

# Redovisning av leasingavtal

## Introduktion

### Tillämpning och inriktning

Bokföringsnämnden (BFN) har i sina allmänna råd om redovisning av leasingavtal (BFNAR 2000:4) angett hur Redovisningsrådets rekommendation Leasingavtal (RR 6:99) ska tillämpas i näringsdrivande, icke-noterade företag<sup>1</sup> som inte har valt att tillämpa RR 6:99. De allmänna råden ska dessutom tillämpas när ett sådant företag upprättar koncernredovisning. BFNAR 2000:4 motsvarar RR 6:99 med de undantag som uttryckligen anges. Någon skillnad i sak utöver detta är inte avsedd. BFNs allmänna råd samt en sammanställning av de viktigaste skillnaderna jämfört med RR 6:99 framgår av **Bilaga 1** respektive **Bilaga 2**.

Leasingavtal kan utformas på många olika sätt. Att klarlägga och redovisa den ekonomiska innebörden av ett avtal kan vara komplicerat och resurskrävande. Särskilda regler för beskattning på basis av en sådan redovisning saknas eller är ofullständiga. Starka skäl talar därför för att företag som inte har så stora resurser och som har en begränsad intressentkrets redovisar alla leasingavtal, såväl finansiella som operationella på ett och samma sätt. Mot bakgrund av detta anges i BFNs allmänna råd att alla leasingavtal ska redovisas som operationella leasingavtal.

I det följande finns en vägledning till de allmänna råden samt exempel på hur redovisning enligt dessa kan se ut. Till grund för de allmänna råden ligger tanken att det är viktigt att leasingavtal ska kunna redovisas på ett rättvisande sätt utan alltför omfattande arbetsinsatser. Råden innehåller därför ett antal lättnadsregler i förhållande till RR 6:99. De allmänna råden om leasingavtal ska läsas tillsammans med BFNs allmänna råd BFNAR 2000:2 beträffande tillämpning av Redovisningsrådets rekommendationer och uttalanden. Av dessa framgår bland annat att tillämpning inte behöver ske på oväsentliga poster.

### Civilrätt och skatterätt

Det saknas i svensk rätt särskilda lagbestämmelser om redovisning av leasingavtal.

Hur ett leasingavtal klassificeras civilrättsligt påverkar parternas inbördes rättsliga ställning och förhållandet till tredje man. Den i praktiken viktigaste frågan är om avtalet ska betraktas som köp eller hyra. Den får besvaras med ledning av bl.a. bestämmelserna i köplagen och handelsbalkens regler om hyra av lös egendom. Av intresse i sammanhanget är också lagen (1978:599) om avbetalningsköp mellan näringsidkare m.fl. och konsumentkreditlagen (1992:830).

Vid beskattningen behandlas leasingavtal som regel i enlighet med den civilrättsliga klassificeringen. Det finns inga uttryckliga skatteregler om leasingavtal.

---

<sup>1</sup> Se BFNAR 2000:2 Tillämpning av Redovisningsrådets rekommendationer och uttalanden.

### **Annan svensk normgivning**

Redovisningsrådet behandlar i RR 6:99 Leasingavtal hur redovisning tidigare skulle ske i företag vars aktier är föremål för offentlig handel eller som genom sin storlek har stort allmänt intresse.

### **Internationell normgivning**

International Accounting Standards Committee (IASC) behandlar i International Accounting Standard IAS 17 *Leases* hur leasingavtal ska redovisas.

## **Vägledning**

### **1. Inledning**

BFNAR 2000:4 behandlar redovisning av samtliga leasingavtal med undantag för följande speciella typer av leasingavtal:

- leasingavtal avseende exploatering och utnyttjande av naturresurser såsom olja, gas, skog och metallyndigheter samt
- licensavtal för t.ex. filmer, videoinspelningar, manuskript, patent och upphovsrätter.

