Juristbyrå Ulf Karlström AB	12 69102	Jurid	0	329	160	3 526	2 801	Nej
387	5565908166	Kovland Utveckling AB	22 68209	Övri	0	904	2	2 017	249	Nej
388	5565909230	Profitax AB	1		0	0	-8	112	99	Nej
389	5565910964	Gullvi Nilsson Översättningar AB	13 74300	Öve	1	813	146	741	439	Nej
390	5565922407	Spy Bar AB	1 70220	Kon	0	60	1	289	193	Nej
391	5565925822	Svenskt Gastronomiskt Forum AB	1 56294	Cate	0	923	168	695	501	Nej
392	5565936324	Agraphica AB	1 74102	Graf	1	649	182	396	292	Nej
393	5565941365	André med Vänner AB	13 62020	Dat	4	1 222	-43	246	96	Nej
394	5565942124	Swedestart Tech AB	1		0	0	-1 037	6 160	2 958	Nej
395	5565954079	Bolagstjänst International BTI AB	14 69102	Jurid	0	0	3 551	20 161	-18 971	Nej
396	5565963831	Catella Property Russia AB	1 68310	Fast	0	0	-52	215	193	Nej
397	5565975785	Rizz AB	5 47750	Spe	3	3 720	-146	1 679	119	Nej
398	5565976239	TTI Electronics Nordic AB	1 46180	Pro	19	21 888	4 803	21 133	18 099	Nej
399	5566001201	Stångå Mat AB	5 56100	Res	5	5 066	149	2 184	577	Nej
400	5566013784	HKH Fastighets AB	14			22	-292	1 992	114	Nej
401	5566015896	Ortoplast AB	1 86222	Spe	2	6 483	611	9 529	6 996	Ja
402	5566023254	Br. Sundins Entreprenad AB	21 08920	Ton	11	11 156	-56	11 657	267	Nej
403	5566035340	Elte Larmteknik AB	6 43210	Elin	6	4 694	7	2 092	385	Nej
404	5566043765	Salstad Gästhem AB	14 87201	Boe	13	7 025	179	1 981	1 170	Nej
405	5566047832	Safe Control Materialteknik i Göteborg AB	14 71129	Övri	11	8 046	690	6 028	3 038	Nej
406	5566073267	Summerday International AB	5 68202	Uth	0	286	298	11 710	9 164	Nej
407	5566081138	Fastighetsbolaget Convallium AB	5 68320	Fast	1	13 709	-4 866	954	120	Nej
408	5566083712	Canango Technology Management AB	1 70220	Kon	0	3 555	-57	1 498	431	Nej
409	5566091681	Kajman Advokat i Enskede AB	1 69101	Adv	1	360	-152	13 325	5 273	Nej
410	5566095591	Köpingsbyggen Eriksson & Lindström AB	19 43320	Byg	7	7 947	28	2 031	293	Nej
411	5566117494	Park One AB	1 74900	Övri	8	24 082	2 909	17 759	707	Nej
412	5566122551	Investia i Katrineholm AB	4 68320	Fast	2	3 479	177	17 608	465	Nej
413	5566130992	Ribbox Invest AB	5 64202	Hol	0	0	9	683	640	Nej
414	5566153390	Fotograf Paulina AB	24 74203	Pres	1	903	32	486	203	Nej
415	5566154463	Safepipe AB	14 14120	Tillv	0	82	16	151	124	Nej
416	5566155528	Teknikgruppen Väst AB	14 43223	Kyl-	20	32 610	808	7 603	2 982	Nej
417	5566159025	Bengt Jäderholm Konsult AB	20 70220	Kon	1	3 674	239	4 664	3 899	Nej
418	5566176748	Boob AB	1 69103	Pate	0	2 275	-13	5 109	4 553	Nej

419	5566199245	Bilteknik i Östersund AB	23	45201	Allr	2	1 947	46	520	272	Nej
420	5566202577	AddSchakt AB	3	43120	Mar	16	40 724	669	16 227	993	Nej
421	5566204649	LEMA Åkeri AB	22	49410	Väg	3	3 851	12	1 406	205	Nej
422	5566218862	ONE Direct AB	1	73111	Rek	17	35 664	-380	24 277	12	Nej
