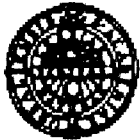


1020/9



UPPSALA UNIVERSITET  
FÖRETAGSEKONOMISKA INSTITUTIONEN  
Examensarbete D, 10p

VÅREN 2001

A stylized black and white graphic of Sweden's outline. A globe is superimposed over the central part of the map, partially obscuring it. The globe shows continents and oceans in a high-contrast, black and white style.

INTERNATIONALISERING AV DEN  
SVEDESKA FÖRETAGSEKONOMIN

Författare: Magnus Danielson  
Precious Emore

Handledare: Eva Wallerstedt

## Förord

Det ämne som vi valde att utreda kanske kan uppfattas som något nyhetsbetonat. Att skriva om hur organisationer och regioner kämpar för att ha den starkaste positionen på internationell redovisningsstandardisering och hur framtiden kommer att se ut för redovisningsorgan i Sverige är inte någon anspråkslös uppgift. Den kräver mycket kunskap och man kan med fog tvivla på om vi, som endast under en kortare period har följt utvecklingen, kan lämna någon välgrundad analys av ämnet. För att lugna läsaren något kan vi säga att vi har intervjuat några av de mest insatta på normgivningsområdet i Sverige. Dessutom har vi hela tiden arbetat för att vara så uppdaterade som möjligt i vår text. Detta syns i källförteckningen där flera av våra källor är tryckta efter att vi började skriva uppsatsen.

De stora förändringarna, både nationellt och internationellt, som vi fick uppleva under arbetets gång, vållade naturligtvis vissa problem. Organisationerna ändrade karaktär, EU-kommissionens förslag att anta IAS som en europeisk standard vann mer gehör och nya konstellationer skissades fram. Detta rörde till vår teoridel ganska friskt, men var naturligtvis mycket spännande och medryckande.

Att IASC i princip har ändrat struktur under tiden vi skrivit har i många fall gjort det svårt för oss att bestämma om det som gällt fram till idag är värt att ta upp eller om man endast skulle utgå från vad nya IASB har att ge. Vi valde att skriva utifrån båda perspektiven. Därför ber vi läsaren att ha ett visst överseende med att vi ibland använder namnet IASC och ibland istället IASB. Vi har försökt att i möjligaste mån använda namnet IASC eftersom det är det just nu mest kända namnet på organisationen. Dock har vi i vissa sammanhang använt IASB när vi syftat på den nya organisationen för att tydligt skilja den från den gamla.

Vi vill avslutningsvis passa på att tacka alla som ställt upp för oss. Utan våra intervjurespondenter Sigvard Heurlin, Jan Buisman och Birgitta Jönsson Lundmark hade vår uppsats varit nästan omöjlig att genomföra. Vi vill tacka Erling Peterssohn för de tips och allt material han bistått med. Sist men inte minst vill vi tacka vår handledare Eva Wallerstedt för material, goda idéer och positiv feedback som har hjälpt oss till att nu kunna lägga pennan åt sidan.

Uppsala den 29 maj 2001

*Magnus Danielson*

*Precious Emore*

## Sammanfattning

I takt med att Sveriges näringsliv har internationaliserats alltmer, har även kraven ökat på att redovisningen skall vara jämförbar länder emellan. De problem som uppstår när man inte har ett enhetligt system för redovisning är påtagliga, särskilt för företag med verksamhet i olika länder. Även investerare har svårare att fatta beslut när värderings-, avsättnings-, och avskrivningsprinciper m.fl. skiljer sig åt.

Under de senaste åren har svenska normsättare arbetat hårt med att anpassa de inhemska normerna till internationell standard. I Europa pågår också ett stort arbete att bygga upp en organisation för att kunna verka med en enad front inom redovisningsnormeringen. Internationellt finns flera organisationer som verkar för en sådan global standardisering av alla typer av normer som rör en kapitalmarknad. IASC är den organisation som handhar normeringsarbetet inom redovisningen. IASC:s standards, IAS, har utarbetats av redovisningskunniga från hela världen för att passa på en global nivå och ligger idag nära att vara den viktigaste standarden internationellt. Dock har den amerikanska standarden, US GAAP, ett erkännande världen över p.g.a. att den amerikanska marknaden idag är den största och USA kräver att alla företag noterade på amerikansk börs skall följa US GAAP.

Vi visar i uppsatsen hur väl den svenska organisationen Redovisningsrådet har infört IAS i sina redovisningsrekommendationer och kan dra slutsatsen att Sverige idag ligger långt fram med att anpassa sin redovisning till den internationella standarden. I princip är det endast den svenska lagen som förhindrar en total adoption. Vi försöker även belysa att det eventuellt råder en viss kamp mellan IASC och den amerikanska motsvarigheten, FASB, och att det mer uttalat råder en kamp mellan EU och USA, huvudsakligen från EU:s sida, om att ha en maktposition i det globala spelet. EU visar detta tydligt genom att nu skapa nya plattformar för att reglera sin finansmarknad och sin redovisning. Slutligen gör vi en ansats till att blicka framåt och förutse hur de svenska organisationerna Redovisningsrådet, FAR, Bokföringsnämnden och Finansinspektionen kommer att framleva sin tillvaro. Tydligt är att internationaliseringen har pådrivit en förändring som innebär att vissa av dem kommer att få ordentligt förändrade uppgifter eller kanske inte ens överlever. Tydligast här är Redovisningsrådet, vars normerande uppgift kan komma att helt försvinna om EU beslutar att tvingande införa IAS i medlemsländerna. Sammanfattningsvis vill vi säga att utvecklingen går fort och att framtiden är oviss.

## Innehåll

<b>1 Inledning</b> .....	<b>1</b>
1.1 Bakgrund.....	1
1.2 Problemformulering.....	2
1.3 Syfte.....	3
1.4 Avgränsningar.....	3
1.5 Målgrupp.....	3
1.6 Notation.....	3
1.7 Uppsatsens disposition.....	4
<b>2 Referensram</b> .....	<b>5</b>
2.1 Redovisningsnormerande organisationer i Sverige.....	5
2.1.1 Redovisningsrådet – RR.....	5
2.1.2 Föreningen för revisionsbyråbranschen – FAR.....	7
2.1.3 Bokföringsnämnden – BFN.....	9
2.1.4 Finansinspektionen – FI.....	10
2.2 Redovisningsnormerande organisationer i Europa.....	10
2.2.1 EU och dess relation till IASC.....	10
2.2.2 Fédération des Experts Comptables Européens – FEE.....	11
2.3 Redovisningsnormerande organisationer i USA.....	12
2.3.1 Securities and Exchange Commission – SEC.....	12
2.3.2 Financial Accounting Standards Board – FASB.....	12
2.4 Redovisnings- och revisionsnormerande organisationer globalt.....	13
2.4.1 International Accounting Standards Committee – IASC.....	13
2.4.2 International Federation of Accountants – IFAC.....	18
<b>3. Empiri/Analys</b> .....	<b>20</b>
3.1 IAS påverkan på de svenska redovisningsnormerna.....	20
3.1.1 Hinder för en total adoption av IAS i Sverige.....	22
3.1.2 IAS påverkan på svenska företag och företagens inställning till IAS ..	26
3.2 Maktkampen.....	29
3.2.1 Maktkampen mellan IASC och FASB.....	29
3.2.2 Maktkampen mellan EU och USA.....	30

3.3 De svenska redovisningsorganens framtid.....	33
3.3.1 Redovisningsrådet .....	33
3.3.2 FAR.....	35
3.3.3 Bokföringsnämnden.....	35
3.3.4 Finansinspektionen.....	36
<b>4 Slutsatser och förslag till fortsatta studier .....</b>	<b>37</b>
4.1 Slutsatser .....	37
4.2 Förslag till fortsatta studier .....	38
<b>5 Metod .....</b>	<b>39</b>
5.1 Undersökningsmetod .....	39
5.2 Tillvägagångssätt för datainsamling .....	40
5.3 Kritiskt förhållningssätt.....	40
5.3.1 Urvalskritik.....	40
5.3.2 Metodkritik .....	41
5.3.3 Källkritik.....	41

## **Källförteckning**

## **Förkortningsordlista**

## **Bilagor**

- Bilaga 1: Intervjuunderlag, Jan Buisman
- Bilaga 2: Intervjuunderlag, Sigvard Heurlin
- Bilaga 3: Intervjuunderlag, Birgitta Jönsson Lundmark
- Bilaga 4 : Kryssfrågeformulär

## 1 Inledning

*Det här kapitlet tar upp litet kring ämnets bakgrund och problemen med att inte ha en homogen redovisning. Därefter följer vårt syfte med uppsatsen, avgränsning, målgrupp, notation och disposition.*

### 1.1 Bakgrund

Under senare år har den svenska redovisningen internationaliserats allt mer och svenskt näringsliv är i högsta grad internationellt. I samband med att fler och fler företag blir globala och handeln över gränserna ökar, ökar även kravet på en harmonisering av principer för redovisningsmässig värdering och upprättande av koncernredovisning. Syftet är huvudsakligen att möjliggöra rättvisande jämförelser mellan företag från olika länder. Även för de mindre svenska företagen sker ofta en stor andel av försäljningen på utländska marknader. Många svenska företag ägs dessutom i större eller mindre omfattning av utländska placerare.<sup>1</sup> Företagens redovisning bör därför utformas så att den så långt som möjligt är lättillgänglig för internationella placerare<sup>2</sup>.

Med dagens IT-teknik är inte de geografiska avstånden något hinder för handel över gränserna. Nästan alla stora företag har idag en hemsida på nätet och en majoritet av dessa företag lägger ut finansiella rapporter på hemsidan. Rapporterna är tillgängliga för vem som helst i världen som har en Internetuppkoppling. Aktiemäklari över nätet är något som ökar allt mer, med USA och Kanada i spetsen. En växande grupp investerare är de mer oerfarna som enbart använder Internet för sina investeringsundersökningar och efterföljande investeringsorder.<sup>3</sup> Dagens IT-teknik har gjort det enklare för en investerare att ha hela världen som sin affärsmarknad. En harmonisering av redovisningen skulle därför underlätta för investerarna att göra en mer rättvis jämförelse av finansiella rapporter från olika världsdelar.

Ur företagens synvinkel vållar behovet av jämförbarhet av finansiella rapporter från olika länder främst två problem. Det första är att föreberedelsekostnader för upprättandet av de finansiella rapporterna är större än vad som är rimligt – ett multinationellt företag måste t.ex. framställa olika rapporter för sina verksamheter i olika länder med olika redovisningsprinciper. Det andra problemet är att bolag inom en koncern missgynnas av att inte ha ett

---

<sup>1</sup> Buisman, J., "Svenska företag kan koncernredovisa enligt IAS – i princip", *Balans* 1, 2000, s.10.

<sup>2</sup> FAR:s Samlingsvolym 2001, s. 547.

<sup>3</sup> Internetkälla: [www.ifac.org](http://www.ifac.org), "Financial Reporting on the Internet – Instant, Economical, Global Communication", 2001-04-04.

enhetligt system för att bedöma varandras finansiella prestationer i olika länder. Bolagen vill även att deras externa rapporter skall överensstämma med de interna värderingarna som har gjorts på finansiella prestationer.

Generellt sett är skillnaden i värdering med olika redovisningsprinciper inte obetydlig. Företagen kan utan tvekan gynnas av att använda ett regelverk framför ett annat. Som ett exempel på vidden av det problem som kan uppstå när olika värderingsprinciper används nämns ofta de erfarenheter som gjordes i samband med att dåvarande Daimler-Benz noterades i USA:

*”Det visade sig då att det redovisade resultatet för det första halvåret 1993 som enligt tyska principer var en vinst på 179 miljoner DEM vid anpassning till US GAAP blev en förlust på 939 miljoner. Differensen förklarades väsentligen av att man, vid tillämpning av tyska principer, kunnat upplösa tidigare lagda dolda reserver.”* [Jönsson Lundmark, B., 1999, s.17-18].

Dessa och liknande problem kommer inte att lösas så länge redovisningsstandarder<sup>4</sup> skiljer sig åt länder emellan. Det finns dock åtskilliga organisationer som har till uppgift att försöka skapa gemensamma redovisningsstandarder.<sup>5</sup>

### 1.2 Problemformulering

IASC – International Accounting Standards Committee<sup>6</sup> är den organisation som verkar för framtagandet av globala redovisningsnormer och från EU kommer direktiv som skall tillämpas inom Europa<sup>7</sup>. I Sverige har Redovisningsrådet (RR), Föreningen för revisionsbyråbranschen (FAR) och Bokföringsnämnden (BFN) det huvudsakliga ansvaret för att omsätta sina egna idéer och dessa standarder i rekommendationer och lagförslag.

I samband med företagens internationalisering uppstår frågan om vilka internationella standarder som finns och vilken påverkan de har på de svenska redovisningsnormerna. Vilken

---

<sup>4</sup> En *accounting standard* är ett officiellt uttalande om hur specifika typer av transaktioner och andra händelser bör återspeglas i finansiella rapporter. [[www.iasc.org.uk](http://www.iasc.org.uk), 2001-04-04].

<sup>5</sup> Internetkälla: [www.isac.org.uk](http://www.isac.org.uk), ”The need for international accounting standards”.

<sup>6</sup> IASC kallas numera för IASB efter en omstrukturering under våren 2001. Datumet för övergången till IASB var 2001-04-01. Se [www.iasc.org.uk](http://www.iasc.org.uk) eller [www.iasb.org.uk](http://www.iasb.org.uk).

<sup>7</sup> Med Europa menar vi medlemsländerna i EU. Det är i första hand dessa som påverkas av EU-direktiven.

organisation är den starkast påverkande parten i arbetet mot en gemensam standard? Är det IASC, den amerikanska organisationen FASB eller EU, och vilken roll kommer RR, FAR och BFN spela i framtiden? Översätter RR och FAR internationella principer utan ändring eller skapar de helt egna, motsvarande rekommendationer speciellt för Sverige? Kommer dessa rekommendationer att ha någon betydelse för den svenska redovisningen om vi går mot en allt högre grad av internationalisering? Om vi överger mer av våra egna standarder, hur stor möjlighet har vi i så fall att påverka utvecklingen av de internationella?

### 1.3 Syfte

Syftet med uppsatsen är att utröna hur stor inverkan IASC:s regelverk IAS (International Accounting Standards) har på den svenska utformningen av redovisningsnormer och hur de svenska företagen förhåller sig till IAS. Arbetet kommer även att besvara huruvida det råder någon maktkamp mellan de stora standardiseringsorganisationerna i världen (IASC och FASB). Vår strävan är även att göra en ansats till att blicka framåt på utvecklingen av Sveriges redovisningsprinciper och RR:s, FAR:s samt BFN:s framtida positioner. Vi ser dessutom ett att det finns ett eget värde i att få fram en samlad och uppdaterad dokumentation om de viktigaste svenska och internationella organisationerna på redovisningsområdet.

### 1.4 Avgränsningar

Vi kommer endast att inrikta oss på en analys av hur IASC påverkar Sverige och hur IASC påverkas av omvärlden, och inte behandla de övriga internationellt verksamma organen djupare än att i ett orienterande syfte presentera dem. Detta för att uppsatsen inte skall bli för omfattande. I arbetet har vi dessutom ett huvudsakligt fokus på den redovisning som produceras av de börsnoterade koncernerna.

### 1.5 Målgrupp

Uppsatsen vänder sig främst till akademiker med ekonomisk inriktning vid högskolor och universitet, men kan naturligtvis också vara orienterande för revisorer samt redovisningsansvariga i större och mellanstora företag.

### 1.6 Notation

För att uppsatsen lättare skall förstås av läsaren ges här en genomgång av notationstekniken samt viss övrig information som bör uppmärksammas. Vad gäller direktreferat återges källan



inom hårdklamrar i direkt anslutning till citatet som i sin tur omsluts av citationstecken. Vid ett indirekt referat ur en källa återges källan genom ordinarie fotnotssystem som beskrivs av Wiedersheim-Paul & Eriksson i boken *Att utreda, forska och rapportera* och i vissa fall används fotnoten för att förklara ett ord eller klargöra dess användning. Vissa avsnitt i uppsatsen bygger till stora delar på en källa och detta anges i sådana fall i den kursiva inledningen till avsnittet. Vad förkortningar står för kommer inte alltid att förklaras direkt i texten utan återfinns i en bifogad förkortningsordlista. För att undvika eventuella misstolkningar vill vi påpeka att kapitel 2 *Referensram* är helt fritt från åsikter från vår sida.

