

Uttalande om tillämpning av Redovisningsrådets rekommendationer och uttalanden

Uppdaterat 2012-06-08

ALLMÄNT RÅD (BFNAR 2000:2)

1. Detta allmänna råd gäller för näringsdrivande, icke-noterade mindre och större företag samt för näringsdrivande, icke-noterade mindre och större koncerner vid upprättande av årsbokslut enligt bokföringslagen (1999:1078) eller årsredovisning eller koncernredovisning enligt årsredovisningslagen (1995:1554).

Detta allmänna råd ska inte tillämpas av företag som tillämpar följande normgivning:

- a) BFNAR 2006:1 Enskilda näringsidkare som upprättar förenklat årsbokslut.
 - b) BFNAR 2008:1 Årsredovisning i mindre aktiebolag.
 - c) BFNAR 2009:1 Årsredovisning i mindre ekonomiska föreningar.
 - d) BFNAR 2010:1 Ideella föreningar och registrerade trossamfund som upprättar förenklat årsbokslut.
 - e) BFNAR 2012:1 Årsredovisning och koncernredovisning.
 - f) BFNAR 2012:3 Bokföringsnämndens allmänna råd om tillämpning av rekommendationer från Rådet för finansiell rapportering. (BFNAR 2012:2)
2. Vid Bokföringsnämndens tillämpningsnormering av Redovisningsrådets rekommendationer använder Bokföringsnämnden de definitioner av mindre och större företag som anges i 1 kap. 3 § första stycket 4 och 5 årsredovisningslagen (1995:1554). (BFNAR 2012:2)
 3. I fråga om moderföretags koncernredovisning använder Bokföringsnämnden de definitioner av mindre och större koncerner som anges i 1 kap. 3 § första stycket 6 och 7 årsredovisningslagen (1995:1554). (BFNAR 2012:2)
 4. I fråga om moderföretag bestäms kategoritillhörigheten i punkt 2 normalt med hänsyn till koncernens kategoritillhörighet enligt punkt 3.
 5. Icke-noterade företag ska, för varje område, tillämpa antingen ett allmänt råd från Bokföringsnämnden som innehåller en anpassning av en redovisningsrådsrekommendation eller Redovisningsrådets motsvarande rekommendation (RR 1-RR 29). Det valda allmänna rådet eller den valda rekommendationen ska tillämpas i sin helhet om inte annat anges i rådet eller rekommendationen. (BFNAR 2012:2)

- 5a. Icke-noterade företag som tillämpat Redovisningsrådets rekommendationer på den grunden att de genom sin storlek har ett stort allmänt intresse, ska även fortsättningsvis tillämpa dessa rekommendationer, om de inte utnyttjar möjligheten i 7 kap. 33 § årsredovisningslagen (1995:1554) att upprätta koncernredovisning med tillämpning av internationella redovisningsstandarder. (BFNAR 2012:2)
6. Företag som tillämpar Bokföringsnämndens anpassningsnormgivning kan söka vägledning i de redovisningsrådsnormer som inte anpassats av Bokföringsnämnden. (BFNAR 2004:5)
7. Bokföringsnämndens allmänna råd behöver inte tillämpas på oväsentliga poster.
8. Detta allmänna råd skall tillämpas på räkenskapsår som påbörjas den 1 januari 2001 eller senare och får tillämpas på räkenskapsår som påbörjas tidigare.

2002:4: Detta allmänna råd träder i kraft den 1 juli 2002 och kan tillämpas även före ikraftträdandet.

2004:5: Detta allmänna råd träder i kraft den 1 januari 2005.

2006:10: Detta allmänna råd tillämpas för räkenskapsår som inleds den 1 januari 2007 eller senare.

2010:2 Detta allmänna råd tillämpas för räkenskapsår som inleds den 1 januari 2011 eller senare.

2012:2 Detta allmänna råd gäller från och med den 8 juni 2012.

MOTIVERING

Bokföringsnämnden (BFN) beslutade 2004 att ändra inriktning på sitt normgivningsarbete. Inriktningen är att normering ska ske i olika regelverk (K-regelverk) utifrån företagsform och storlek. Utgångspunkten för detta projekt är reglerna i bokföringslagen, enligt vilka företag antingen är skyldiga eller i vissa fall kan välja att upprätta

1. ett förenklat årsbokslut,
2. ett årsbokslut,
3. en årsredovisning, eller
4. en årsredovisning enligt IAS/IFRS-regler.