423	5566225644	Sallermo Bensin & Service AB	5	47300	Spe	7	39 086	112	1 617	1 055	Ja
424	5566229877	MTB Byggservice AB	14	43999	Dive	6	10 162	124	1 916	340	Nej
425	5566237748	Lindqvist och Darin AB	1	68310	Fasl	4	3 045	-161	741	-38	Nej
426	5566238662	Kindmarks El & Montage AB	19	43210	Elin	2	2 322	102	489	296	Nej
427	5566247242	Konstgräsbolaget i Djursholm AB	1	93119	Drift	0	1 141	-126	9 116	1 451	Nej
428	5566251863	Johan Lagerlöf AB	1			0	0	1 305	1 490	1 477	Nej
429	5566252309	Gravyrtjänst i Landskrona AB	12			0	0	-35	0	-7	Nej
430	5566252713	Tårtan Holding AB	1				0	962	1 905	1 121	Nej
431	5566261359	Strimells Entreprenader AB	4	43120	Mar	3	4 494	180	2 139	1 024	Nej
432	5566291216	Assist Bostad & Omsorg i Stockholm AB	1	87201	Boe	31	12 144	352	3 534	1 107	Nej
433	5566293501	Fastighetsmäklarna i Enskede AB	1	68310	Fasl	9	10 759	364	3 909	1 412	Nej
434	5566304670	Fabege Parkering AB	1	52219	Övri	0	4 602	829	24 009	1 029	Nej
435	5566312566	CMC-Fitness AB	1	46380	Part	2	4 162	-32	1 509	69	Nej
436	5566321203	Byggservice i Hammarö AB	17	45310	Part	5	6 845	-126	1 360	-217	Nej
437	5566324264	UCL Fastigheter AB	21	68203	Uthy	0	3 092	1 779	20 415	2 400	Nej
438	5566324926	Aktiva Rehab Team Göteborg AB	14	70220	Kon	1	104	256	642	356	Nej
439	5566333331	Alba Invest AB	13	82200	Call	1	1 834	345	5 693	1 215	Nej
440	5566343777	Jonneryds Husbilsimport AB	13	45192	Han	0	2 776	-64	131	86	Nej
441	5566355730	C Knutar AB	19	43120	Mar	1	7 094	184	1 082	292	Nej
442	5566356225	Christina Landén Revision AB	6	69201	Red	1	1 176	85	488	258	Nej
443	5566356530	TOLCA Consulting AB	1	70220	Kon	1	106	-1	169	64	Ja
444	5566358254	AB Lyft Transport Lagring i Göteborg	14	49410	Väg	0	164	2	362	299	Nej
445	5566372883	Centifolias Fastighets AB	1	68201	Uthy	0	33 360	1 855	2 806	1 393	Nej
446	5566373931	Cash Machine Service i Sjöbo AB	12	46660	Part	1	802	44	521	268	Nej
447	5566375290	Fastighetsdrift FADAB i Stockholm AB	1	81100	Fasl	1	789	113	926	206	Nej
448	5566376496	Dal-Gårdensbil AB	12	45110	Han	2	5 514	104	1 975	597	Nej
449	5566396957	Projektutveckling Kjell Fredriksson F^rvaltn	4	85600	St^d	1	774	179	1 249	926	Nej
450	5566397450	Moped AB	1	62020	Datakonsultverl		27	25	853	491	Nej
451	5566434659	ÖMEK / CAG ONE Service AB	8	28990	Tillv	5	4 261	1	1 679	188	Nej
452	5566436902	Triometgruppen G%strike StÅl AB	3	46720	Part	4	26 199	231	5 111	1 223	Nej

453	5566443031	infogenesis it AB	14 62010 Dat	2	232	35	494	402	Nej
454	5566449004	Brunnsbolaget i SmÅland AB	7 81100 Fas	0	622	0	5 200	104	Nej
455	5566453345	Realia Slagsta AB	1 68202 Uth	0	870	330	6 066	1 176	Nej
456	5566455274	SE Sandins EI AB	3 43210 Elin	1	969	42	563	227	Nej
457	5566462858	Payson AB	1 66190 And	6	9 283	1 787	23 331	2 631	Nej
458	5566465455	Olofsson & Ödman Invest AB	10 71121 Tek	0	0	120	545	537	Nej
459	5566470836	SandËn Bilteknik AB	13 45201 Allr	2	1 606	84	1 314	615	Nej