### 1.7 Uppsatsens disposition

Inledningsvis bygger vi upp en referensram kring de nationella och internationella redovisningsnormerande organisationer som finns och som påverkar svenska förhållanden. Här beskriver vi vad de uträttar och fördjupar oss mest kring Redovisningsrådet och IASC. Därefter gör vi en analys av hur väl implementerade de 34 internationella standarderna är i svensk redovisningsnormering och hur stor påverkan IAS har på de svenska företagen. Vidare går vi in och besvarar frågan om det existerar någon maktkamp på internationell nivå, huvudsakligen mellan IASC och FASB. Avslutningsvis, i kapitlet Empiri/Analys, diskuterar vi de svenska redovisningsnormerande organisationernas framtid i ett Sverige där Europa har beslutat om direktiv som föreskriver ett användande av IAS. I anslutande kapitel summerar vi de slutsatser vi kom fram till i undersökningen. Efter genomgången delar vi i ett metodkapitel med oss av hur vi gick tillväga för att utföra arbetet, samt diskuterar vårt arbetssätt.

## **2 Referensram**

*”Ingenting är så praktiskt som en god teori.”*

*I detta kapitel tar vi upp fakta om de redovisningsorganisationer som är av väsentlighet för vår uppsats. Det är tänkt att texten skall fungera som stöd vid läsandet av den empiriska delen och slutsatssdelen. En översikt av de mest väsentliga svenska, europeiska, amerikanska och allmänt internationella påverkande organisationerna har sammanställts sist i kapitlet i tabell 1.*

### **2.1 Redovisningsnormerande organisationer i Sverige**

Svensk redovisning styrs av en rad olika regelverk. I första hand kommer lagen som bygger upp den juridiskt bindande ramen för varje organisation och företag att inordna sig under. Här kan nämnas exempelvis Årsredovisningslagen (SFS 1995:1554) och Bokföringslagen (SFS 1976:125). Naturligtvis tar man i lagen hänsyn till direktiv från EU. Därefter kommer de rekommendationer som redovisningsnormerande organ i Sverige och utomlands ställer upp för att strukturera områden som inte täcks upp av lagtexten. Dessa följer företagen nästan lika blint som svensk lag, huvudsakligen av den anledningen att det krävs för att företagets aktier skall kunna registreras och vara föremål för handel på Stockholmsbörsen. Slutligen kompletteras detta även med den praxis som finns i företagen. Denna praxis kan senare bli föremål för nya rekommendationer eller införlivas i lagen. På så sätt regleras och utvecklas redovisningsprinciperna i Sverige. I Sverige är det, förutom lagstiftaren, huvudsakligen tre organisationer som har det stora inflytandet på den svenska redovisningsutvecklingen. Intresseorganisationen Föreningen för revisionsbyråbranschen<sup>8</sup> (FAR), det mest tongivande organet Redovisningsrådet samt den statliga organisationen Bokföringsnämnden.

#### **2.1.1 Redovisningsrådet – RR**

RR bildades 1989 genom tillkomsten av Stiftelsen för utvecklande av god redovisningssed. Stiftare var staten genom Bokföringsnämnden, dåvarande Föreningen Auktoriserade Revisorer FAR och Sveriges Industriförbund. Dessa tre organ hade tidigare verkat var för sig inom området god redovisningssed och hade alla stor betydelse för redovisningens utveckling. Bakgrunden till bildandet av ett nytt gemensamt organ var att det framstod som en nackdel att normgivningen på redovisningsområdet var splittrad mellan olika organ, vilket tillsammans med en internationell påverkan tenderade att skapa en splittrad redovisningspraxis. År 1998

---

<sup>8</sup> Den 1 mars 2001 utvidgades föreningen till att även omfatta godkända revisorer och andra högt kvalificerade specialister inom revisionsbranschen och samtidigt döpte de om sig från att tidigare ha hetat Föreningen Auktoriserade Revisorer FAR.

bildades nuvarande Föreningen för utvecklande av god redovisningssed (Föreningen), som övertog stiftelsens uppgifter och de ekonomiska resurserna förstärktes väsentligt.<sup>9</sup> Föreningen har 8 medlemmar; Stockholmsbörsen, FAR, Sveriges Försäkringsförbund, Svenska Bankföreningen, Svenska Fondhandlareföreningen, Sveriges Industriförbund (idag kallat Svenskt Näringsliv<sup>10</sup>), Sydsvenska Industri- och Handelskammaren och Västsvenska Industri- och Handelskammaren<sup>11</sup>. Föreningens medlemmar utser dess styrelse som i sin tur utser de nio ledamöterna som utgör RR<sup>12</sup>.

### *Redovisningsrådets syfte*

Ett viktigt syfte med finansiell rapportering är att ge information som är av betydelse för dem som fattar beslut i ekonomiska frågor på basis härav. Syftet uppnås bäst genom att årsredovisningar och annan finansiell information utformas enligt enhetliga principer och innehåller relevanta upplysningar. Sådana krav gör sig särskilt gällande för kapitalmarknadsbolagen. För dessa företag är det också viktigt att de finansiella rapporterna håller en kvalitativt hög nivå som även tillgodoser den internationella kapitalmarknadens behov. Därför är RR:s uppgift att utfärda rekommendationerna så att de stämmer överens med vad som gäller internationellt. Härmed menas att de så långt som möjligt skall följa IASC:s standarder.<sup>13</sup>

RR:s rekommendationer är relativt väl implementerade i det svenska näringslivet. En klart bidragande faktor är det noteringsavtal med Stockholmsbörsen som tvingar börsbolagen att inte avvika från rekommendationerna utan särskild motivering.<sup>14</sup>

Till RR hör även Redovisningsrådets Akutgrupp, bestående av fem ledamöter utsedda av Föreningens styrelse, med uppgift att göra uttalanden och tolkningar. Uttalandena rör dels redovisningsfrågor som inte behandlas i befintliga rekommendationer, dels frågor som inte heller behandlas i någon rekommendation som håller på att utarbetas. De frågor som tas upp i ett uttalande skall vara generella och ha ett allmänt intresse. Tolknings görs av befintliga rekommendationer, bl.a. RR:s egna, men även andra såsom IASC:s standarder.<sup>15</sup>

---

<sup>9</sup> Internetkälla: [www.redovisningsradet.se](http://www.redovisningsradet.se), 2001-04-06.

<sup>10</sup> Internetkälla: [www.svensktnaringsliv.se](http://www.svensktnaringsliv.se), 2001-05-26.

<sup>11</sup> FAR:s Samlingsvolym 2001, s. 547.

<sup>12</sup> Redovisningsrådet, Information, s. 4f.

<sup>13</sup> Internetkälla: [www.redovisningsradet.se](http://www.redovisningsradet.se), 2001-04-06.

<sup>14</sup> Redovisningsrådet, Information, s. 5.

<sup>15</sup> FAR:s Samlingsvolym 2001, s. 549.

### *För vem arbetar Redovisningsrådet?*

RR:s rekommendationer och uttalanden, liksom uttalanden från Akutgruppen, riktar sig företrädesvis mot börsnoterade företag eller företag som genom sin storlek har ett stort allmänt intresse. Man skall ej glömma att även andra företag kan finna vägledning i rekommendationerna och uttalandena, eftersom vissa principer är naturliga att alla företag använder. Som exempel kan värdering av tillgångar och skulder samt frågan om när transaktioner och andra händelser skall tas med i redovisningen nämnas.<sup>16</sup>

### *Hur tas nya standarder fram?*

Idag har totalt 20 rekommendationer givits ut av RR<sup>17</sup>. Ambitionen är att rekommendationerna i huvudsak skall motsvara befintliga rekommendationer från IASC<sup>18</sup>. Vid framtagandet av en rekommendation publiceras normalt först ett utkast som den som så önskar kan lämna innehållsmässiga synpunkter på och ge förslag till ändringar av. Som ett led i utvärderingen av utkastet anordnas i vissa fall "hearings", liknande IASC:s och FASB:s. Därefter utformas den slutliga rekommendationen med beaktande av alla lämnade synpunkter.<sup>19</sup>

RR:s rekommendationer utformas med utgångspunkt från IASC:s standarder och inriktningen är att rekommendationerna skall följa IAS och endast avvika från dessa om svensk lag hindrar sådan redovisning eller om det finns andra starka skäl. I de fall som IAS anger ett alternativt sätt (Allowed alternative) att redovisa på jämfört med det ordinarie sättet (Benchmark Treatment), anger dock RR:s rekommendationer normalt endast ett av alternativen. Syftet med detta är att främja jämförbarheten mellan företag.<sup>20</sup>

### **2.1.2 Föreningen för revisionsbyråbranschen – FAR**

FAR är en förening för auktoriserade och godkända revisorer samt kvalificerade specialister inom revisionsbyråbranschen i Sverige. Den grundades 1923 och omfattar idag de flesta av Sveriges ca 2 300 auktoriserade revisorer. FAR har en ledande roll när det gäller yrkesutveckling, utbildning och information inom revisorernas verksamhetsområden. Dessutom

---

<sup>16</sup> FAR:s Samlingsvolym 2001, s. 548.

<sup>17</sup> Ibid., s. 548.

<sup>18</sup> Redovisningsrådet, Information, s. 5.

<sup>19</sup> FAR:s Samlingsvolym 2001, s. 549.

<sup>20</sup> Ibid., s. 548f.

påverkar organisationen sin omvärld med hjälp av ytterligare ett par kanaler; FAR:s rekommendationer, både på redovisnings- och på revisionsområdet, samt dess uttalanden.<sup>21</sup>

FAR kom ut med sina första redovisningsrekommendationer redan 1949<sup>22</sup> i form av vägledande kommentarer till aktiebolags årsredovisningar. Sammanlagt har FAR tagit fram 13 rekommendationer fram till 1989 då föreningen var med och stiftade RR. Därefter har RR övertagit rollen som rekommenderande organ och FAR har upphört att producera nya rekommendationer och endast underhållit de tidigare utfärdade. Allteftersom RR utkommer med rekommendationer upphäver FAR sina rekommendationer som hanterar samma problem.

I och med överlämnandet av rekommendationspublicerandet på RR kan FAR upplevas något undersysselsatt. Detta har man undkommit genom att publicera en vägledning vid införandet av ny Årsredovisningslag 1996. Vägledningen är till för att underlätta vid upprättandet och granskandet av årsredovisningar och arbetet med att uppdatera denna pågår fortlöpande. Dessutom publicerar FAR bulletinen FAR INFO och tidskriften *Balans* för att nå ut med information och aktuella uttalanden, samt äger ett förlag som publicerar litteratur med anknytning till området.<sup>23</sup>

Internationellt är FAR engagerad som medlem i flera organisationer, däribland IFAC, Europeiska federationen för revisorer (FEE) och Nordiska Revisorsförbundet. Dessutom satt FAR med i IASC (sedan 1982) tills omorganisationen i år.<sup>24</sup> Engagemanget i IASC resulterade i ett avtal där FAR förband sig att verka för att praxis i Sverige skall anpassas till IASC:s internationella standarder, IAS, så långt det var möjligt. Dessutom medverkade FAR i IASC:s arbetsgrupper och bidrog även till utvecklingen genom ett aktivt medverkande i IASC:s remissförfarande. I Sverige har FAR:s arbete tagit sig uttryck i att dess egna rekommendationer i allt väsentligt överensstämmer med IAS.<sup>25</sup>

---

<sup>21</sup> Internetkälla: [www.far.se](http://www.far.se), 2001-04-06.

<sup>22</sup> Ibid.

<sup>23</sup> FAR:s Samlingsvolym 2001, s. 879.

<sup>24</sup> Internetkälla: [www.far.se](http://www.far.se), 2001-04-06.

<sup>25</sup> FAR:s Samlingsvolym 2001, s. 879.

### 2.1.3 Bokföringsnämnden – BFN

BFN är en statlig myndighet lydande under regeringen (Finansdepartementet) och inrättades i samband med tillkomsten av 1976 års bokföringslag.<sup>26</sup> BFN har till uppgift att främja utvecklingen av god redovisningssed i företagens bokföring och offentliga redovisning. Detta sker bland annat genom att nämnden meddelar allmänna råd (om vilka undantag som mindre företag kan göra från RR rekommendationer<sup>27</sup>) och informationsmaterial inom sitt ansvarsområde.<sup>28</sup>

BFN är statens expertorgan på redovisningsområdet. Nämnden och dess kansli biträder regeringskansliet i redovisningsfrågor, deltar i utredningar inom kommittéväsendet samt yttrar sig över författningsförslag. En annan viktig uppgift för nämnden är att avge yttranden till domstolar om vad god redovisningssed innebär i olika avseenden. BFN samarbetar med de andra normgivande organen (RR och FAR) på redovisningsområdet vid utformningen av råd i redovisningsfrågor. När RR:s normgivning i första hand tar sikte på företag vars aktier är föremål för offentlig handel eller som genom sin storlek har ett stort allmänt intresse, så har BFN det primära ansvaret för den löpande bokföringen och arkiveringsfrågorna i samtliga företag och har dessutom ett särskilt ansvar för årsboksluten i onoterade företag. BFN uttalar sig dessutom om i vilken omfattning RR:s rekommendationer enligt god redovisningssed skall tillämpas också av andra kategorier bokföringsskyldiga organisationer. Att meddela normer till småföretagare och i övrigt ge information i redovisningsfrågor till dessa är således en av BFN:s huvuduppgifter.<sup>29</sup>

BFN har elva ledamöter som utses av regeringen. Beslut i nämnden bereds av ett kansli bestående av 6 personer. Till kansliet finns knutet ett antal arbets- och referensgrupper med externa ledamöter.<sup>30</sup>

Normgivningen för redovisning hanterar BFN genom att, likt RR, utfärda rekommendationer och uttalanden för sitt ansvarsområde. Totalt har BFN publicerat 11 rekommendationer och ett 50-tal aktuella uttalanden.<sup>31</sup> Bokföringsnämndens normgivning sker även genom att

---

<sup>26</sup> Nationalencyklopedin, vol. 3, s. 130.

<sup>27</sup> Rundfelt, R., 2001, s. 12.

<sup>28</sup> FAR:s Samlingsvolym 2001, s. 355.

<sup>29</sup> Internetkälla: [www.bfn.se](http://www.bfn.se), 2001-04-06.

<sup>30</sup> Ibid.

<sup>31</sup> FAR:s Samlingsvolym 2001, s. 351 ff.

nämnden meddelar allmänna råd om tillämpningen av bokföringslagen och årsredovisningslagen. För att klara detta ger BFN sedan september 1999 ut två serier av publikationer; Allmänna råd och Vägledningar.<sup>32</sup>

### 2.1.4 Finansinspektionen – FI

FI är en statlig myndighet som sedan 1992 skapar normer och föreskrifter samt ger allmänna råd för företagen på finansmarknaden. Den granskar risker och kontrollsystem i företagen samt övervakar att företagen följer lagar, förordningar och andra regler. Dessutom bevakar FI att företagen ger sina kunder fullständig och tydlig information. Därmed faller det också på FI att utforma regler för ekonomisk redovisning i finansiella företag. I Sverige har FI ett nära samarbete med både RR och BFN för att bl.a. genom remissvar bidra till utvecklandet av svenska redovisningsnormer. Internationellt deltar FI i den globala börsövervakningsorganisationen – International Organization of Securities Commissions (IOSCO).<sup>33</sup>

## 2.2 Redovisningsnormerande organisationer i Europa

### 2.2.1 EU och dess relation till IASC

*Om inget annat anges baseras texten nedan på "IASC och IAS – en introduktion" av Birgitta Jönsson Lundmark.*

EU:s redovisningsdirektiv har till en stor del visat sig vara verkningslösa när det kommer till harmoniseringen av redovisningen i unionen. I slutet av 1980-talet förstod EU-kommissionen att harmoniseringsarbetet måste ske i någon annan form. Vid den här tidpunkten var kommissionen skeptisk till IASC. Kommissionen kunde inte som ett överstatligt organ stödja en ickestatlig normgivande organisation. Därför diskuterades först att bilda ett eget normgivande organ för Europa som tar fram normer som medlemsländerna respektive deras företag skulle förbindas sig att tillämpa. Kritik framfördes från de olika europeiska revisorsorganisationerna och IASC att det på kort och lång sikt skulle vara irrationellt och ekonomiskt oförsvarbart att skapa en särskild regelbok med EU-normer när det gäller redovisning. Speciellt från Storbritannien framfördes argument om att EU borde ställa sig bakom IASC. Trycket för en harmonisering av redovisningen ökade allt mer. En faktor var den planerade monetära unionen, som ökade kravet på enhetliga redovisningsregler. Ett annat hot var att US GAAP skulle kunna bli den internationellt accepterade regelbok som skulle styra redovisningen. Det var en prestigeförlust som Europa och kommissionen inte var beredda att ta. Dessa utveck-

---

<sup>32</sup> Internetkälla: [www.bfn.se](http://www.bfn.se), 2001-04-06.