Det nya normgivningsarbetet innebär att förutsättningarna för att tillämpa det allmänna rådet (BFNAR 2000:2) ändrats. Fortsättningsvis får det endast tillämpas av företag som inte tillämpar ett av BFN utfärdat allmänt råd om årsbokslut eller årsredovisning (K-regelverk).

Tillämpningsområde för det allmänna rådet (punkten 1)

Det allmänna rådet gäller för näringsdrivande icke-noterade¹ företag vid upprättande av årsbokslut enligt bokföringslagen eller årsredovisning eller koncernredovisning enligt årsredovisningslagen. Icke näringsdrivande företag kan ha en verksamhet som påtagligt skiljer sig från de företag som BFNs tillämpningsnormering i första hand tar sikte på. De behöver därför inte tillämpa BFNs tillämpningsnormering. Detta framgår motsatsvis av punkt 1.

Det allmänna rådet ska inte tillämpas av icke-noterade finansiella företag som omfattas av lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag eller lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag.

Ett företag som tillämpar ett av BFNs allmänna råd, K-regelverk, om upprättande av förenklat årsbokslut, årsbokslut eller årsredovisning ska tillämpa respektive allmänt råd i sin helhet och ska därför inte tillämpa detta allmänna råd. Bokföringsnämndens allmänna råd BFNAR 2012:1 Årsredovisning och koncernredovisning ska tillämpas senast för det räkenskapsår som påbörjas efter den 31 december 2013. Det innebär att större företag samt alla aktiebolag och ekonomiska föreningar, oavsett storlek, inte kan tillämpa detta allmänna råd för räkenskapsår som påbörjas efter detta datum.

Det allmänna rådet ska vidare inte tillämpas av företag som med stöd av 7 kap. 33 § årsredovisningslagen valt att upprätta koncernredovisning i enlighet med internationella redovisningsprinciper (IAS/IFRS). De ska istället tillämpa rekommendationerna från Rådet för finansiell rapportering, RFR 1 och RFR 2, se BFNAR 2012:3.

Storleksgränser (punkterna 2-4)

De icke-noterade företagen uppvisar betydande skillnader inbördes och det är tydligt att det inte alltid är lämpligt att ålägga samtliga att redovisa enligt samma normer. I vissa redovisningsfrågor finns det därför anledning att ställa olika långtgående krav. Av denna anledning har företagen respektive koncernerna i årsredovisningslagen delats upp i mindre och större företag respektive mindre och större koncerner.

Vilka kompletterande normer skall följas?(punkterna 5-6)

Ett företag som inte tillämpar ett K-regelverk kan välja mellan normer från BFN och Redovisningsrådet. Den ”valfrihet” som råder ska tillämpas på rekommendationsnivå vilket framgår av att det i punkten 5 anges att valfriheten gäller för varje område. Det innebär att företaget t.ex. kan välja att följa vissa rekommendationer från Redovisningsrådet men i övrigt tillämpa BFNs allmänna råd. Däremot ska den valda rekommendationen eller det valda allmänna rådet tillämpas i sin helhet om inte annat anges i rådet eller rekommendationen.

¹ Med icke-noterade företag avses företag vars andelar, teckningsoptioner eller skuldebrev inte är upptagna till handel på en reglerad marknad eller en motsvarande marknad utanför Europeiska ekonomiska samarbetsområdet. Reglerad marknad definieras i 1 kap. 5 § punkt 20 värdepappersmarknadslag (2007:528).

Även företag som ingår i en koncern har möjlighet att utnyttja valfriheten mellan Redovisningsrådets rekommendationer och BFNs allmänna råd. Vilka normer moderföretagets årsredovisning ska upprättas efter bestäms utifrån koncernens storlekstillhörighet. Skälet till detta är att moderföretaget enligt 7 kap. 12 § årsredovisningslagen normalt ska upprätta koncernredovisningen och årsredovisningen med tillämpning av gemensamma principer för värderingen av tillgångar, avsättningar och skulder.