460	5566473251	Granbo Medicinkonsult AB	20 86212 Ann	2	491	-1	193	132	Nej
461	5566476528	ISEC Intelligent Security AB	12 46510 Part	3	2 571	-89	1 168	54	Nej
462	5566479118	Robert Hilding Fastighets AB	1 68201 Uth	0	234	-44	3 994	-12	Nej
463	5566480280	Västerbottens Folkblad Media AB	24 73111 Rek	0	0	3	109	109	Nej
464	5566482542	agnasARK AB	20 71121 Tek	5	8 485	1 438	3 411	1 748	Nej
465	5566484381	Mats Asterdahls EI & Data AB	1 43210 Elin	2	2 476	44	1 355	476	Nej
466	5566488739	Ardala Maskintjänst AB	14 43120 Mar	5	6 211	248	3 516	1 042	Nej
467	5566489364	Nordic Roofing LW AB	1 47521 Spe	1	2 304	-334	511	511	Nej
468	5566489927	Knat åkeri Invest AB	14 68202 Uth	0	1 036	-36	9 021	1 534	Nej
469	5566491600	Easysale Sweden AB	18 46692 Part	4	1 937	-1 164	2 778	1 224	Nej
470	5566493267	NCG Sweden AB	1 62010 Dat	7	8 843	111	6 508	163	Nej
471	5566494125	JRR Automater AB	24 46699 Part	3	3 733	8	380	108	Nej
472	5566495080	PC IT-Logistic i Stockholm AB	1 62090 And	8	4 638	23	1 957	1 067	Nej
473	5566499884	KEAP AB	14 33200 Inst	0	0	-5	363	220	Nej
474	5566505656	RF Holding AB	1 56100 Res	3	1 683	33	436	190	Nej
475	5566508031	ByrÅn i Gnosj^ AB	6 69201 Red	3	1 816	-14	901	96	Nej
476	5566527262	Input International AB	1 47750 Spe	1	2 146	-24	441	124	Nej
477	5566545207	Peek Traffic Sweden AB	1 46510 Part	3	2 526	-2 575	2 279	369	Nej
478	5566548714	EI-Met Engineering AB	19 70220 Kon	1	1 361	149	1 490	702	Nej
479	5566551726	Simba Fastighetsinvest AB	12 68100 Han	1	0	-1 163	1 642	1 075	Nej
480	5566555156	Elite Model Management Stockholm AB	1 74900 ÷vri	4	8 246	4 429	17 764	11 465	Nej
481	5566570874	AB Larfa	1	0	0	-179	385	-508	Nej
482	5566591946	Bokningsservice i Sverige AB	1 82200 Call	9	4 224	-57	429	-396	Nej
483	5566594973	Engine Solutions Sweden AB	17 71122 Tek	0	2 262	-29	3 548	3 307	Nej
484	5566600366	Povl Klitgaard & Co AB	12 46492 Part	1	4 063	604	3 468	846	Nej
485	5566602800	Synaxus Holding AB	5	0	0	311	2 684	1 433	Nej
486	5566605258	Cito Moveo AB	14 68310 Fas	2	6 003	118	2 639	184	Nej

487	5566608609	Janne & Janne Konsult AB	14 41200	Byg	1	317	54	2 460	522	Nej
488	5566621800	NRS Technologies Holding AB	1 64202	Holk	0	2 172	13	15 058	11 629	Nej
489	5566621834	Säkra Försäkringsmäklare på Kyberget AB	14 66220	Verl	2	2 680	505	8 663	3 154	Nej
490	5566629621	AB Visare Sweden	22 79900	Turi	2	3 488	38	836	122	Nej
491	5566653761	Lavandum Tv%ott AB	1 96011	Indl	8	4 434	-19	1 471	137	Nej
492	5566657135	Trygve ðhlstad F`rvaltning AB	1 68201	Uthy	0	0	-49	1 888	1 757	Nej
493	5566659156	Carolus Rex AB	14 46170	Provl	1	5	-673	285	-572	Nej
494	5566661772	Medfastek AB	1 68203	Uthy	1	1 000	139	5 031	1 145	Nej
495	5566661848	Bengt Tomas M%oklarbyrå AB	1 68310	Fasl	2	2 700	412	2 356	891	Nej