<sup>33</sup> Törnqvist, U.; Lumsden, M. & Marton, J., 2000, s. 17ff.

lingstendenser ledde småningom till att kommissionen 1995 meddelade att de hade för avsikt att förlita sig på de regler som IASC utfärdar.

Våren 1998 publicerade EU-kommissionen ett antal artiklar om redovisningsdirektiven (4:e och 7:e direktiven). Den information som gavs där var att företag som är skyldiga att upprätta koncernredovisning enligt det sjunde direktivet, samtidigt fick upprätta redovisning enligt IAS eller US GAAP. Det stora intresset som EU-kommissionen idag har för IASC har till stor del att göra med den maktkamp som råder mellan unionen och USA om vilka redovisningsnormer som skall vara av vikt internationellt. Under våren 1999 kom kommissionen med förslag på att det skulle bli obligatoriskt för unionens börsnoterade företag att endast följa IAS istället för den direktivbaserade nationella lagen (i Sveriges fall ÅRL). Efter en viss påtryckning från olika medlemsländer har kommissionen avstått från planen tillsvidare. Kommissionen är istället inne på att IAS skall vara det enda alternativet utöver den nationella årsredovisningen för börsnoterade företag i Europa. Det skulle innebära att medlemsländerna inte får använda andra internationella redovisningsprinciper som t.ex. US GAAP, vilket då skulle medföra att US GAAP får en obetydlig ställning i Europa.

Idag är EU positivt inställda till IASC men samtidigt är unionen kritisk till alla tecken som visar på inspiration från de amerikanska organisationerna, SEC och FASB. Kommissionen har uttalat sig om att det borde bildas ett samordnat europeiskt organ bestående av representanter från de nationella normgivarna. Kommissionens talesman uttryckte följande mening:

*”Att representanter för gemenskapens länder agerar på egen hand i IASC:s styrelse och dessutom ger uttryck för olika uppfattningar, medan gemenskapen som sådan endast har rollen av observatör rimmar dessutom dåligt med de grundtankar på vilka gemenskapen vilar.”* [Jönsson Lundmark, B., 1999, s.24]

### **2.2.2 Fédération des Experts Comptables Européens – FEE**

FEE är en organisation för Europas revisorer. Organisationen består av 38 revisorsorgan från 26 olika länder, inklusive alla 15 medlemmar från den europeiska unionen och tre medlemsländer från EFTA. FAR är medlemmar i FEE. De individer som är med i de 38 revisorsorganen uppgår till totalt 400 000, där 95 % kommer från ett EU-land. FEE strävar efter att bli



den ledande organisationen när det gäller redovisning inför EU. Det är en strävan som delvis innebär att FEE försöker att arbeta i allmänhetens intresse för att harmonisera den europeiska redovisningen, att representera Europa på global nivå och att klargöra hur utvecklingen kommer att påverka dess medlemmar.<sup>34</sup>

### 2.3 Redovisningsnormerande organisationer i USA

#### 2.3.1 Securities and Exchange Commission – SEC

SEC är en federal myndighet som bildades på 1930-talet av den amerikanska kongressen. SEC har i uppdrag att övervaka den amerikanska kapitalmarknaden. Ett uppdrag som delvis går ut på att övervaka vilken information som lämnas av företag till investerarna, d.v.s. att reglera redovisningen. SEC har dock valt att överlåta ansvaret att utveckla detaljerade redovisningsnormer till privata normsättare som har backat upp SEC. Den organisation som idag bär det ansvaret är FASB.<sup>35</sup>

#### 2.3.2 Financial Accounting Standards Board – FASB

FASB är starkt sammankopplat till sin "övervakarorganisation", Financial Accounting Foundation (FAF). Dessa två organisationer bildades 1973. FAF tar inte fram några normer själv, utan den har till uppgift att se till att FASB fungerar som normsättare. Därför bidrar FAF även finansiellt till FASB:s verksamhet. Innan FASB hade grundats låg normsättningen på AICPA (American Institute of Certified Public Accountants), som utvecklade redovisningsnormer från 1934 fram till 1973. FASB arbetar för att:<sup>36</sup>

1. användbarheten inom redovisningen skall förbättras
2. uppdatera sina normer
3. identifiera brister i existerande normer som kan elimineras med hjälp av nya normer
4. öka den internationella harmoniseringen inom redovisningen
5. den information som finns i redovisningsrapporterna skall bli mer lättförstådd.

FASB:s styrelse ("Board") består av 7 medlemmar som utses för femårsperioder av FAF. FAF utser även en ordförande ("Chairman") för FASB som också denne sitter i fem år. Det är

---

<sup>34</sup> Internetkälla: [www.fee.be](http://www.fee.be), 2001-04-24.

<sup>35</sup> Törnqvist, U., Lumsden, M. & Marton, J., 2000, s.32-33.

<sup>36</sup> Ibid., s.33-34.

styrelsen som tar alla beslut vad gäller normsättningsfrågor, medan övriga enheter fokuserar sin kraft på att hjälpa styrelsen i detta arbete. För att ett beslut skall gå igenom krävs det att fem av medlemmarna är för beslutet. Anledningen till kravet är att FASB inte vill utveckla normer i en allt för hög takt. Styrelsemedlemmarna är anställda på heltid av FASB. De får inte inneha några andra poster eller uppdrag vid sidan av styrelseuppdraget.<sup>37</sup>

Styrelsen träffas för möten en gång i veckan. Styrelsemötena är offentliga, vilket innebär att vem som helst, inklusive media, är välkomna till dessa möten. FASB och FAF har en policy av öppenhet, där allt material i stort sett är tillgängligt för allmänheten, delvis genom Internet.<sup>38</sup> Därför har de varit kritiska till IASC:s relativa slutenhet. IASC har först 1999 börjat hålla öppna styrelsemöten. Men dessa möten är endast öppna vid diskussion om redovisningstekniska frågor och inte vid diskussion om t.ex. IASC:s framtid.<sup>39</sup>

FASB ger ut olika typer av normer, men de normer som är centrala ur normsättningssynpunkt är Statements of Financial Accounting Standards (SFAS). De andra typerna av normer är normer av en mer specialiserad natur och har ingen större inverkan på praxis, utan det är SFAS som är de verkliga normerna. Idag har FASB totalt 137 SFAS.

## 2.4 Redovisnings- och revisionsnormerande organisationer globalt

### 2.4.1 International Accounting Standards Committee – IASC

*Om inget annat anges baseras texten nedan på "IASC och IAS – en introduktion" av Birgitta Jönsson Lundmark.*

På initiativ av Lord Benson<sup>40</sup> bildades 1973 IASC genom en överenskommelse mellan revisorsorganisationerna i ett tiotal industrialiserade länder. IASC är endast verksam inom redovisning och ej revision. Revision är något som dess systerorganisation IFAC ansvarar för (se IFAC nedan). Från och med 1983 är de revisorsorganisationer som är medlemmar i IFAC också medlemmar i IASC.

IASC väljer att beskriva sig själv som en "independent private sector body". Organisationens verksamhet går ut på att försöka få företags externa rapporter att se lika ut oavsett vilket land de härrör ifrån, vilket kommer att leda till en tydligare jämförbarhet. IASC har till uppgift att:

---

<sup>37</sup> Törnqvist, U., Lumsden, M. & Marton, J., 2000, s.33-34.

<sup>38</sup> Ibid., s.35-36.

<sup>39</sup> Jönsson Lundmark, B., 1999, s.15-16.

<sup>40</sup> Edlund, B., "IASC leder harmoniseringen av redovisningsstandard internationellt", *Balans* nr 7 1985.

- ✘ formulera redovisningsregler som skall användas av företagen vid upprättande av externa finansiella rapporter samt verka för att reglerna får en global acceptans och att de efterlevs
- ✘ förbättra den lagkompletterande normgivningen och de övriga reglerna som finns för de externa finansiella rapporterna och arbeta för en harmonisering av regelverken.

IFAC har till uppgift att se till att medlemmarna på olika sätt skall verka för att IAS blir allmänt accepterade. I Sverige är det FAR som arbetar för IASC:s allmänna acceptans, till följd av sitt medlemskap i IFAC och i IASC fram till i år. FAR:s arbete för att skapa en allmän acceptans av IAS i Sverige syns i att den försöker att anpassa god svensk redovisningssed till IAS.

### *IASC:s arbetssätt*

IASC:s kansli har sitt säte i London. Styrelsen är IASC:s högsta beslutande organ och dess funktion är att fatta beslut om standards och utkast till standards. Styrelsen bestod fram till april i år av revisionsorganisationer samt ett fåtal andra organisationer med intresse i hur redovisningens regelverk utvecklas. En ny styrelse valdes för en period på två och ett halvt år. Ett antal observatörer deltog även i styrelsearbetet vilka exempelvis är EU genom kommissionen, FASB och IOSCO. På senare år har IASC stött på problemet med att IAS tolkas och tillämpas på olika sätt i olika delar av världen. För att lösa detta problem bildade IASC 1996 en Standing Interpretations Committee (SIC). Den har till uppgift att säkerställa en enhetlig tillämpning av IAS genom auktoritativa uttalanden rörande tillämpningen av sådana gällande IAS som kan tolkas på olika sätt.

### *IASC:s intressenter*

IASC arbetar huvudsakligen för två intressenter. Den ena är den internationella kapitalmarknaden. Den andra intressenten är länder utanför den västliga industrialiserade världen som behöver skapa förutsättning för utländsk etablering och behöver dra till sig utländskt kapital. Dessa länder behöver ha tillgång till enhetliga och internationellt accepterade redovisningsregler. De medlemmar som företräder utvecklingsländerna anser att deras behov har blivit eftersatta och kritiserar IASC för att prioritera den internationella kapitalmarknaden och de internationella storföretagen. För att visa att IASC inte glömt bort utvecklingsländerna har organisationen mött kritiken genom utfärdandet av "IAS 41 Agriculture", vilken är dess

senaste standard. Det är en regel som behandlar redovisningen av växande grödor och som IASC anser kommer få stor betydelse för utvecklingsländerna.

### *Framtagandet av standarder*

IASC ger ut standarder för redovisning, International Accounting Standards (kallade IAS) och brukar på svenska beskrivas som rekommendationer. Enligt Jönsson Lundmark skall man undvika att använda benämningen rekommendation. Skälet till det är att den enligt intern svensk rätt används för att beteckna regler, som författningen enligt är allmänna råd och som kompletterar de grundläggande föreskrifter som följer av lag. Det är tänkt att IAS skall fungera utan stöd av legala föreskrifter, vilket innebär att man inte kan tvingas tillämpa dem. Men för företag som tänkt följa IAS och uppger att de gör det, innebär det att de måste följa IAS lika strikt som lagen d.v.s. att man inte kan välja att använda vissa IAS och överge andra. Detta är något som påpekas redan i första standarden IAS 1:

*”Financial statements should not be described as complying with International Accounting Standards unless they comply with all the requirements of each applicable standard and each applicable Interpretation of the Standing Interpretations Committee.” [IAS 1 punkt 11]*

Processen med att ta fram en IAS bedrivs efter ett givet mönster (”due process”). Första steget i processen är att styrelse beslutar att ett projekt skall startas. Därefter genomförs arbetet i följande steg:

- En styrgrupp bildas av styrelsen (”steering committee”). Till styrgruppen utser styrelsen en ordförande, oftast är det en medlem av IASC:s styrelse. Styrgruppens medlemmar består av representanter från olika revisorsorganisationer runt om i världen samt ett antal experter från olika andra organisationer som är med i styrgruppen eller konsulterar dem.
- Styrgruppen identifierar de problem som finns för den berörda sakfrågan och arbetar fram tänkbara lösningar. De problemlösningar som arbetas fram måste överstämja med IASC:s tidigare framarbetade ramverk för verksamheten (Conceptual Framework).
- Det normala är att styrgruppen därefter arbetar fram ett utkast som publiceras (Draft Statement of Principles) för att ge andra intressenter en chans att uttala sig om sin syn på de preliminära lösningarna. Efter att styrgruppen tagit del av de synpunkter som har

inkommit från de olika intressenterna arbetas en ny och definitiv rapport fram. Denna rapport offentliggörs normalt inte.

- Den definitiva rapporten presenteras för IASC:s styrelse, och när rapporten är godkänd ligger den till grund för utarbetandet av ett nytt utkast (Exposure Draft). Därefter måste en kvalificerad majoritet (två tredjedelar) av styrelsen godkänna utkastet för att utvecklingen av en ny standard skall fortgå. Efter ett godkännande publiceras utkastet för att ge olika intressenter en ny chans att kommentera utkastet.
- Efter att synpunkterna från de olika intressenterna har behandlats, arbetas en ny rapport fram. När en kvalificerad majoritet av styrelsen har godkänt rapporten publiceras denna som en IAS. Fram till idag har IASC tagit fram 41 olika IAS varav 34 är i bruk och de övriga är upphävda eller ersatta av senare tillkomna IAS.

Att de olika intressenterna hela tiden ges en chans att ge sina synpunkter på de olika rapporterna leder till att arbetet med att ta fram en ny standard tar ca tre år, om arbetet löper friktionsfritt. Detta inträffar dock inte alltid, utan det finns fall där styrgruppen har fått arbeta fram mer än ett utkast. IAS 12 som behandlar inkomstskatter är ett exempel på en standard som tog betydligt längre tid att arbeta fram, närmare bestämt 10 år. En publicerad text är först en IAS när den har definitivt fastställts av IASC och har trätt i kraft. Annan text från IASC får användas som vägledning och inspiration i redovisningen men får inte ges status av IASC:s ställningstagande i frågan. Anledning är att den definitiva rapporten som slutligen kommer kan skilja sig markant från tidigare utkast.

### *IASC:s samarbete med IOSCO*

På Stockholmsbörsen är det tillåtet för företag som hör hemma i andra länder än Sverige att upprätta årsredovisningsrapporter enligt IAS. Detsamma gäller på andra stora börser som i London, Frankfurt, Zürich, Amsterdam, Rom, Luxemburg och Hong Kong. Men börserna i USA, Kanada och Japan accepterar inte att företag som hör hemma i någon annan nation upprättar årsredovisningsrapporter enligt IAS. Dessa tre länder kräver en anpassning av rapporterna till de egna regelverken för de utländska företagen. En anpassning som många gånger kan vara komplicerande och kostnadskrävande, speciellt anpassningen till US GAAP. Att företagen måste upprätta två typer av årsredovisningar leder till ett merarbete som dessutom är kostnadskrävande, men leder även till trovärdighetsproblem, vilket vi såg i exemplet Daimler-Benz (se 1.1 Bakgrund).