Av punkten 6 framgår att företag som tillämpar BFNs anpassningsnormgivning kan söka vägledning i de redovisningsrådsnormer som inte anpassats av BFN. De är dock inte skyldiga att följa dessa normer.

Det är emellertid viktigt att notera att även de icke-noterade företagen utöver lagbestämmelser måste följa god redovisningssed. Detta följer av särskilda bestämmelser i årsredovisningslagen och bokföringslagen. Inte sällan kan vissa av de värderingsprinciper som kommer till uttryck i Redovisningsrådets rekommendationer anses utgöra en del av denna goda sed redan före rekommendationens tillkomst. Så kan t.ex. vara fallet om det funnits en tidigare rekommendation med likartat innehåll från en annan normgivare eller om det på annat sätt etablerat sig en fast praxis hos de icke-noterade företagen. Företagen får alltså inte göra hur de vill när lagstiftning och allmänna råd saknas. Den praxis som utvecklats i olika redovisningsfrågor ska följas.

Väsentlighet (punkten 7)

BFNs allmänna råd behöver inte tillämpas på oväsentliga poster. Vad som ska förstås med oväsentliga poster framgår motsatsvis av den följande framställningen om väsentliga poster.

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

Vid bedömningen av om t.ex. en post är väsentlig kan beloppets relativa storlek i vissa fall ha avgörande betydelse. I andra fall kan andra bedömningsgrunder vara avgörande. Avgörandet måste ske på basis av en professionell bedömning som i det enskilda fallet tar hänsyn till de aktuella förhållandena.

Exempel på information som är av betydelse med utgångspunkt från en annan bedömningsgrund än beloppets relativa storlek är uppgifter som krävs enligt lag, föreskrifter och redovisningsrekommendationer, där det är uppenbart att beloppens storlek inte är av avgörande betydelse.

Beskrivning av tillämpade redovisningsprinciper

För att informationen i en årsredovisning eller i ett årsbokslut ska bli begriplig är det av stor vikt att företaget anger vilka redovisningsprinciper det tillämpar, jfr 5 kap. 2 § årsredovisningslagen och 6 kap. 5 § bokföringslagen. Med den tidigare beskrivna valfriheten att välja mellan kompletterande normer från BFN och Redovisningsrådet föreligger ett särskilt behov av upplysningar om använda principer.

Ett företag som enbart tillämpar BFNs allmänna råd kan nöja sig med att ange detta. Om det saknas ett allmänt råd beträffande en väsentlig resultat- eller balanspost är det nödvändigt att upplysa om hur posten beräknats och redovisats. Detta gäller också när ett allmänt råd ger valfrihet mellan olika alternativ eller företaget valt att redovisa enligt regler som gäller för en företagskategori med högre krav.

Ett företag som konsekvent tillämpar Redovisningsrådets rekommendationer anger detta och följer i övrigt de upplysningskrav som rådet och årsredovisningslagen ställer.

De företag som tillämpar BFNs allmänna råd på vissa områden och Redovisningsrådets rekommendationer på andra måste för varje område tydligt ange vilka normer som tillämpas.

Ikraftträdande (punkten 8)

BFNs allmänna råd om tillämpning av Redovisningsrådets rekommendationer och uttalanden trädde i kraft den 1 januari 2001 och ska tillämpas på räkenskapsår som påbörjas den 1 januari 2001 eller senare. BFNAR 2000:2 ändrades i december 2004 och de nya lydelserna av punkterna 1, 5, 5a, 5b, 5c och 6 trädde i kraft den 1 januari 2005. BFNAR 2000:2 har ändrats i december 2006 och de nya lydelserna av punkterna 1, 2, 3 och 5 ska tillämpas för räkenskapsår som inleds den 1 januari 2007 eller senare. Nämnden har bedömt att några särskilda övergångsbestämmelser inte behövs. BFNAR 2010:2 ska tillämpas för räkenskapsår som inleds den 1 januari 2011 eller senare. BFNAR 2012:2 gäller från och med den 8 juni 2012.

Detta uttalande har beslutats den 8 juni 2012 av Bokföringsnämnden i plenum.

OLLE STENMAN
ordförande

Gunvor Pautsch
kanslichef