496	5566671862	Slutplattan UTDV 92042 AB	14 25620	Met	4	3 958	680	2 001	907	Nej
497	5566676499	DRS Reklam F`rs%oljnings AB	12 73112	Dire	4	3 273	223	4 465	2 376	Nej
498	5566678107	Fastigheten Malm` Senius AB	12 68203	Uthy	0	6 792	3 133	6 824	3 202	Nej
499	5566685458	Thomas Morell Chemicals AB	12 46750	Part	1	1 356	181	549	236	Nej
500	5566690573	Sn`torgets Matbutik AB	20 47112	Livs	9	44 874	358	7 536	1 709	Nej
501	5566690631	Rivi%ora Team AB	1 43110	Rivr	29	33 311	-1 516	11 903	1 906	Nej
502	5566691738	Mon.Zon Development AB	14 77320	Uthy	0	2 926	609	2 869	706	Nej
503	5566693858	Camelonta AB	1 58290	Utgi	2	2 313	471	2 978	1 306	Nej
504	5566702949	Agotaras Holding AB	1		0	0	-2	179	70	Nej
505	5566706700	Trade Invest Sweden AB	1 74900	÷vri	0	476	142	2 169	686	Nej
506	5566707070	Mudcake AB	14 46170	Provl	1	673	134	398	236	Nej
507	5566709522	Algidus AB	12 43223	Kyl-	2	120	29	1 751	1 560	Nej
508	5566710793	Inr%ott Inredningsmont`rerna AB	1 43320	Byg	0	18 485	139	3 863	569	Nej
509	5566724091	ANS Intressenter AB	1			0	-11	11 004	1 977	Nej
510	5566728217	B.Stridh Konsult i V%ornamo AB	20		0	0	5	1 943	470	Nej
511	5566731740	Kristianopel Butiksfastighet AB	10 68203	Uthy	0	40	-38	559	523	Nej
512	5566732995	Holm & Bj`rn AB	20 68201	Uthy	0	388	-7	1 403	123	Nej
513	5566739578	E & M i Sundsvall AB	22 68310	Fasl	4	4 870	226	2 735	892	Nej
514	5566746805	USEPOOL AB	21			0	99	460	460	Nej
515	5566751458	Nilsson & Wahlberg Transport i Norrk`ping	5 49410	V%oi	4	5 609	-83	3 821	158	Nej
516	5566771928	Tropical Net Ventures AB	23 63110	Dat	0	172	88	399	293	Nej
517	5566772397	Triall AB	1		0	0	-15	763	85	Nej
518	5566788906	S`derlind och Bengtsson Restaurang AB	8 56100	Res	2	2 112	122	163	141	Nej
519	5566792189	Sl%ogg`s v%onner AB	14 56100	Res	8	7 770	51	721	304	Nej
520	5566806005	Industrigolv Sweden AB	5 43330	Goh	4	4 305	2	2 624	104	Nej

521	5566807789	Ecostorage Sweden AB	1 72190 Ann	1	574	31	645	369	Ja
522	5566815998	TABLI AB	14 71122 Tekn	3	2 770	427	4 106	1 503	Nej
523	5566817044	Laholmsbuktens Bygg&Design AB	12 71121 Tekn	1	2 040	-417	385	-238	Nej
524	5566828793	Oreffa AB	1 66120 Verk	0	0	12 530	12 383	12 382	Nej
525	5566835327	Brands at Work AB	14 47991 Prox	0	1	-8	131	112	Nej
526	5566839444	S:t Eriks Trafikskola AB	1 85530 Traf	4	1 980	-75	885	50	Nej
527	5566842570	Gothenburg IVF AB	14 86901 Med	1	122	-897	704	124	Nej
528	5566843099	Engagera Support AB	1 85600 St^d	1	1 171	64	962	260	Nej
529	5566855937	Kjell Aspman F^rvaltning AB	3 28220 Tillv	0	0	-200	2 386	2 351	Nej
530	5566862446	Metha-Go AB	1 70220 Kon	1	650	199	4 187	1 584	Nej
531	5566864665	Jolan Banyai Invest AB	12	0	1 468	-462	8 846	8 548	Nej
532	5566866389	CYCNO AB	12 70220 Kon	3	2 234	163	981	264	Nej
533	5566871074	Nikos Consulting AB	1 70220 Kon	1	1 219	82	380	184	Nej
534	5566874045	PAMU Holding AB	7 64202 Holdingverksarr		0	144	3 382	2 984	Nej