I Europa accepterar de stora börserna IAS men eftersom acceptansen inte finns världen över, samarbetar IASC med de börsövervakande myndigheternas samarbetsorgan, The International Organization of Securities Commissions (IOSCO). Samarbetet går ut på att IASC skall försöka förmå IOSCO att acceptera att företag som hör hemma i något annat land skall få upprätta årsredovisningsrapporter enligt IAS. När projektet var avslutat 1993 visade det sig att IOSCO endast accepterade en av IASC standarder nämligen den reviderade IAS 7, Cash Flow Statements. År 1995 inledde parterna förhandlingar på nytt. Enligt en överenskommelse mellan parterna skulle IASC se över de standarder som inte höll måttet. Det är tänkt att IOSCO skall ställa sig bakom IAS när dessa uppfyller IOSCO:s krav. Frågan är öppen till huruvida IOSCO kommer att ställa sig bakom IAS eller inte. Även om IOSCO väljer att ställa sig bakom IASC eller inte, innebär det inte att IAS kommer att accepteras i USA. Det amerikanska Securities and Exchange Commission (SEC) måste även ge sitt godkännande. Det innebär att IAS måste uppfylla SEC:s kvalitetskrav, vilket betyder att IAS måste vara tillräckligt robusta för att säkerställa att rapporterna blir jämförbara och rättvisande. Dessutom krävs att rapporterna håller den höga kvalitetsnivå som rapporter upprättade enligt US GAAP skall hålla. Trots att IAS inte är lika detaljerade som de amerikanska standarderna, kräver SEC att IAS skall tolkas och tillämpas på samma sätt, oavsett vilket land företaget kommer ifrån.

### *IAS ställning i världen*

År 1996 genomförde IASC en studie i 67 länder för att kartlägga vilken ställning IAS hade i världen. Enligt undersökningen hade endast 11 länder redovisningsregler utan någon koppling till IAS. Resterande länder förlitade sig helt eller delvis på IAS eller utvecklade egna regler, men med IAS som grund. De länder som utvecklade egna redovisningsregler utan koppling till IASC var bl.a. Japan, Kanada, Storbritannien, Tyskland och USA.

Sverige tillhörde gruppen som skrev egna redovisningsregler men gjorde avstämningar mot IAS. Den gruppen bestod även av Australien, Danmark, Hong Kong, Italien, Nya Zeeland och Jugoslavien. I Sverige finns dock planer på att direktöversätta IAS. Hade en undersökning gjorts efter ett sådant genomförande hade Sverige förmodligen hamnat i grupp C: "IAS are used directly as national standards but, in some cases, may be modified for local conditions or circumstances". Denna grupp representeras av ett antal länder utanför västvärlden (Albanien, Bangladesh, Barbados, Colombia, Jamaica, Jordanien, Kenya, Polen, Sudan, Swaziland,

Thailand, Uruguay, Zambia och Zimbabwe).

IASC har fått en ökad betydelse i olika överstatliga sammanhang. Världsbanken, Internationella valutafonden (IMF), Världshandelsorganisationen (WTO), FN, de ledande industri- nationernas samarbetsorgan G7 och motsvarande organ ställer sig allt oftare bakom IASC.

### *Förändringar inom IASC under det senaste året*

Under det senaste året har det skett en hel del förändringar i IASC:s struktur. I mars i år bildades IASC Foundation, en icke vinstdrivande organisation som har till uppgift att utse ledamöter till det nybildade IASB – International Accounting Standards Board, utöva övergripande insyn på och finansiera detsamma. IASB står därmed endast för utvecklandet av nya standarder. Ledamöterna i IASB skall numera vara anställda på heltid och får inte ha andra uppdrag vid sidan om. Dessutom har den tidigare dominansen av revisorer brutits upp och istället består IASB:s styrelse av experter inom normgivning. Den tidigare fördelningen av styrelseplatser med hänsyn till geografiska områden har fått vika på foten och istället är det samhällets olika intressenter som representeras. Dessa intressenter är granskare, producenter, användare, akademiker och övriga. Totalt består IASB:s styrelse av 14 ledamöter.<sup>41</sup>

Även standarderna har varit föremål för förändringsbeslut. De som har givits ut från 1973 fram till idag har kallats IAS, men i framtiden kommer de nytvignna standarderna att heta IFRS – International Financial Reporting Standards. Den 1 april i år trädde denna omstrukturering ikraft.<sup>42</sup>

### **2.4.2 International Federation of Accountants – IFAC**

IFAC bildades 1977<sup>43</sup> och är den samlande organisationen för revisorsföreningar i världen. Den har 153 medlemmar, varav FAR<sup>44</sup> är en och de representeras i 113 länder. Totalt är c:a 2 miljoner revisorer anslutna till IFAC via sina intresseorganisationer. IFAC är för standardiseringen på revisionsområdet vad IASC är för redovisningsområdet. Den ger ut standarder, ISA – International Standards on Auditing, och verkar för en harmonisering av revisionsarbetet i hela världen. IFAC:s samarbete med IASC är mycket nära.<sup>45</sup> IFAC bidrar

---

<sup>41</sup> Internetkälla: [www.iasc.org.uk](http://www.iasc.org.uk), 2001-05-24.

<sup>42</sup> Ibid., 2001-04-04.

<sup>43</sup> Edlund, B., "Internationellt samarbete från svenskt perspektiv", *Balans* nr 5 1981.

<sup>44</sup> Edlund, B., "IASC leder harmoniseringen av redovisningsstandard internationellt", *Balans* nr 7 1985.

<sup>45</sup> Internetkälla: [www.ifac.org](http://www.ifac.org), 2001-04-04.

(åtminstone fram till omstruktureringen) till och med till IASC:s finansiering <sup>46</sup>. IFAC har förutom harmoniseringsuppdraget ett par andra huvuduppgifter; att tjäna som informator åt de olika medlemmarna både vad gäller tekniska och etiska frågor inom revision, och att stimulera och själva verka för förändringar som förbättrar revisorernas arbetsrutiner.<sup>47</sup>

Tabell 1. Översikt av påverkande organ i Sverige och utomlands

	RR med akutgrupp samt BFN	EU med EFRAG*	FASB med FAF som övervakare	IASC med SIC som översätter/tolkar
	FAR	FEE	AICPA	IFAC
	FI	ESC + ESRC*	SEC	IOSCO

\* Har ännu ej skapats till att verka som beskrivs här (se vidare om dessa nedan i 3.2.2 *Mellan EU och USA* ).

<sup>46</sup> Jönsson Lundmark, B., 1999, s. 10.

<sup>47</sup> Internetkälla: [www.ifac.org](http://www.ifac.org), 2001-04-04.



### 3. Empiri/Analys

*"Do not kill a beautiful theory with a lousy experiment" [Francis Crick].*

*I det här kapitlet redovisas och analyseras resultatet av den genomförda undersökningen utifrån det insamlade materialet. Vi har delat in kapitlet utifrån vårt syfte, vilket innebär att vi först kommer att redovisa vilken inverkan IAS har haft på den svenska redovisningen och de svenska företagen, för att sedan besvara ifall det råder någon maktkamp mellan IASC och FASB, EU och USA, och slutligen presentera en framtidssyn om den svenska och europeiska redovisningen.*

#### 3.1 IAS påverkan på de svenska redovisningsnormerna

För att undersöka hur IAS har införts i den svenska normfloran intervjuade vi tre personer som är väl insatta i svensk och utländsk normgivning; Sigvard Heurlin – ledamot i RR och RR:s Akutgrupp samt FAR:s representant i IASC fram till 2000, Jan Buisman – ansvarig för IAS-frågor och chef för enheten Redovisningsspecialister på Öhrlings Pricewaterhouse-Coopers samt ledamot i FAR:s redovisningskommitté och ledamot i FEE:s Accounting Working Party, och Birgitta Jönsson Lundmark – konsult på KPMG och tidigare kanslichef på BFN.

Heurlin och Buisman svarade på varsitt kryssfrågeformulär, vilka vi sammanställde i en tabell (se tabell 2 nedan) tillsammans med ett dokument som RR spridit internt till sina styrelsemedlemmar. Tabellen visar mycket förenklat till vilken grad varje IAS motsvaras av någon redovisningsrekommendation eller utkast, och ger dessutom en kommentar till varje fungerande IAS, där eventuella avvikelser eller omarbetningar tas upp kort. Skälet till att det inte är en kontinuerlig nummerföljd i tabellens första kolumn, d.v.s. kolumnen för IAS-standard, är att vissa standarder är ersatta av senare tillkomna. Kvar är de 34 aktiva som presenteras. Krysskolumnen i tabellen baseras på Buismans ifyllnad, kolumnen med hänvisning till rekommendationer i RR:s dokument och kolumnen med kommentarer på Heurlins utsago samt kompletterande uppgifter från FAR:s Samlingsvolym. I ett par fall har källornas uppgifter även påverkat andra kolumner.

Efterföljande text beskriver de fallgröpar där lagen förhindrar en total anpassning till IAS och varför standarderna i förekommande övriga fall inte fullständigt har införts i RR:s (eller BFN:s) rekommendationer. De upphörda standarderna har naturligtvis utelämnats, därav luckorna i nummerföljden.

Tabell 2: De svenska redovisningsrekommendationernas anpassning till IAS

Standard:	Förklaring:	Införd i RRs rekommendationer:			Rekommendation:	Kommentarer:
		Helt	Delvis	Inte alls		
IAS 1	Presentation of Financial Statements	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Utkast	De delar av IAS som går att göra har tagits in. IAS 1 är mer än ett utkast, har remissbehandlas och skall tryckas inom kort.
IAS 2	Inventories	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	RR2	RR 2 revideras nu. Kommer när den är färdig att till stor del likna IAS 2 men ej helt, av lagskäl (t.ex. är LIFO förbjudet i Sverige).
IAS 7	Cash Flow Statements	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	RR7	RR 7 är ganska lik IAS 7.
IAS 8	Profit or Loss for the Period, Fundamental Errors and Changes in Accounting Policies	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	RR4 och 5	Motsvarar RR 4 & RR 5. Dock ej helt rakt av. Det finns t.ex. ingen svensk motsvarighet till "fundamental error".
IAS 10	Events After the Balance Sheet Date	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	U 2001	Utkastet är ännu inte ute men skall bara läsas och kommer att vara väldigt likt.
IAS 11	Construction Contracts	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	RR10	Väldigt lik.
IAS 12	Income Taxes	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	RR9	Ganska lik men förkortad i texhänseende och med vissa avvikelser.
IAS 14	Segment Reporting	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	U2001 Dock finns BFN R9	Utkastet är under process och blir väldigt likt.
IAS 15	Information Reflecting the Effects of Changing Prices	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>		Gör inte RR, då den inte uppfattas som så betydelsefull.
IAS 16	Property, Plant and Equipment	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	RR12	Ganska nära helt men ändå inte. Ex.: Revaluation som är ett allowed alternative enligt IAS 16 har ingen motsvarighet i Sv.
IAS 17	Leases	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	RR6:99	Ganska nära helt-kolumnen.
IAS 18	Revenue	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	RR11	Väldigt nära helt-kolumnen.
IAS 19	Employee Benefits	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	U 2001	Ett utkast är på väg och hamnar då väldigt nära helt-kolumnen (se Pensionsredovisning och Avsättningar nedan).
IAS 20	Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	BFN R5 baseras på IAS 20, U 2001	Har inte gjorts, då IAS 20 är gammal och RR hoppas att den skall göras om.
IAS 21	The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	RR8	Ganska nära helt-kolumnen.
IAS 22	Business Combinations	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	RR1:00	Inte helt. T.ex. området omvända förvärv är oförenligt med svensk lagstiftning enl. RR (se Förvärv... och Avsättningar).
IAS 23	Borrowing Costs	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	RR22	Ganska nära helt-kolumnen.
IAS 24	Related Party Disclosures	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Utkast	Utkastet är ganska nära helt-kolumnen.
IAS 26	Accounting and Reporting by Retirement Benefit Plans	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>		Den bryr sig RR inte om. Ingen särskilt betydelsefull post.
IAS 27	Consolidated Financial Statements and Accounting for Investments in Subsidiaries	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	RR1:00	Delar av IAS 27 ligger väldigt nära helt-kolumnen (se stycket om koncernfrågor nedan).
IAS 28	Accounting for Investments in Associates	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	RR13	Ganska nära helt-kolumnen men svensk lag hindrar en total implementering.
IAS 29	Financial Reporting in Hyperinflationary Economies	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>		RR har valt att hoppa över IAS 29.
IAS 30	Disclosures in the Financial Statements of Banks and Similar Financial Institutions	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>		RR har hoppat över IAS 30.
IAS 31	Financial Reporting of Interests In Joint Ventures	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	RR14	Ganska nära helt-kolumnen.
IAS 32	Financial Instruments: Disclosures and Presentation	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	U 2001	Utkastet kommer att bli likt IAS 32. Vissa delar dock svårörensbara med svensk lagstiftning.
IAS 33	Earnings Per Share	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	RR18	Är i princip klar, mycket nära helt-kolumnen. Vissa saker dock borttagna då de saknar aktualitet i Sverige.
IAS 34	Interim Financial Reporting	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	RR20	Överensstämmer med undantag av ett fåtal punkter.
IAS 35	Discontinuing Operations	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	RR19	Överensstämmer väl. Har endast förkortats något.
IAS 36	Impairment of Assets	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	RR17	Överensstämmer med undantaget att "allowed alternative treatment" ej är förenligt med ÄRL (se Möjliga övriga sk... nedan).
IAS 37	Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	RR16	Se Avsättningar nedan.
IAS 38	Intangible Assets	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	RR15	Är lik, men här finns det ett allowed alternative med revaluation som är oförenligt med svensk lagstiftning (se Möjliga... nedan).
IAS 39	Financial Instruments: Recognition and Measurement	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>		Har inte påbörjats. När den kommer innehåller den troligen vissa skillnader som värdering till verkligt värde m.m. (se nedan).
IAS 40	Investment Property	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	U 2001	Håller RR på med, men där kan man inte använda alternativet med verkligt värde, för det strider mot svensk lag (se nedan).
IAS 41	Agriculture	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>		Ej påbörjad (se nedan).

Vi kan i tabellen se att IAS har en stor påverkan på de svenska redovisningsnormerna. Våra respondenters svar informerar oss om att IAS är införda i Sverige så långt det är möjligt. Det som omintetgör en full adoption av IAS är den svenska lagen. Vid sitt möte den 19 dec 2000 beslutade RR att skjuta upp tidpunkten för ikraftträdandet till den 1 jan 2002 för följande rek:

RR1:00 Koncernredovisning, RR 15 Immateriella tillgångar, RR 16 Avsättningar, ansvarsförbindelser och eventualtillgångar, RR 17 Nedskrivningar, RR 19 Verksamheter under avveckling. Dessa skulle annars ha trätt ikraft 2001, men så blev det alltså inte p.g.a. att näringslivet (storföretagen) inte hade möjlighet att hinna med att införa dessa i sin redovisning.<sup>48</sup> Detta gör att IAS 34-38 (som visserligen är översatta) ännu inte är införda i det svenska näringslivet. De kommer dock att vara så inom en inte allt för distanserad framtid. Sammanfattat kan man säga att från och med RR 9 (till åtminstone RR 20) stämmer det påfallande väl med motsvarande IAS. Den enda rekommendation som ej har IAS-relation är RR3<sup>49</sup>.

Vår tabell visar endast fem reella fall där RR inte har infört motsvarande IAS. Fallen är IAS 15, 20, 26, 29 och 30. Dessa är enligt RR ej betydelsefulla för svenskt näringsliv, exempelvis IAS 29 om hyperinflation, eller IAS 20 som är gammal och förväntas revideras. Därför har man valt att inte göra rekommendationer som motsvarar dessa. De övriga, markerade som ”inte alls”, har inte hunnit översättas (IAS 39-41) eller är på gång (IAS 10, 14, 19 och 32).

### 3.1.1 Hinder för en total adoption av IAS i Sverige

På den högsta nivån vad gäller lag i Sverige har vi EU-direktiven. År 1999 publicerade FEE en rapport om skillnaderna mellan direktiven och IAS. FEE baserar sin analys på en tillämpning med beaktande av alla valmöjligheter både i direktiv och IAS. Något kortfattat kan man säga att FEE drar slutsatsen att det inte finns några stora skillnader eller väsentliga hinder för tillämpning av IAS. De hinder som finns kommer snarare från den nationella lagen, som nämnts ovan. Rapporten nämner dock tre områden som det finns hinder: *värdering till verkligt värde, redovisning av omvända förvärv och förbjudet att ta in vissa bolag i koncernredovisningen.*<sup>50</sup>

Det som komplicerar en tillämpning av IAS mest är den svenska lagen. I Sverige finns det ett starkt samband mellan redovisning och beskattning vilket försvårar anpassningen till IAS. Enligt ett regeringsförslag kommer sambandet att luckras upp. Nedan berörs de väsentliga skillnaderna där IAS kan komma i konflikt med Årsredovisningslagen.<sup>51</sup>

---

<sup>48</sup> FAR:s Samlingsvolym 2001, s. 545.

<sup>49</sup> Intervjukälla: Jönsson Lundmark, B., 2001-05-07.

<sup>50</sup> Buisman, J., ”Svenska företag kan koncernredovisa enligt IAS – i princip”, *Balans* nr 1 2000, s.12.

<sup>51</sup> *Ibid.*, s.11-12.

- Värdering till verkligt värde
- Förvärv och samgående mellan företag
- Avsättningar
- Pensionsredovisning
- Möjliga övriga skillnader

#### *Värdering till verkligt värde*

IASC och andra internationellt starka krafter är av den uppfattningen att årsredovisningar som är baserade på verkligt värde av tillgångar och skulder är mer informativa. De anser att redovisning av förändringar av verkligt värde i resultaträkning ger ett bättre uttryck för företagets prestanda. Att IASC är för redovisning av verkligt värde syns bl.a. i en av dess senare standards, IAS 39 *Financial Instruments*, där finansiella instrument redovisas enligt verkligt värde med värdeändringar i resultaträkningen. Detta är en redovisning som inte accepteras enligt EU-direktivet eller Årsredovisningslagen. EU kommer dock att anpassa direktivet för att möjliggöra redovisning av vissa finansiella instrument till verkligt värde. Här måste ÅRL anpassas för att inte motverka de företag som vill anpassa sin redovisning till IAS. De andra senare tillkomna IAS, IAS 40 *Investment* och IAS 41 *Agriculture*, kräver att man tillämpar en redovisning av verkligt värde.<sup>52</sup> I tabell 2 kan man se att arbetet för de tre senaste IAS inte har påbörjats. Det blir intressant att se hur RR ger sig i kast med värdering till verkligt värde för dessa standarder.

#### *Förvärv och samgående mellan företag*

IAS 22 i punkt 12 behandlar omvända förvärv, både i EU-direktiven och ÅRL saknas motsvarande regel. Därför anses en redovisning av omvända förvärv oförenligt med ÅRL:s krav på vilket företag som är moderbolag. Detta är en konflikt som är av mindre betydelse p.g.a. sällsyntheten av omvända förvärv. Trots det förordar FEE att sjunde direktivet ändras om omvända förvärv blir allt vanligare.<sup>53</sup>

Enligt IAS 27 är det inte tillåtet för undantag från konsolidering på grund av olikartad verksamhet. Enligt EU:s sjunde direktiv och ÅRL 7 kap. 23 § får konsolidering inte ske om dotter-

---

<sup>52</sup> Buisman, J., "Svenska företag kan koncernredovisa enligt IAS – i princip", *Balans* nr 1 2000, s.12.

<sup>53</sup> *Ibid.*, s.12.

bolaget har avvikande verksamhet. I praxis borde förbudet endast vålla problem vid undantagsfall. Direktiven kommer sannolikt att ändras i detta avseende.<sup>54</sup>

#### *Avsättningar*

IASC:s ramverk delar upp balansräkningen på tillgångar och skulder, skillnaden utgör eget kapital. Enligt IAS 37 betraktar man avsättningen som en skuld, medan den i direktiven tolkas som något mellanting, mellan eget kapital och skulder. IAS 37 har ett krav på att det skall finnas "a present obligation" alltså för att man skall kunna redovisa en avsättning. Liknande krav återfinns i IAS 22 om omstruktureringsavsättningar och IAS 19 om avgångsvederlag. För att en avsättning skall göras i enlighet med ÅRL krävs att den görs för samtliga förpliktelser som är hänförliga till räkenskapsåret eller tidigare räkenskapsår och som på balansdagen är säkra eller sannolika till sin förekomst men ovissa till belopp eller till den tidpunkt då de skall infrias. Förarbeten till ÅRL uttrycker att förpliktelser inte kan tolkas så snävt att det måste finnas en identifierad motpart, som i IAS 37. Samtidigt kräver försiktighetsprincipen (ÅRL 2 kap. 2§ punkt 3b) att "hänsyn skall tas till alla förutsebara och möjliga förluster och ekonomiska förpliktelser...även om dessa...blir kända först efter räkenskapsårets utgång men före upprättandet av årsredovisningen". Motsvarande bestämmelse återfinns i fjärde direktivet artikel 31.1 (c) (bb).<sup>55</sup> Kravet på "a present obligation" IAS37 innebär att man måste vara mer säker på avsättningens existens och framförallt på vem som är motpart.

#### *Pensionsredovisning*

IAS 19 hanterar ersättningar till anställda och är med undantaget pensioner i stort sett lik ÅRL. När det gäller pensioner, i synnerhet de förmånsbaserade, så är dock skillnaderna väsentliga. Det gäller främst redovisningen av försäkringstekniska förluster. Här anmodar IAS företagen att periodisera dessa över den förväntade återstående tjänstgöringen för den anställde. Detta står i strid mot inriktningen hos både EU-direktiven och ÅRL. Det framhålls att man tummar på försiktighetsprincipen när man inte gör avskrivningar för alla förutsebara förluster direkt under samma år.<sup>56</sup>

---

<sup>54</sup> Ibid., s.13.

<sup>55</sup> Buisman, J., "Svenska företag kan koncernredovisa enligt IAS – i princip", *Balans* nr 1 2000, s.13.

<sup>56</sup> Ibid., s.14.

*Möjliga övriga skillnader*

I ÅRL 4 kap. 5§ kan man läsa att tillgången skall skrivas ned om det kan antas att värdenedgången är bestående. Detta gäller inte finansiella anläggningstillgångar, de får även skrivas ned även om det inte kan antas att värdenedgången är bestående. IAS 36 *Impairment of Assets* föreskriver att det endast i undantagsfall som nedskrivningsbehov är "ej bestående". Detta innebär att ÅRL:s möjlighet till nedskrivning av finansiella tillgångar går i konflikt med IAS 36.<sup>57</sup>

Enligt IAS 38 skall utvecklingskostnader tas upp som tillgång om särskilda villkor är uppfyllda. För svenska företag är detta inget krav. I ÅRL finns det en möjlighet att inte ta upp dessa kostnader som tillgång. Det föreligger egentligen inte någon konflikt mellan IAS och ÅRL, utan de företag som inte tar upp utvecklingskostnader som tillgång är tvungna att byta redovisningsprincip för att redovisningen skall vara förenlig med både IAS och ÅRL. Enligt ÅRL skall avskrivningen uppgå till högst fem år, om inte en annan längre tid med rimlig grad av säkerhet kan fastställas. Detta skall kunna förenas med motsvarande krav i IAS 38 som accepterar upp till 20 år.<sup>58</sup>

Om svenska företag får möjlighet till återköp av aktier kan en annan konflikt uppstå. I EU-direktivet kan man läsa att köpeskillingen redovisas som minskning av eget kapital om aktierna anses dras tillbaka. När de återköpta aktierna endast köpts för ett tillfälligt innehav bör de dock tas upp som tillgång och resultatet vid en senare försäljning redovisas i resultaträkningen. IASC (SIC 16) är av den uppfattningen att återköpta aktier alltid bör redovisas som minskning av eget kapital och eventuellt resultat vid senare försäljning blir då också redovisat direkt i eget kapital.<sup>59</sup>

I ett antal fall finns i ÅRL krav på upplysning som saknar motsvarighet i IAS. Exempel är upplysning om avgångsvederlag, taxeringsvärden för svenska fastigheter och fördelningen av antalet anställda mellan kvinnor och män. Sådana upplysningar kan dock inte vålla någon konflikt med IAS.<sup>60</sup>

---

<sup>57</sup> Ibid., s.14.

<sup>58</sup> Buisman, J., "Svenska företag kan koncernredovisa enligt IAS – i princip", *Balans* nr 1 2000, s.14.

<sup>59</sup> Ibid., s.13.

<sup>60</sup> Ibid., s.13.

### 3.1.2 IAS påverkan på svenska företag och företagens inställning till IAS

Enligt IASC:s hemsida är SAS ett företag som redovisar i överensstämmelse med IAS. Det svenska SAS-bolaget ingår i ett konsortium. Konsortiet redovisar enligt IAS, vilket kan ha gjort att det svenska bolaget valt att under en längre tid säga att det redovisar enligt IAS<sup>61</sup>. Man kan fråga sig om det är genomförbart för SAS att redovisa enligt IAS? Det är knappast möjligt enligt Heurlin. IAS 1 säger att alla företag som vill följa IAS skall tillämpa *alla* IAS. Väljer man att göra det bryter man mot ÅRL eftersom ÅRL och IAS skiljer sig på ett antal punkter. Så länge SAS följer svensk lag kan det inte redovisa enligt IAS. Men fram till ingången av detta år har det varit möjligt att, om man haft tur, kunna utnyttja alternativ i IAS och lyckas undvika vissa saker, i den utsträckning att man kan ha en redovisning som inte kommer i konflikt med lagen. Från och med ingången av detta år är det inte möjligt. IAS 39 går t.ex. inte att förena med svensk lag och gällande EU-direktiv. Företagen kan utnyttja de möjligheter som finns för att komma mycket nära IAS, men det är inte detsamma som att följa IAS på det sättet som IAS 1 avser. Det finns inget svenskt företag, inklusive SAS, som har följt IAS i den utsträckningen.<sup>62</sup>

Det är många europeiska företag som säger sig tillämpa IAS utan att de gör det på det sätt som följer av IAS 1.<sup>63</sup> Hur kommer det sig att SAS och del andra europeiska företag finns med på IASC:s hemsida över företag som tillämpar IAS, när de inte gör det på det viset som IAS 1 kräver? Är det för att IASC listar alla företag som uppger att de följer IAS utan att kontrollera det, eller är det på det sättet att de försöker skylta med att många företag redovisar enligt IAS, vilket skulle ses som ett "bevis" på att IAS har ett internationellt erkännande? Vi är mer benägna att tro på det senare resonemanget.

Lagen förhindrar de svenska företagen att redovisa enligt IAS, men man kan fråga sig hur många som är villiga att redovisa enligt IAS om lagen inte satte hinder i vägen. Svaret till detta går delvis att finna i en undersökning som gjordes bland 717 europeiska företag från 15 EU-länder samt Schweiz. Det var finansdirektörerna från respektive företag som deltog i undersökningen gjord av PricewaterhouseCoopers. Bland de många intressanta slutsatser man

---

<sup>61</sup> Intervjukälla: Heurlin, S., 2001-05-02.

<sup>62</sup> Intervjukälla: Heurlin, S., 2001-05-02.

<sup>63</sup> Ibid.

kan dra av undersökningen, finns den som säger att svenska företag stödjer IAS enligt följande:<sup>64</sup>

- 81 % (79 %<sup>65</sup>) av svenska finansdirektörer anser att IAS bör bli obligatoriskt för noterade bolag år 2005
- 59 % (67 %) av svenska finansdirektörer skulle föredra att ha IAS som enda standard, eller som alternativ till nationell redovisningsstandard, om de kunde välja finansiell rapporteringsstandard i Europa.

62 % av finansdirektörerna föredrar IAS framför svenska redovisningsprinciper. Ett lägre antal (47 %, ligger i linje med europeiska siffrorna) föredrar även IAS framför US GAAP. Skälet till att det finns ett mindre stöd för US GAAP framgår av att 81 % av de svenska finansdirektörerna har ändrat sin uppfattning om US GAAP på grund av EU-förslaget att införa IAS.<sup>66</sup>

Trots att 81 % av finansdirektörerna säger att det bör vara obligatoriskt för noterade bolag att tillämpa IAS år 2005, är de tveksamma till om detta är realistiskt. Sverige är mest pessimistiskt: endast 30 % tycker att 2005 är ett realistiskt datum. Enligt rapporten kan detta bero på att de tvivlar på sin egen beredskap att tillämpa IAS: endast 23 % tror att de klarar denna tidsfrist. De europeiska kollegorna har en mer positiv syn, man förväntar sig att drygt 70 % kommer att kunna tillämpa IAS år 2005.<sup>67</sup>

Om en svensk övergång till IAS blir av är det en process som inte kommer att gå friktionsfritt. I undersökningen kan vi se att Sverige har ett utbildnings- och informationsbehov. Utbildningsbehovet finns bland finansdirektörerna, där endast 34 % (39%) av de svenska finansdirektörerna anser att de har tillräckliga arbetskunskaper om IAS. Vi anser att finansdirektörerna kan behöva utbildas för IAS om en övergång till IAS skulle bli av, detsamma gäller revisorerna om deras kunskaper skulle visa sig vara bristfälliga. Även om 74 % (79 %) av finansdirektörerna är medvetna om EU-kommissionens planer på att göra IAS obligatoriskt tycks inte alla styrelsemedlemmar på de svenska företagen vara välinformerade. Av finans-

---

<sup>64</sup> PricewaterhouseCoopers, *International Accounting Standards in Europe – 2005 or now?*, s. 15.

<sup>65</sup> Talet inom parentes är motsvarande tal för EU samt Schweiz.

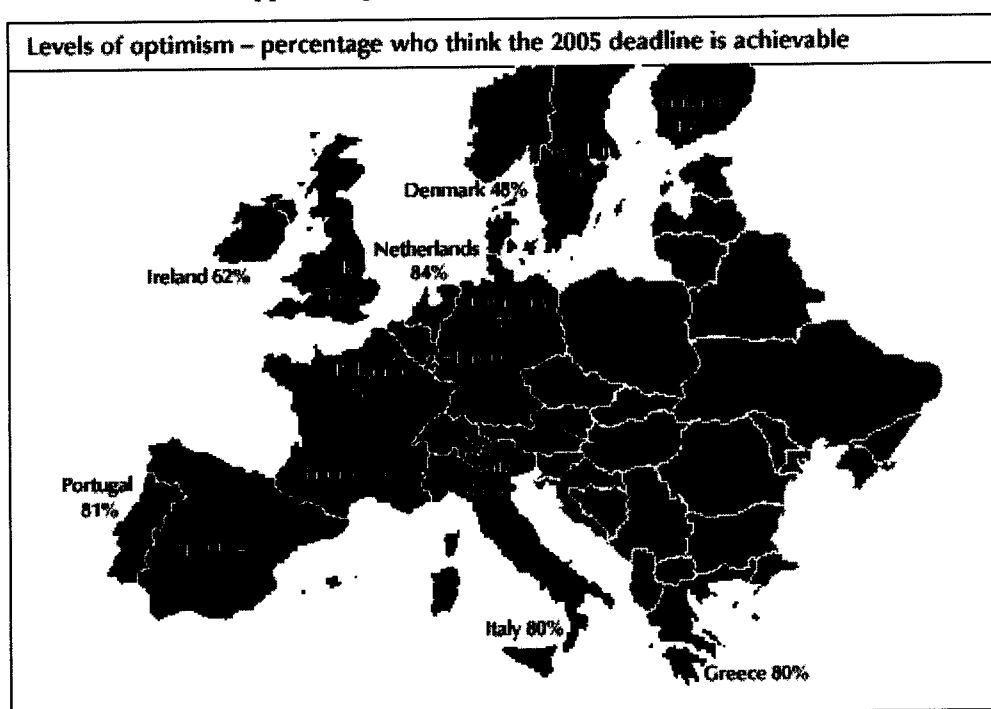
<sup>66</sup> PricewaterhouseCoopers, *International Accounting Standards in Europe – 2005 or now?*, s. 15.

<sup>67</sup> *Ibid.*, s. 15.



direktörernas svar framgår att mer än 70 % (56%) av styrelsemedlemmarna är ovetande om denna utveckling. Vi anser att informationen och kunskapen om IAS behöver intensifieras när ett eventuellt slutgiltigt beslut om en övergång till IAS blir av. Att de svenska styrelsemedlemmarna är mindre välinformerade än sina europeiska kollegor kan ha varit en bidragande orsak till att de svenska finansdirektörerna är de mest pessimistiska vad gäller en övergång till IAS innan 2005, vilket man tydligt kan se i figur 1. Eftersom de svenska finansdirektörerna är medvetna om att styrelsemedlemmarna har liten kännedom om IAS, tror vi att det påverkat dem till övertygelsen om att Sverige behöver en längre förberedelsestid för att införa IAS.