535	5566876057	Care Of Haus AB	19 73111 Rek	25	31 932	2 326	11 510	3 750	Nej
536	5566877790	Sterno Trading F^rvaltnings AB	1	0	0	0	102	102	Nej
537	5566881958	Proversio Management Consulting AB	1 70220 Kon	1	49	-12	164	117	Nej
538	5566888482	Inter Defence AB	1		0	4 791	7 600	4 891	Nej
539	5566890579	Indigo Management AB	10 70220 Kon	7	10 726	372	3 379	1 083	Nej
540	5566892740	Ernst Danielsson AB	1 43210 Elin:	2	1 125	19	532	143	Ja
541	5566897129	Deckams Body Care AB	13 86909 Ann	2	437	49	368	210	Nej
542	5566904586	TvÅÅkers Revision AB	13 64202 Holc	0	0	175	1 280	395	Nej
543	5566910799	Infoduction Redovisning AB	1 69201 Red	4	2 172	0	456	100	Nej
544	5566911664	Abisko Mountain Lodge AB	25 79900 Turi:	3	5 411	-401	8 093	237	Nej
545	5566915491	HJ Mek. i Esl^v AB	12 28290 ÷vriq	29	37 349	1 578	22 270	2 421	Nej
546	5566921622	Anders Bj^rkqvist Consulting AB	14 71121 Tekn	0	18	0	144	131	Nej
547	5566934674	Marcus Sundstr^m Invest AB	17 64202 Holdingverksarr		4	6 395	6 668	6 521	Nej
548	5566942008	Hemlarm i SkÅne AB	12 43210 Elin:	2	1 835	21	479	138	Nej
549	5566942495	Trollhättans Sport & Trend AB	14 47641 Spe	9	24 100	117	10 923	1 203	Nej
550	5566956644	Liza Hotell & Konferens AB	1 55101 Hotel	5	5 640	317	6 653	532	Nej
551	5566976774	IT-Hj%open i Halland AB	14 62020 Data	9	6 698	314	1 421	323	Nej
552	5566980057	Jonas Simling fastighets AB	4 68203 Uthy	0	919	125	9 346	3 800	Nej
553	5566983697	Designm%oklarna i Norden AB	24 74103 Inre	3	6 546	-154	4 182	276	Nej
554	5566988894	MRN Trading AB	6 45110 Han	1	11 437	90	1 405	423	Nej

555	5567000343	Oson Bolagen i Kungölv AB	14		0	0	0	103	102	Nej	
556	5567015796	Jerry Ohlssons Åkeri AB	12	49410	Vår	3	3 630	188	3 990	1 025	Nej
557	5567024160	Skebo Orangerie AB	1				0	-87	1 588	299	Nej
558	5567025787	Elibelleshoes Stockholm Trading AB	1	46420	Part	34	33 389	-1 678	11 917	-792	Nej
559	5567034730	Berajdar i Lund AB	12	56100	Restaurangverk		980	70	990	183	Nej
560	5567039168	Sahlins på Åsterlen AB	12	46410	Part	8	15 249	384	5 261	1 039	Nej
561	5567042535	Ferrotex Holding AB	1	70100	Verl	2	3 289	573	11 129	1 154	Nej
562	5567056386	Ejmunds Stafva AB	9	01420	Upp	2	8 379	-1 188	8 847	1 623	Nej
563	5567067433	Ason Aviation AB	1	79120	Researrangema		524	192	1 100	750	Nej
564	5567071385	Br. Olssons Maskin Trångsviken AB	23	77320	Uthy	2	2 122	-22	353	79	Nej
565	5567071831	AB Benjaminsson & Co	14				0	-1	1 675	697	Nej
566	5567075915	Acert AB	1	62020	Data	2	167	-4 294	2 201	909	Nej
567	5567076434	Hairfree Skerholmen AB	1	96022	Skär	1	469	-34	242	188	Nej
568	5567080394	Hagströms Gruppen Athletic Club AB	1	96040	Kro	3	4 365	-256	1 809	105	Nej
569	5567082630	ON Consulting AB	12	70220	Kon	1	382	-147	411	173	Nej
570	5567084065	Matand AB	1	47112	Livs	3	11 438	-123	2 425	150	Nej