Figur 1. Finansdirektörernas uppfattning om huruvida IAS kan införas inom tidsramen eller ej



Källa: PricewaterhouseCoopers, "International Accounting Standards in Europe – 2005 or now?", s. 20.

44 % av Sveriges tillfrågade finansdirektörer tror att en omställning till IAS kommer att medföra flera fördelar än nackdelar, medan 14 % anser tvärtom. I Europa säger 80 % av de som har övergått till IAS att fördelarna överväger nackdelarna.<sup>68</sup>

<sup>68</sup> PricewaterhouseCoopers, *International Accounting Standards in Europe – 2005 or now?*, s. 24.

## 3.2 Maktkampen

### 3.2.1 Maktkampen mellan IASC och FASB

Våra intervjurespondenter var alla ense om att det kanske inte råder någon egentlig eller öppen maktkamp mellan IASC och FASB. Det är dock ingen tvekan om att amerikaner normalt har uppfattningen att deras system (med SFAS) är klart överlägset.<sup>69</sup> Detta är på intet sätt en klar överdrift, utan speglar endast att USA faktiskt har och har haft positionen som den största marknaden i världen under hela 1900-talet. Kanske kan USA:s betydelse för internationell normgivning ändras om kapitalkrafterna skiftas över till andra delar av världen (t.ex. Asien)<sup>70</sup>. En indikation på att USA verkligen är det föregångsland som amerikanerna hävdar syns i åldern på övervakningsorganet SEC. Det grundades redan på 1930-talet och AICPA började ge ut sina rekommendationer så tidigt som 1934, vilket innebär att dess system är gammalt och beprövat och bevisligen fungerar för den största kapitalmarknaden i världen. I ljuset av detta är det inte svårt att förstå varför den nationella standarden US GAAP har fått så stor internationell genomslagskraft, bl.a. med tanke på hur många företag i hela världen som verkar i USA.

Förr om åren var maktkampen mellan IAS och US GAAP mer uppenbar<sup>71</sup>. IASC anser att det inte kan vara rätt att ett lands system skall vara gällande i hela världen och att beslut fattas på det sättet för att gälla för "cross border transactions" (mellanstatliga transaktioner) som är IASC:s intresseområde. Det som har varit drivande, eller en av de drivande krafterna bakom omstruktureringen av IASC till att bli IASB, har varit en ambition att på bredare bas skapa en internationell norm med deltagande och i samarbete med ledande nationella normgivare.<sup>72</sup> Idag arbetar man för att skapa enighet och konvergens standarderna emellan och den forna tråtan om vems standard som är bäst har övergått i att finna den normstruktur som bäst speglar verkligheten på den globala marknaden<sup>73</sup>. Det är mer ett globalt samarbetsprojekt än någonting annat, vilket även kan uppfattas i nya ISAB:s styrelse där alla världsdelar representeras i dess ledamöter<sup>74</sup>, trots att ledamöterna inte längre skall väljas efter någon geografisk anknytning.

<sup>69</sup> Intervjukällor: Buisman, J., 2001-05-07, Heurlin, S., 2001-05-02 och Jönsson Lundmark, B., 2001-05-07.

<sup>70</sup> Intervjukälla: Heurlin, S., 2001-05-02.

<sup>71</sup> PricewaterhouseCoopers, *International Accounting Standards in Europe – 2005 or now?*, november 2000.

<sup>72</sup> Intervjukälla: Heurlin, S., 2001-05-02.

<sup>73</sup> PricewaterhouseCoopers, *International Accounting Standards in Europe – 2005 or now?*, november 2000.

<sup>74</sup> Internetkälla: [www.iasb.org.uk](http://www.iasb.org.uk), 2001-05-22.

Det skall i sammanhanget dock påpekas att USA fortfarande endast tillåter US GAAP eller s.k. reconciliations against US GAAP<sup>75</sup> i redovisningen för företag som vill agera på den amerikanska marknaden och vara noterad på amerikansk börs. Detta trots att USA deltar i det internationella normgivningsarbetet.<sup>76</sup> SEC har även visat att den strikt tolkar och följer IAS, när företag som redovisar enligt IAS kommer med sina reconciliations against US GAAP och vill bli accepterade. Då granskar SEC även att underlaget stämmer med IAS.<sup>77</sup> Detta måste rimligen anses som mycket ambitiöst.

Det finns ytterligare ett problem i sammanhanget. För att bli godkänd som standard på kapitalmarknader runt om i världen måste IASC som nämnts ovan få sina IAS benådade av IOSCO. Vid två tillfällen har IOSCO fått ta ställning till IAS. Vid det senaste tillfället, i Sydney 16 maj, 2000, fastlades att IAS duger som standard, *men* IOSCO rekommenderar medlemsländerna att tillåta IAS för ”cross border listing” med tillägget att kräva hänsyn till landets egen lag m.m.<sup>78</sup>. Detta var förmodligen inte vad IASC hade önskat och man kan ställa sig frågan om beslutet berodde på att SEC är en så tung aktör i IOSCO?

IOSCO:s förändrade ståndpunkt har i praktiken ingen betydelse eftersom man fortfarande rekommenderar medlemsländerna att kräva ett hänsynstagande med t.ex. reconciliations m.m. Detta är det verkliga bakslaget för IASC.

### 3.2.2 Maktkampen mellan EU och USA

I undersökningen gjord bland finansdirektörer på 717 företag i EU och Schweiz visas på att 61 % av finansdirektörerna föredrog IAS framför de nationella redovisningsrekommendationerna. I samma undersökning kan vi se att 49 % av finansdirektörerna föredrar IAS gentemot US GAAP, endast 23 % var av motsatt uppfattning.<sup>79</sup> Denna undersökning pekar på att IAS har starkast stöd i Europa, och om man endast tillåter företagens åsikter så är maktkampen redan avgjord i Europa. Nu vet vi att denna faktor inte är den enda som styr om IAS blir det dominerande regelverket för redovisning i Europa, men den är inte obetydlig i sammanhanget.

---

<sup>75</sup> Reconciliation against US GAAP innebär att man i not gör en avstämning av det framräknade till US GAAP.

<sup>76</sup> Intervjukälla: Heurlin, S., 2001-05-02.

<sup>77</sup> Intervjukälla: Jönsson Lundmark, B., 2001-05-07.

<sup>78</sup> IOSCO:s Technical Committee, *IASC Standards – Assessment Report*, maj 2000.

<sup>79</sup> PricewaterhouseCoopers, *International Accounting Standards in Europe – 2005 or now?*, s. 14f.

Frågan om en lag som gör användandet av IAS tvingande togs upp av Europeiska Rådet i Lissabon i mars 2000<sup>80</sup> och i mars i år tog det ett beslut i Stockholm, vilket i praktiken innebär att alla noterade bolag i framtiden måste tillämpa IAS i koncernredovisningen<sup>81</sup>. Vid Europeiska Rådets möte i Lissabon framlades vissa tecken på att EU:s strävan är att bli ett lika starkt maktblock som USA<sup>82</sup>. I samma stund som man beslutar att koncernerna måste redovisa enligt IAS, så tvingar man företagen som för sin verksamhet behöver redovisa enligt US GAAP att ställa upp ytterligare en redovisning. Detta skulle således innebära en merkostnad för dessa företag och troligen skapa en viss förvirring hos deras aktieägare.

Ett annat faktum som vi anser stödjer hypotesen att det faktiskt råder någon form av maktkamp mellan EU och USA är att nya IASB:s styrelse har fem ledamöter som är européer och fem som är amerikaner (av totalt 14 ledamöter). Naturligtvis är det inte orimligt att de båda har proportionerligt fler antal ledamöter än andra länder p.g.a. deras utbredning på världsmarknaden och den jämförelsevis mer genomarbetade kunskapen på området normgivning som de besitter. Trots detta känns inte fördelningen helt slumpmässig utan verkar innehålla ett visst mått av maktbalans mellan de två intressesfärerna. För oss verkar det som att ingen av dem (åtminstone inte EU) vill att den andre skall ha övertaget och kunna påverka den internationella standardiseringen i någon egen riktning att mer efterlikna den egna nationella standarden.

I EU och i Sverige kan man inte överlåta till en fristående privaträttslig organisation att fatta beslut om rekommendationer som skall ha bindande verkan. Det strider mot regeringsformen i Sverige samt mot motsvarande konstitutioner i de europeiska länderna. EU:s sätt att därför behålla någon form av kontroll över det geografiskt obundna IASB är att unionen fattat beslut om att införa ett slags ny struktur i två nivåer inom EU; en teknisk och en politisk. Den tekniska nivån skall representeras av ett, genom FEE inrättat, nytt organ kallat European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) bestående av experter som skall gå igenom nya standards från IASB och pröva huruvida de skall anses vara lämpliga för den europeiska miljön. Därefter lämnas utlåtandet från EFRAG till den politiska nivån, och där fattas då det demokratiska beslutet att inlemma standarden i rättsystemet för EU-länderna. Därför måste

---

<sup>80</sup> Europeiska Rådet, *Ordförandeskapets slutsatser*, nr 100/1/00, Lissabon, 2000-03-24.

<sup>81</sup> Thiel & Jönsson Lundmark, "Nu är tiden knapp för redovisnings-Sverige", *Dagens Industri*, 2001-05-15, s.4.

<sup>82</sup> Intervjukälla: Jönsson Lundmark, B., 2001-05-07.

naturligtvis EFRAG vara väldigt aktiva i framtagningsarbetet i IASB. Då kommer EFRAG som i någon mån representerar EU förhoppningsvis att kunna påverka det som blir den slutliga standarden från IASB.<sup>83</sup> EU har satt upp ett krav på när EFRAG skall vara inrättat och kunna börja verka. Denna tidsfrist är bestämd till slutet av andra kvartalet i år<sup>84</sup>.

Hur det än är med maktkampen mellan IAS och US GAAP eller EU och USA, anser vi det i alla fall vara uppenbart att både IASC och EU gör en del för att efterlikna det amerikanska systemets struktur. IASC har under det senaste året ändrat sin organisation till att inte längre innehålla representanter (oftast revisorer) för olika länder eller regioner utan att istället vara bestående av experter som representerar samhällets alla olika intressen i det nya IASB. Denna förändring genomgick USA vid bildandet av FASB redan 1973. Samma typ av förändring har vi även kunnat se i Sverige genom bildandet av RR 1989<sup>85</sup>. På samma sätt gick man vid ombildandet till IASB över till att ha heltidsarbetande ledamöter som inte har andra uppdrag samtidigt med sitt uppdrag i IASB, liksom principen länge har varit i FASB. Ytterligare en organisatorisk likhet mellan IASB och FASB är på vilket sätt de båda finansierar sin verksamhet och hur ledamöterna i organisationerna utses. Båda har sina övervakande stiftelser, FASB har FAF och IASB har IASC Foundation (se 2.3.2 FASB och 2.4.1 IASC ovan). Andra mer synliga likheter är de namnändringar som har gjorts/kommer att göras. IASC bytte ordet Committee till Board vilket har sin motsvarighet i FASB och även termen IAS har beslutats att ändras till IFRS – International Financial Reporting Standards, något som till namnet närmar sig FASB:s SFAS<sup>86</sup>.

Även EU har börjat vidta åtgärder för sin organisation som har motsvarigheter i det amerikanska systemet. En grupp kallad The Committee of Wise Men, som fått i uppdrag av EU:s finansministrar att se över organisationsstrukturen på den finansiella marknaden, har rekommenderat EU att bl.a. inrätta två institut för övervakning av att marknadens spelregler (inklusive IAS/IFRS i framtiden) efterföljs; EU Securities Committee (ESC) och EU Securities Regulators Committee (ESRC). ESC kommer att ha den primära reglerande funktionen och ESRC skall vara ESC:s rådgivande organ.<sup>87</sup> ESC kommer med andra ord ha

---

<sup>83</sup> Intervjukälla: Heurlin, S., 2001-05-02.

<sup>84</sup> Internetkälla: [http://europa.eu.int/comm/internal\\_market/en/smn/smn25/s25mn27.htm](http://europa.eu.int/comm/internal_market/en/smn/smn25/s25mn27.htm), 2001-05-09.

<sup>85</sup> Intervjukälla: Jönsson Lundmark, B., 2001-05-07.

<sup>86</sup> Ibid., 2001-05-07.

<sup>87</sup> The Committee of Wise Men, *Final Report of The Committee of Wise Men on the regulation of European securities markets*, Bryssel 2001-02-15, s. 28.

den uppgift som SEC har i USA. Om ESC dessutom får en plats i IOSCO, vilket för oss inte framstår som alltför orimligt, kommer EU därmed att stärka sin position gentemot USA och SEC även på den fronten.

Nu är dessa förändringar knappast konstiga, emedan USA som nämnts ovan, är ett föregångsland i många avseenden tack vare dess stora marknad och långa erfarenhet av redovisningsnormering. Därför kan man i viss mån avfärda resonemanget om en maktkamp mellan EU och USA med att det är en högst naturlig utveckling för EU att göra förändringarna för att behålla ordningen på sin inre marknad, men vi vill inte helt utesluta att det verkligen råder en viss konflikt världsdelarna emellan.

### **3.3 De svenska redovisningsorganens framtid**

När de sedan tidigare verksamma krafterna i Europa (EU-kommissionen och FEE) ytterligare förstärks med EFRAG och ESC, och ett närmre samarbete med IASB skapas, frågar man sig om det verkligen finns plats även för nationella organ på området. Dessa skapades ju för en helt annan strukturell miljö än den vi har idag och behovet av egna normer minskar naturligt i samma takt som vi accepterar EU:s direktiv och IAS på varje tillämpligt område. Efter beslutet i Europeiska Rådet i Stockholm i år är det rimligen så att EU-kommissionens förslag om att gå över till en koncernredovisning enligt IAS senast 2005 med största sannolikhet kommer att bli verklighet och då kommer RR:s rekommendationer att sakna relevans för de noterade företagen.<sup>88</sup> Detta kommer att innebära att de svenska organisationerna som hittills har haft sina tydliga uppdrag, nu och framöver förmodligen kommer tvingas till förändringar p.g.a. omvärlden, välkomnade eller inte. Viktigt i sammanhanget är även att EU:s direktiv om att göra IAS till Europas standard innebär att IAS i Sverige blir jämställt med lag och måste åtföljas som sådan<sup>89</sup>.

#### **3.3.1 Redovisningsrådet**

Den framtid som RR går till mötes inom en fem- till tioårsperiod kan utifrån detta sannolikt utvecklas på ett av två sätt. Det ena scenariot är att RR:s roll som nationellt normerande organ marginaliseras och att normgivningen istället överförs till IASB. Genom den framtida organisationen EFRAG:s påverkan minskas behovet av nationella normgivare ytterligare, i vart fall i

---

<sup>88</sup> Thiel & Jönsson Lundmark, "Nu är tiden knapp för redovisnings-Sverige", *Dagens Industri*, 2001-05-15, s.4.

<sup>89</sup> *Ibid.*, s.4.

små länder som Sverige. Visst kan enskilda svenska redovisningsexperter påverka genom att som ledamöter delta i EFRAG:s verksamhet, men vi tappar ändå möjligheten att som land påverka hur vår redovisning skall utformas.<sup>90</sup>

Lyssnar man istället till vad David Tweedie (ordförande i IASB) säger, så framstår ett annat scenario. Han menar att nationella normgivare har en stor och viktig roll i framtiden. Dessa skall vara samarbetspartners till IASB, där IASB mer skall agera som projektledare. Nationella normgivare kan mycket väl utveckla kommande rekommendationer genom att vara delaktiga i arbetet av utkast till dessa, för att sedan överlämna dem till IASB som avslutar ärendet och skapar ny standard. Nationella normgivare är också ett väldigt viktigt känslspröt mot verkligheten (olika kapitalmarknader i världen). De nationella normgivarna är viktiga för att ge impulser till hur nya saker skall utvecklas eller gamla rekommendationer förändras. IASB har i detta fall inte den närhet till olika kapitalmarknader på samma sätt som de nationella organen. För att normskapandet skall kunna fungera väl måste man därför ha nätverket med ländernas separata redovisningsnormerande organisationer och dessa är därför väldigt viktiga.<sup>91</sup> Kanske har normgivare i mindre länder (Sverige, Norge o.s.v.) sämre framtidsutsikter än större länders normgivare (Tyskland, Frankrike, England), som har större resurser och därmed kan få en mer framskjutande roll.<sup>92</sup>

Möjligheten finns även att RR kan komma att ändra sin verksamhet från att utarbeta rekommendationer på nuvarande sätt till att ha rollen som utvecklare av översättningar av IAS, vilket RR i princip redan gör för att skapa rekommendationer. Det är dock möjligt att EU-kommissionen anser att översättningen skall göras i Bryssel. Fördelen med att låta RR svara för översättningen är att det är lättare att få en begreppsapparat som överensstämmer med etablerad praxis.<sup>93</sup> Eftersom utvecklingen av IAS aldrig står stilla är det ett pågående arbete som skulle leda till att organisationen skulle överleva under en längre period och RR måste oavsett organisatoriska förändringar gå igenom samtliga rekommendationer för att eliminera de avvikelser som finns. Dock kan man sammanfattningsvis säga att framtiden för RR i nuläget är något oviss<sup>94</sup> och oavsett hur den här frågan löses kommer RR:s arbetsuppgifter att ändras och därmed möjligen också sammansättningen av RR.

---

<sup>90</sup> Intervjukälla: Heurlin, S., 2001-05-02.

<sup>91</sup> Tweedie, D., "Convergence is the Aim", *INSIGHT – Newsletter of the IASB*, mars 2001.

<sup>92</sup> Intervjukälla: Heurlin, S., 2001-05-02.

<sup>93</sup> Rundfelt, R., 2001, s. 11f.

<sup>94</sup> Intervjukälla: Heurlin, S., 2001-05-02.

Troligen kommer arbetet inom Akutgruppen, åtminstone under en övergångsperiod att få ökad betydelse. En total anpassning till IAS kommer att leda till ett ökat antal rekommendationer och krav på att rekommendationerna skall tillämpas fullt ut. Säkert kommer det att ställas fler frågor om hur rekommendationerna skall tolkas och krav kommer också att ställas på att sådana tolkningar samordnas med tolkningar från SIC och Europa i övrigt.<sup>95</sup>

### 3.3.2 FAR

Den roll som FAR har och har haft, att underhålla och producera rekommendationer i redovisningsfrågor, kan nästan helt räknas bort. Man har från FAR redan sagt att man avstår från att ta fram nya regler nu när RR finns<sup>96</sup> och underhållet sker endast i avvaktan på att en rekommendation från RR tar över. Den vägledning som gjordes med anledning av tillämpningen av ÅRL när den var ny, var en fråga som FAR tog som en speciell uppgift vid en speciell situation. Därmed torde FAR:s ha spelat ut sin roll som normgivare.<sup>97</sup>

FAR har som nämnts ovan även ett utbildningsansvar och uppgiften att vara den samlande organisationen för alla revisorer och de kvalificerade specialisterna inom revisionsbyråbranschen. FAR har dessutom ansvaret att representera Sverige i FEE samt driver förlagsverksamheten för svensk redovisningslitteratur. Dessa tre engagemang upphör inte att efterfrågas när Europa tar över ansvaret för en gemensam standardisering, varför FAR här har goda möjligheter att överleva som organisation.<sup>98</sup>

### 3.3.3 Bokföringsnämnden

Om Redovisningsrådets framtid uppfattas som oviss och tynande, är BFN:s rimligen något ljusare. Man kan tolka situationen som att det rimliga, i och med att EU-direktivet går igenom, är att behovet av en tudelning mellan RR och BFN (vad beträffar de olika målgrupperna som finns idag) faller och endast uppdraget att anpassa IAS för de onoterade bolagen återstår. Därför kan en rimlig lösning vara att lägga ner RR och istället satsa på BFN.<sup>99</sup>

---

<sup>95</sup> Rundfelt, R., 2001, s. 12.

<sup>96</sup> Intervjukälla: Buisman, J., 2001-05-07.

<sup>97</sup> Intervjukälla: Heurlin, S., 2001-05-02.

<sup>98</sup> Ibid.

<sup>99</sup> Intervjukälla: Jönsson Lundmark, B., 2001-05-07.



Dagens verksamhet i BFN är dock något eftersatt av att det sägs vara för få engagerade i organisationen. Vid en omläggning av uppdrag och liknande skulle nämnden troligen behöva en resursförstärkning. Egentligen behövs förstärkningen redan idag, emedan BFN idag har den stora uppgiften att beskriva i vilken utsträckning RR:s rekommendationer skall tillämpas för annat än marknadsnoterade bolag. Om BFN fullföljer denna uppgift gentemot de onoterade bolagen även för IAS har organisationen definitivt arbetskrävande uppgifter för överskådlig tid. Eftersom situationen i Sverige inte är unik, kommer troligen BFN att orientera sig mer internationellt och iaktta vad motsvarande organ i andra länder gör för att införa IAS. Med denna kunskap kan BFN försöka hitta ett mönster som står i samklang med rådande utveckling i andra länder och därmed finns det nog en framtid för BFN.<sup>100</sup>

### 3.3.4 Finansinspektionen

I tanken om en framväxande europeisk kapitalmarknad är det inte bara en fråga om hur redovisningsstandarder skall utformas, utan även hur övervakningen skall ske, samt hur mellanledet med vägledande tolkningar av gällande rekommendationer skall hanteras. Vi har nämnt att Europa har börjat flytta fram sina positioner med att försöka skapa ESC och ESRC som ett slags motsvarighet till SEC i USA.

I Sydeuropa har motsvarigheter till FI fått en ganska långt gående roll att uttala sig om hur man skall tolka rekommendationer. På samma sätt kan man tänka sig att FI i framtiden får en utökad roll.<sup>101</sup> ESC skulle som samlande organ troligen stärka FI:s ställning i Sverige märkbart. Frågan är nu bara om FI är rustade för att axla ett sådant ansvar eller om det även här krävs en viss omstrukturering och kompetensförstärkning. Här tror vi att man nog kan vänta sig en hel del av framtiden.

---

<sup>100</sup> Intervjukälla: Heurlin, S., 2001-05-02.

<sup>101</sup> Intervjukälla: Heurlin, S., 2001-05-02.

## 4 Slutsatser och förslag till fortsatta studier

*I det här kapitlet knyts alla trådar samman i ett försök att ge vår egen syn på utvecklingen. Kapitlet avslutas med ett par förslag på vad man kan fortsätta att forska kring inom ämnesområdet.*

### 4.1 Slutsatser

Vid en genomgång och jämförelse mellan de olika IAS och RR-rekommendationerna anser vi det vara tydligt att RR har infört IAS väl i den svenska redovisningsnormeringen. I den utsträckningen det har varit nödvändigt och juridiskt möjligt, har RR översatt eller tolkat IAS i nya rekommendationer och vår tabell visar endast fem reella fall där RR inte har infört motsvarande IAS. De svenska företagen går bevisligen inte heller opåverkade av internationaliseringen. Vi visade ovan att 81 % av de svenska finansdirektörerna är för IAS som enda redovisningsstandard i noterade bolag. Kanske beror det på att Sverige är ett litet land med stort internationellt beroende och mycken gränsöverskridande handel.

För att summera diskussionen kring maktkampen, så hävdar vi fortfarande att det finns något liknande en maktkamp mellan IASB och FASB, USA och EU. Det är en maktkamp som drabbar dem som kommer att använda standarderna, d.v.s. företagen. Både IAS och SFAS har visat sig vara väl genomarbetade och därför är vi av den uppfattningen att det inte spelar någon egentlig roll vem som vinner denna maktkamp, bara vi får ett enhetligt system för redovisning. Dock anser vi att IASB har de bästa förutsättningarna för att vara det styrande organet för utgivandet av internationella redovisningsnormer. Därför att den är en internationell organisation och FASB är bara en nationell organisation, om än verkande på världens största kapitalmarknad. Att USA idag är världens största kapitalmarknad betyder inte att USA imorgon är den dominerande marknaden, vilket förklarar begränsningen med FASB. FASB är p.g.a. sin nationella ställning sammanbundet med den amerikanska kapitalmarknaden och det gör FASB:s SFAS svåränpassbar till andra marknader än den inhemska. IASB som är ett internationellt organ är mer flexibelt, vilket innebär att det ej är låst till någon särskild kapitalmarknad utan kan pendla från en till en annan om den ekonomiska miljön kräver det. Varifrån IASB väljer att hämta idéerna till sina standarder anser vi inte ha någon som helst betydelse, så länge organisationen anpassar dem till att användas globalt. Tydligt är dock att USA idag har stor påverkansmöjlighet på IASB och rimligen även i samma stund på framtagandet av kommande IFRS.

För att slutligen nämna något om framtiden för de svenska organisationerna som arbetar med redovisningsnormering, så hävdar vi bestämt att RR, p.g.a. internationaliseringen, i framtiden kommer att få märkbart ändrade uppgifter. Om det går så långt att den läggs ner är för tidigt att bestämma, men dess rekommenderande verksamhet kommer sannolikt att upphöra inom en tioårsperiod om EU eventuellt beslutar om redovisningsdirektiv som gäller för både koncerner och juridiska personer.

BFN kommer med största sannolikhet att leva vidare med sitt uppdrag att anpassa normer för onoterade bolag, vilket knappast minskar när IAS blir lagstadgat genom EU-direktiv i Sverige. Det finns heller ingen anledning att tro att FAR skulle läggas ner, emedan de viktiga uppgifterna, att samordna revisorer m.fl. och utbilda dessa samt att verka som förlag, med all sannolikhet kvarstår i framtiden. Vad som kan gälla för FI är svårt att säga bestämt, men vi anser att mycket talar för en utökning av dess betydelse som påverkande organ för redovisningsnormeringen. FI är redan IOSCO:s åsikt i Sverige och kommer med all sannolikhet att verka som EFRAG:s förlängda arm.

#### 4.2 Förslag till fortsatta studier

Vårt arbete har präglats av en bredd, men samtidigt kanske i viss mån hållit sig på ämnets yta. Detta har lämnat en möjlighet till fördjupning inom ett par delar, t.ex. att försöka utröna ursprunget för varje IAS, för att se om någon nation har dominerat vid framtagningsarbetet. Det hade även varit intressant att vid fortsatta studier genomföra en mer kvantitativ undersökning, där man t.ex. undersöker ett stort antal företag, för att se hur stor del som direkt använder sig av IAS eller planerar att göra detta. Undersökningen skulle likna den som PricewaterhouseCoopers gjort, men endast inrikta sig på Sverige. Det kunde slutligen vara intressant att göra motsvarande jämförelse som vi har gjort mellan IAS och RR:s rekommendationer för IAS och US GAAP. Detta för att se hur långt ifrån de två stora normverken förhåller sig till varandra och därmed bättre förstå varför USA inte accepterar IAS som standard för t.ex. "cross border listing" utan avstämning till US GAAP.

## 5 Metod

*”En metod är alltså ett redskap, ett sätt att lösa problem och komma fram till ny kunskap. Allt som kan bidra till att uppnå dessa mål är en metod.” [Holme, I. & Solvang, B. 1997, s.13]. I detta kapitel kommer vi att föra en diskussion om vilka metodval som har gjorts.*

### 5.1 Undersökningsmetod

Vi har använt oss av en kvalitativ undersökningsmetod i uppsatsen. Den kännetecknas av en närhet till forskningsobjektet. Forskaren observerar fenomenet inifrån, vilket ofta sker genom osystematiska och ostrukturerade observationer, t ex fallstudier i form av djupintervjuer utan fasta frågor eller svarsalternativ.<sup>102</sup> Vi ansåg att den metoden var den mest överlägsna i vårt fall, då problemet till största del var av kvalitativ natur. Svaren på de frågor som vi ställt vid intervjuerna var för oss helt okända och kunde därför inte struktureras med lätta svarsenkäter utsända till ett stort antal intervjuobjekt. De var vidare huvudsakligen berättande till sin natur. För att svara på våra frågor behövde man grundlig kompetens inom området och frågorna som vi ställde var ofta av den karaktären att de skapade vissa följdfrågor. Uppsatsen är därför genomförd med ett kvalitativt forskningssätt genom att vi har planerat och genomfört ett par intervjuer med betydelsefulla personer för redovisningen i Sverige och i utlandet.

Vidare använde vi huvudsakligen den halvstrukturerade intervjuformen vid datainsamlingen, vilken går ut på att man t.ex. följer ett fast frågeformulär, men som intervjuare kan ta sig friheten att göra utvecklingar över intressanta teman. De intervjuer vi gjort var således ostrukturerade, då vi använde oss av ett i förväg upprättat intervjuunderlag, men därutöver var respondenterna inte låsta vid detta när de svarade. Vi gav även respondenterna möjligheten att svara på särskilda kryssfrågor, vilka sammanställdes i tabell 2 (se 3.1 IAS påverkan på de svenska redovisningsnormerna ovan). Kryssfrågeformuläret var utformad utifrån IASC:s alla 34 IAS och innehöll fasta svarsalternativ, men medgav även möjligheten att lämna en kommentar till svaret. De frågor som respondenterna besvarade i tabellen var, som vi nämnt, till vilken grad varje IAS var införd i någon svensk rekommendation.

---

<sup>102</sup> Holme, I. & Solvang, B., 1997, s.78 ff.

## 5.2 Tillvägagångssätt för datainsamling

För att få en ökad förståelse om internationaliseringen av den svenska redovisningen försökte vi studera lämplig litteratur inom ämnesområdet. Vi konstaterade att den bästa tillgången till uppdaterat material fanns på olika organisationers hemsidor på Internet.

Respondenterna som deltagit i våra intervjuer valdes på ett ad hoc-mässigt förfaringsätt, allt utifrån deras tillgänglighet. Vi tog kontakt med personer som förekommer frekvent i den lästa litteraturen och som innehade eller har innehaft viktiga poster inom de styrande redovisningsorganen i Sverige och utomlands. Vi översände det ovan nämnda kryssfrågeformuläret (se *bilaga 4*) och ett intervjuunderlag (se *bilaga 1-3*) med via e-post några dagar innan varje intervju. Det förra översändes av den anledningen att vi räknade med att få svaren för tabellen från respondenterna innan intervjun, för att således kunna ställa ett par frågor kring svaren vid intervjun. Intervjuunderlaget översändes så att respondenterna skulle få en chans att förbereda sig på de frågor vi ville ställa under intervjun. Vi läste oss dock inte totalt vid just dessa frågor utan ställde även angränsande följdfrågor vid intervjutillfället.

Varje intervjuunderlag delades upp i tre delar: Inledande frågor, där endast korta svar önskades; frågor kring maktkampen mellan IASB och FASB (IAS och US GAAP), där svaren fick vara längre och vi tillät oss ställa följdfrågor; samt frågor rörande de svenska redovisningsorganisationernas och redovisningsstandardernas framtid, för vilka samma princip gällde som för föregående. Frågorna i första delen ställdes endast för att få vissa fakta bekräftade och frågorna i del två och tre ställdes för att uppfylla sina delsyften.

## 5.3 Kritiskt förhållningssätt

### 5.3.1 Urvalskritik

Vi valde att göra en så bred undersökning som möjligt men på grund av den resursbrist (framförallt tid) som rådde hade vi ej möjlighet att intervjua ett representativt antal respondenter. För att erhålla säkrare uppgifter kunde vi ha kontaktat fler redovisningsorganisationer, såväl svenska som utländska, istället för att låta våra respondenter besvara frågor om dessa organisationer. Samtidigt bör man beakta att företrädare för organisationer i viss mån kan vara partiska. Naturligtvis är även de svar vi har fått från våra respondenter av en subjektiv karaktär, vilket innebär att svaren möjligtvis hade skiljt sig om andra

respondenter kontaktats.

### 5.3.2 Metodkritik

De svar vi fick av respondenterna kan ha kommit att påverka hur vi valde att ställa efterföljande frågor, samt hur respondenterna har tolkat våra frågor. Även våra förkunskaper inom ämnet kan ha påverkat utformningen av de ställda frågorna. Detta torde i motsvarande mån märkas på de svar som vi fick från respondenterna.