571	5567092886	Donya Labs AB	5	58290	Utgi	6	1 481	-145	1 856	481	Nej
572	5567097596	Stationen Ytterby 1 AB	14	68201	Uthy	0	1 293	-39	21 180	128	Nej
573	5567107122	Enoterra AB	5	46340	Part	0	1 835	162	2 213	262	Nej
574	5567107544	Nordisk Yta AB	19	43330	Goh	7	10 120	454	2 511	485	Nej
575	5567111454	Svensk Golfutveckling AB	1	85510	Spo	0	737	39	165	96	Nej
576	5567119838	Retail RK AB	14	70220	Kon	0	1	-255	235	91	Nej
577	5567125173	Motormera AB	14	45400	Han	0	69	-91	131	92	Nej
578	5567127211	Djurling Sakerhetsinformation AB	1	62020	Data	1	1 868	120	1 226	229	Nej
579	5567129027	Advokatfirman Peter Vennerstrand AB	1	69101	Adv	0	0	1 380	2 608	2 068	Nej
580	5567134159	Butik 4375176 Nyköping Teatergatan AB	14	47621	Spe	3	4 803	164	1 310	327	Nej
581	5567139638	Funäsdalens Åkeri AB	23	49410	Vår	22	21 775	16	15 701	121	Nej
582	5567139687	Staffliet AB	1	46630	Part	0	187	1 421	6 914	1 558	Nej
583	5567150551	Stavsnäs Rederi AB	1	50302	Icke	1	507	-145	2 385	1 718	Nej
584	5567158299	Vallhunden AB	17	68203	Uthy	0	0	8	1 599	97	Nej
585	5567172787	Gisip AB	14	25110	Tillv	14	11 505	24	14 276	2 524	Nej
586	5567178180	Creacon MW Byggt teknik AB	13	71121	Tek	2	1 257	43	221	95	Nej
587	5567180616	Hörens Bil AB	14	45110	Han	4	16 200	417	4 366	1 397	Nej
588	5567188759	CG ITKonsult AB	14	62010	Data	5	9 784	630	3 915	1 114	Nej

589	5567200034	Sound & Vision Logistics i Sverige AB	1 52100	Maç	6	2 471	28	8 706	160	Nej
590	5567201511	Himlen Runt H'rnet AB	22 47510	Spe	2	1 145	53	331	140	Nej
591	5567206759	OJ Retail -rebro AB	18 47712	Spe	1	1 194	-311	1 942	302	Nej
592	5567219109	Firma Textilleveranser Stig Kreby AB	1 74103	Inre	2	405	-48	419	55	Nej
593	5567227680	Axcentix AB	14 70220	Kon	2	1 780	68	776	285	Nej
594	5567238091	Ad Lantic Media AB	1 63110	Datå	4	15 322	3 238	7 814	3 391	Nej
595	5567239495	Kraft Sport i SkellefteÅ AB	24 47641	Spe	6	14 684	702	5 490	802	Nej
596	5567243398	J-pot AB	1 47650	Spe	1	1 232	-15	287	101	Nej
597	5567247530	Tandl%okare ABC Lind AB	1 86230	Tan	2	1 142	30	639	138	Nej
598	5567250047	Recens AB	1 62010	Datå	0	144	-42	349	144	Nej
599	5567269609	Updatum AB	1 63120	Wet	2	4 088	-1 488	2 204	-769	Nej
600	5567276034	JB Trading & Consulting AB	14 46130	Prox	1	927	-52	182	64	Nej
601	5567302905	Armenien Fastighets AB	5 68201	Uthy	0	1 056	11	3 975	129	Nej
602	5567310486	WOWSCAND AB	3 46460	Partihandel mex		268	46	164	131	Nej
603	5567336648	Maryd Maskin AB	12 45320	Detå	0	3 240	195	2 878	295	Nej
604	5567345011	Gr%ovlingsbergs Boet AB	1 68320	Fast	0	0	3 886	2 544		Nej
605	5567349740	Sevenatus AB	14 71123	Tekl	1	1 088	228	715	338	Nej
606	5567354070	Cerbus Aff%orsutveckling AB	14		0	0	2 504	2 635	2 604	Nej
607	5567356984	ATIAZA AB	12 46170	Prox	0	0	-49	253	51	Nej
608	5567357271	Fastighetskompaniet i V%ost AB	14 68209	-vri	0	0	-128	2 903	-28	Nej