En besöksintervju gjordes med Sigvard Heurlin, där vi använde en bandspelare för att dokumentera hans svar (intervjuunderlaget finns som *Bilaga 2* nedan). Vi fann många fördelar med denna metod, såsom att det blev lättare att föra diskussioner då vi inte behövde anteckna samtidigt, förutom vissa nyckelord som behövdes under diskussionen. Det blir lättare att komma på följdfrågor, genom att lyssna till de svar som ges utan att samtidigt ta upp anteckningar. Nackdelen med att använda bandspelare är att den kan verka hämmande för vissa personer, vilket då sänker kvaliteten på resultatet. En annan nackdel är att respondenten kan råka säga något som denne senare kanske inte vill stå för, men svaren är redan dokumenterade på bandet. Därför valde vi att skicka över de referat från intervjuerna som användes i uppsatsen, för att få den intervjuades godkännande för hur vi använt texten i uppsatsen.

En e-postintervju gjordes med Jan Buisman (intervjuunderlaget finns som *Bilaga 1* nedan). En fördel med denna metod är att de svar som erhålls är exakt respondentens egna ord och svaren är genomtänkta, vilket med automatik ger respondentens acceptans för en vidareanvändning av texten. Nackdelen med denna metod var i vårt fall att svaren inte var så uttömmande som när vi besökte respondenten för en intervju.

En besöksintervju gjordes med Birgitta Jönsson Lundmark, men ingen bandspelare användes till hjälp (intervjuunderlaget finns som *Bilaga 3* nedan). Risken fanns att vi kan ha gjort felaktiga anteckningar då vi antecknade under någorlunda tidspress. Detta bör man ha i åtanke som läsare och därför har vi varit sparsamma med kommentarer från denna intervju.

### 5.3.3 Källkritik

De svar som har erhållits kan vara färgade av respondenternas tidigare och nuvarande

yrkesroller. Heurlin har tidigare suttit med i IASC, Buisman har varit FAR:s representant i FEE och Jönsson Lundmark har skrivit en bok om IASC. Dessa är faktorer som troligen präglade respondenternas svar angående IASC. Även informationen om FASB kan ha påverkats då de organisationer som respondenterna delvis suttit i har "motarbetat" att FASB:s standarder skall vara de internationellt gångbara. Dock kan vi som författare säga att vi imponerades av den stora kunskap som våra intervjurespondenter vid intervjuerna och i annat material visat att de besitter inom området redovisningsnormering.

## Källförteckning

### Böcker

**FAR samlingsvolym**, 2001, FAR, Stockholm. ISBN: 91-88218-84-8

**Holme, I. & Solvang, B.**, 1997, *Forskningsmetodik: om kvalitativa och kvantitativa metoder*. Andra upplagan. Studentlitteratur, Lund. ISBN: 91-44-00211-4

**Jönsson Lundmark, B.**, 1999, *IASC och IAS – en introduktion*, KPMG, Stockholm. ISBN: 91-630-9090-2

**Nationalencyklopedin** band. 3, 1990, Bra böcker, Höganäs. ISBN: 91-7024-620-3

**Rundfelt, R.**, 2001, *Tendenser i börsbolagens årsredovisningar 2000*, OM Stockholmsbörsen, Stockholm. ISSN: 1100-7591

### Internetkällor

[http://europa.eu.int/comm/internal\\_market/en/smn/smn25/s25mn27.htm](http://europa.eu.int/comm/internal_market/en/smn/smn25/s25mn27.htm)

[www.bfn.se](http://www.bfn.se)

[www.far.se](http://www.far.se)

[www.fee.be](http://www.fee.be)

[www.iasc.org.uk](http://www.iasc.org.uk) eller [www.iasb.org.uk](http://www.iasb.org.uk)

[www.ifac.org](http://www.ifac.org)

[www.redovisningsradet.se](http://www.redovisningsradet.se)

[www.svensktnaringsliv.se](http://www.svensktnaringsliv.se)

### Intervjukällor

**Buisman, J.**, 2001-05-07, auktoriserad revisor, ansvarig för IAS-frågor och chef för enheten Redovisningsspecialister, Öhrlings PricewaterhouseCoopers; ledamot i FAR:s Redovisningskommitté; ledamot i FEE:s Accounting Working Party.

**Heurlin, S.**, 2001-05-02, auktoriserad revisor, Öhrlings PricewaterhouseCoopers; ledamot, Redovisningsrådet och Redovisningsrådets Akutgrupp; FAR:s representant i IASC t.o.m. 2000.

**Jönsson Lundmark, B.**, 2001-05-07, docent i företagsekonomi, Stockholm; konsult, KPMG; tidigare kanslichef, BFN.



## Referenslitteratur

**Jarrick, A. & Josephson, O.**, 1996, *Från tanke till text*, Andra upplagan, Studentlitteratur, Lund. ISBN: 91-44-26842-4

**Svenska språknämnden**, 1998, *Svenska Skrivregler*. Första upplagan, Liber, Stockholm. ISBN: 91-21-11280-0

**Wiedersheim-Paul F & Eriksson L T**, 1991, *Att utreda forska och rapportera*. Upplaga 4:4, Liber Hermods AB, Malmö. ISBN: 91-23-01265-X

## Tidskrifter och rapporter

**Buisman, J.**, ”Svenska företag kan koncernredovisa enligt IAS – i princip”, *Balans* nr 1, 2000.

**Edlund, B.**, ”IASC leder harmoniseringen av redovisningsstandard internationellt”, *Balans* nr 7, 1985.

**Edlund, B.**, ”Internationellt samarbete från svenskt perspektiv”, *Balans* nr 5, 1981

**Europeiska Rådet** i Lissabon, 2000-03-24, *Ordförandeskapets slutsatser*, nr 100/1/00.

**IOSCO:s Technical Committee**, maj 2000, *IASC Standards – Assessment Report*.

**PricewaterhouseCoopers**, november 2000, *International Accounting Standards in Europe – 2005 or now?*.

**The Committee of Wise Men**, 2001-02-15, *Final Report of The Committee of Wise Men on the regulation of European securities markets*, Bryssel.

**Thiel, T. & Jönsson Lundmark, B.**, ”Nu är tiden knapp för redovisnings-Sverige”, *Dagens Industri*, 2001-05-15.

**Tweedie, D.**, ”Convergence is the Aim”, *INSIGHT – Newsletter of the IASB*, mars 2001.

**Törnqvist, U.; Lumsden, M. & Marton, J.**, 2000, *Svenska normsättare på redovisningsområdet – institutionella och politiska aspekter*, Göteborgs universitet, Göteborg. FE-rapport 377.

## Övriga källor

**Redovisningsrådet**, u.å., *Information*, Informationsbroschyr.

## Förkortningsordlista

AICPA	American Institute of Certified Public Accountants
BFN	Bokföringsnämnden
EFRAG	European Financial Reporting Advisory Group
EFTA	European Free Trade Association
ESC	EU Securities Committee
ESRC	EU Securities Regulators Committee
EU	Europeiska Unionen
FAF	Financial Accounting Foundation
FAR	Föreningen för revisionsbyråbranschen (tidigare Föreningen Auktoriserade Revisorer)
FASB	Financial Accounting Standards Board
FEE	Fédération des Experts Comptables Européens (Europeiska federationen för revisorer)
FI	Finansinspektionen
FN	Förenta Nationerna
G7	Great seven (de sju ledande industrinationerna)
IAS	International Accounting Standards
IASB	International Accounting Standards Board
IASC	International Accounting Standards Committee
IFAC	International Federation of Accountants
IFRS	International Financial Reporting Standards
IMF	International Monetary Fund
IOSCO	The International Organization of Securities Commissions
ISA	International Standards on Auditing
RR	Redovisningsrådet
SEC	Securities and Exchange Commission
SFAS	Statement of Financial Accounting Standards (FASB egna standards)
SIC	Standing Interpretations Committee
US GAAP	United States Generally Accepted Accounting Principles
ÅRL	Årsredovisningslagen

**Bilaga 1: Intervjuunderlag, Jan Buisman**

**INTERVJUUNDERLAG**

Jan Buisman

Översänt via e-post 2001-04-27

---

***Inledande frågor:***

1. Vilken/vilka organisationer representerar Ni idag?
2. Vi har hört att det finns ett kommissionsbeslut att alla EU-länder skall övergå till att redovisa enligt IAS senast 2005. Stämmer det och i så fall när fattades beslutet?

***Frågor kring maktkampen mellan IASB och FASB (IAS och US GAAP):***

1. Vi har uppfattat att det råder något av en maktkamp mellan IASB och FASB. Stämmer detta? Hur tar den sig uttryck?
2. När en IAS utvecklas, jämför man sig då mycket med US GAAP (hur påverkad är IASB i sitt arbete av amerikansk standard)?
3. Har EU någon påverkansmöjlighet vid framtagandet av nya IAS?
4. Vilken organisation tror Ni kommer att ta övertaget för redovisningsnormeringen i framtiden (globalt / i EU)? Finns det någon risk att FASB i framtiden skulle kunna gälla som "WASB – World Accounting Standards Board"?

***Frågor rörande de svenska organisationernas och redovisningsstandarders framtid:***

1. Vad kommer att hända med Redovisningsrådets rekommenderande verksamhet? Tror Ni att Redovisningsrådet på sikt kommer att läggas ner?
2. Kommer FAR:s uppgifter att bestå i framtiden?
3. Vad kan tänkas hända med Bokföringsnämnden och dess rekommendationer?
4. Slutligen har vi hört talas om EFRAG? Känner Ni till något om organisationen och dess uppdrag.

---

**Bilaga 2: Intervjuunderlag, Sigvard Heurlin**

**INTERVJUUNDERLAG**

Intervjutidpunkt: 2001-05-02 kl. 18.00

Sigvard Heurlin

Plats: Öhrlings PWC, Stockholm

---

*Diskussionen dokumenteras på band istället för genom anteckningar om Ni inte misstycker*

***Inledande frågor:***

3. Vilken/vilka organisationer representerar Ni idag?
4. Redovisningsrådets och FAR:s relation är mycket lik IASC:s relation till IFAC. Skapades Rådet som komplement till FAR i Sverige för att spegla de internationella organisationernas struktur?
5. Hur skulle Ni definiera US GAAP? Vem arbetar fram US GAAP? Vilka komponenter ingår mer än SFAS?
6. Erling Peterssohn nämnde för oss att det finns ett kommissionsbeslut att EU-länder skall övergå till att redovisa enligt IAS senast 2005. Stämmer det och i så fall när fattades beslutet?

***Frågor kring maktkampen mellan IASB och FASB (IAS och US GAAP):***

5. Vi har uppfattat att det råder något av en maktkamp mellan IASB och FASB. Stämmer detta? Hur tar den sig uttryck?
6. Hur tror Ni att IOSCO ser på US GAAP i förhållande till IAS? Skulle det finnas någon möjlighet att den ställer sig bakom US GAAP med organisationer istället för IASB?
7. När en IAS utvecklas, jämför man sig då mycket med US GAAP (hur påverkad är IASB i sitt arbete av amerikansk standard)?
8. Har EU någon påverkansmöjlighet vid framtagandet av nya IAS?
9. Vilken organisation tror Ni kommer att ta övertaget för redovisningsnormeringen i framtiden (globalt / i EU)? Finns det någon risk att FASB i framtiden skulle kunna gälla som "WASB – World Accounting Standards Board"?

***Frågor rörande de svenska organisationernas och redovisningsstandarders framtid:***

5. Vad kommer att hända med Redovisningsrådets rekommenderande verksamhet? Tror Ni att Redovisningsrådet på sikt kommer att läggas ner?
6. Kommer FAR:s uppgifter att bestå i framtiden?
7. Vad kan tänkas hända med Bokföringsnämnden och dess rekommendationer?
8. Slutligen har vi hört talas om EFRAG? Känner Ni till något om organisationen och dess uppdrag.

### Bilaga 3: Intervjuunderlag, Birgitta Jönsson Lundmark

INTERVJUUNDERLAG

Intervjutidpunkt: 2001-05-07 kl. 09.15

Birgitta Jönsson Lundmark

Plats: KPMG, Stockholm

---

*Diskussionen dokumenteras på band istället för genom anteckningar om Ni inte misstycker.*

#### ***Inledande frågor:***

7. Vilken/vilka organisationer arbetar Ni för idag?
8. Redovisningsrådets och FAR:s relation är mycket lik IASC:s relation till IFAC. Skapades Rådet som komplement till FAR i Sverige för att spegla de internationella organisationernas struktur?

#### ***Frågor kring maktkampen mellan IASB och FASB (IAS och US GAAP):***

10. Vi har uppfattat att det råder något av en maktkamp mellan IASB och FASB. Stämmer detta? Hur tar den sig uttryck?
11. Hur tror Ni att IOSCO ser på US GAAP i förhållande till IAS? Skulle det finnas någon möjlighet att den ställer sig bakom US GAAP med organisationer istället för IASB?
12. När en IAS utvecklas, jämför man sig då mycket med US GAAP (hur påverkad är IASB i sitt arbete av amerikansk standard)?
13. Har EU någon påverkansmöjlighet vid framtagandet av nya IAS?
14. Vilken organisation tror Ni kommer att ta övertaget för redovisningsnormeringen i framtiden (globalt / i EU)? Finns det någon risk att FASB i framtiden skulle kunna gälla som "WASB – World Accounting Standards Board"?
15. Har EU-kommissionens förslag att inte tillåta andra alternativ än IASC:s standarder gått igenom?

#### ***Frågor rörande de svenska organisationernas och redovisningsstandarders framtid:***

9. Vad kommer att hända med Redovisningsrådets rekommenderande verksamhet? Tror Ni att Redovisningsrådet på sikt kommer att läggas ner?
10. Vad tror Ni att Sverige står om 5-10 år? Är vi aktiva i normeringsarbetet, eller är vi endast mottagare av internationellt beslutade normer?
11. Slutligen har vi hört talas om EFRAG? Känner Ni till något om organisationen och dess uppdrag.

## Bilaga 4 : Kryssfrågeformulär

## Kryssfrågor rörande nuvarande IASB standarder

Fyll i formuläret, spara det och bifoga det i ett e-brev till oss på adressen [magnus.danielson@telia.com](mailto:magnus.danielson@telia.com).

Standard:	Förklaring:	Införd i RRs rekommendationer:			Anpassad till RR:	Kommentarer:
		Helt	Delvis	Inte alls		
IAS 1	Presentation of Financial Statements	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		
IAS 2	Inventories	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		
IAS 7	Cash Flow Statements	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		
IAS 8	Profit or Loss for the Period, Fundamental Errors and Changes in Accounting Policies	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		
IAS 10	Events After the Balance Sheet Date	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		
IAS 11	Construction Contracts	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		
IAS 12	Income Taxes	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		
IAS 14	Segment Reporting	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		
IAS 15	Information Reflecting the Effects of Changing Prices	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		
IAS 16	Property, Plant and Equipment	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		
IAS 17	Leases	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		
IAS 18	Revenue	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		
IAS 19	Employee Benefits	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		
IAS 20	Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		
IAS 21	The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		
IAS 22	Business Combinations	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		
IAS 23	Borrowing Costs	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		
IAS 24	Related Party Disclosures	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		
IAS 26	Accounting and Reporting by Retirement Benefit Plans	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		
IAS 27	Consolidated Financial Statements and Accounting for Investments in Subsidiaries	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		
IAS 28	Accounting for Investments in Associates	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		
IAS 29	Financial Reporting in Hyperinflationary Economies	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		
IAS 30	Disclosures in the Financial Statements of Banks and Similar Financial Institutions	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		
IAS 31	Financial Reporting of Interests In Joint Ventures	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		
IAS 32	Financial Instruments: Disclosures and Presentation	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		
IAS 33	Earnings Per Share	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		
IAS 34	Interim Financial Reporting	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		
IAS 35	Discontinuing Operations	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		
IAS 36	Impairment of Assets	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		
IAS 37	Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		
IAS 38	Intangible Assets	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		
IAS 39	Financial Instruments: Recognition and Measurement	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		
IAS 40	Investment Property	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		
IAS 41	Agriculture	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		

Med tack på förhand!

Magnus Danielson 070-995 41 45 och Precious Emore 070-754 11 94