609	5567360796	GlobeCert AB	20 71200	Tekl	2	1 831	3	1 894	103	Nej
610	5567381420	Intelligent Business Connection Sweden AE	17 70100	Verl	0	0	463	743	563	Nej
611	5567392542	ArtPeople Sweden AB	1		0	382	-308	222	192	Nej
612	5567401913	GrundplÅten AB	13 86211	Prin	25	34 673	3 008	9 097	3 110	Nej
613	5567412316	SDM CafÉ & Restaurang AB	1 56100	Res	8	1 301	-224	911	106	Nej
614	5567412928	Visit -verkalix AB	25 79120	Researrangemå		25	-1	328	99	Nej
615	5567422992	SSF Solbacka Fastigheter AB	1 68203	Uthy	0	930	-22	18 571	78	Nej
616	5567429856	VÅrdcentralen i Skarpn%ock AB	1 86211	Prin	6	2 960	73	1 339	173	Nej
617	5567441133	Mybeta AB	3 62020	Datå	3	862	147	1 117	508	Nej
618	5567443212	Marton Group AB	14		1	0	488	798	588	Nej
619	5567450241	Tennstar Holding i Karlskoga AB	18 70220	Kon	0	0	4 061	5 202	4 161	Nej
620	5567470439	Vandrarhem och Bed & Breakfast i Karlsbo	1 55202	Stuç	3	2 359	6	665	106	Nej
621	5567473425	Berthas Eko AB	14 47711	Spe	1	585	-342	388	-242	Ja

622	5567480446	Fredriks Bil i BorÅs AB	14 45110	Han	1	7 862	201	876	301	Nej
623	5567481253	Stams Fastigheter-Husbyborg 5:3 AB	3 68202	Uthy	0	439	155	6 248	3 225	Nej
624	5567486971	Stockholm-Grythyttan Utbildning AB	1 85594	Pers	1	229	1	114	101	Nej
625	5567500904	PN Jakt AB	23 47641	Specialiserad b		1 546	35	228	135	Nej
626	5567502306	Mocktail AB	12 58110	Bok	3	1 325	-48	312	52	Nej
627	5567503197	Leva Nu Skandinavien AB	3 96040	Krogr	0	143	-311	256	-211	Nej
628	5567509202	Idego AB	12 73111	Rek	6	11 044	1 235	3 361	1 385	Nej
629	5567510754	Mogger F^rvaltning AB	3		0	0	3 653	3 771	3 753	Nej
630	5567512487	Eurocarrier Rail Logistics Sweden AB	6 49200	J%or	0	10 791	0	1 545	100	Nej
631	5567512974	Barnsjukhuset Martina i Stockholm AB	1 86212	Ann	8	615	-9 535	4 969	-312	Nej
632	5567517510	Barlas Taxi AB	1 49320	Taxi	4	1 506	184	600	284	Nej
633	5567524409	Halsvikens F^rvaltning AB	24 77330	Uthy	0	32	-5	268	95	Nej
634	5567529002	Gustav Lagercrantz AB	1		1	5	3 545	4 262	3 645	Nej
635	5567530570	AOO Frakt & Transport AB	1 49410	V%or	5	1 489	15	566	115	Nej
636	5567538581	D-R ækeri AB	12 49410	V%or	2	1 491	237	1 372	337	Nej
637	5567556500	Ring^ns Tryckeri AB	14 18122	Tryc	0	0	-10	100	90	Nej
638	5567559470	CLH Personlig VÅrd och Omsorg AB	1 78200	Pers	1	531	60	274	160	Nej
639	5567567945	AB Franska Bukten	1 71124	Teki	2	1 032	317	895	417	Nej
640	5567572143	Tidaholmstrasten Fastighets AB	14 68202	Uthy	0	213	23	4 576	123	Nej
641	5567583769	HBO invest AB	13		0	0	3 271	3 402	3 371	Nej
642	5567597355	D.S. Kapital AB	4 56100	Res	2	1 326	-90	913	100	Nej
643	5567655559	SkÅneljus 108 AB	12		0	0	200	304	300	Nej
644	5567656086	Be-Lo Elektriska Holding i Borl%onge AB	20		0	0	-8	4 390	92	Nej
645	5567720668	Fastighets AB Bergf%ostet U	14		0	0	-30	100	70	Nej
646	5567786305	BrInd AB	14		0	0	5 078	9 300	5 178	Nej