De allmänna råden och denna vägledning gäller avtal enligt vilka rätten att använda en tillgång överförs från en part till en annan även om leasegivaren har ett åtagande att utföra service på och underhåll av leasingobjektet. Däremot omfattas inte serviceavtal som inte överför rätten att använda en tillgång från en part till en annan.

### **2. Definitioner**

I de allmänna råden (genom hänvisning till RR 6:99) definieras vissa begrepp enligt följande:

Leasingavtal: Ett leasingavtal är ett avtal enligt vilket en leasegivare på avtalade villkor under en avtalad period ger en leasetagare rätt att använda en tillgång i utbyte mot betalningar.

Det förekommer även att leasingavtal benämns hyresavtal, vilket är vanligt i fastighetsbranschen.

Avtal som betecknas som hyres- eller leasingavtal men med villkor som gör att det rättsligt är att jämställa med avbetalningsköp ska i redovisningen behandlas som sådant och är således inte leasingavtal enligt denna vägledning.

Icke uppsägningsbart leasingavtal: Ett leasingavtal är ett icke uppsägningsbart leasingavtal om det får hävas endast

- a) när en ytterst osannolik eventualitet inträffar
- b) med leasegivarens medgivande, eller

- c) om leasetagare ingår ett nytt leasingavtal för samma eller likvärdig tillgång med samma leasegivare eller mot att leasetagaren erlägger ett tilläggsbelopp av sådan storleksordning att det vid leasingperiodens början framstår som rimligt säkert att avtalet kommer att fullföljas.

Leasingavtalets början: Ett leasingavtal påbörjas vid den tidpunkt leasingavtalet är daterat eller vid den tidigare tidpunkt då parterna har ett åtagande gentemot varandra avseende leasingavtalets väsentliga villkor.

Leasingperioden: Den period under vilken leasetagaren avtalat att leasa en tillgång. Eventuella ytterligare perioder under vilka leasetagaren med eller utan tillkommande betalningar har rätt att fortsätta leasa tillgången ska även inräknas i leasingperioden om det vid leasingperiodens början framstår som rimligt säkert att rätten till förlängning kommer att utnyttjas.

Minimileaseavgifter: De betalningar, exklusive variabla avgifter, serviceutgifter och skatter, som ska erläggas av leasetagaren till leasegivaren under leasingperioden med tillägg av,

- för leasetagaren, eventuellt belopp som garanteras av denne eller av denne närstående företag eller
- för leasegivaren, eventuella restvärden som garanteras av leasetagaren eller denne närstående part eller av oberoende tredje part som har ekonomiska förutsättningar att fullfölja sitt åtagande.

Om leasetagaren har option att köpa leasingobjektet till ett pris som, då optionsrätten träder i kraft, väntas understiga verkliga värdet i sådan utsträckning att det vid leasingavtalets början framstår som rimligt säkert att rätten kommer att utnyttjas, utgörs minimileasingavgifterna av summan av de lägsta avgifter som ska betalas under leasingperioden och det belopp som ska betalas vid utnyttjandet av optionen.

Variabel avgift: Den del av leasingavgiften som inte är fast utan beräknas med utgångspunkt från andra faktorer än enbart att tid förflutit. Sådana faktorer kan vara till exempel viss procent av försäljningen, utnyttjandenivå, prisindex eller marknadsräntor.

Verkligt värde: Det belopp till vilket en tillgång skulle kunna överlåtas mellan kunniga parter som är oberoende av varandra och som har ett intresse av att transaktionen genomförs.

## 2.1 Företagskategorier

De näringsdrivande, icke-noterade företag som avses i denna vägledning indelas i mindre och större företag samt mindre och större koncerner. Bokföringsnämnden använder samma definitioner som i 1 kap. 3 § ÅRL.

### 1 kap. 3 § ÅRL

I denna lag betyder

1. företag: en fysisk eller juridisk person som direkt eller indirekt omfattas av en årsredovisning, en koncernredovisning eller en delårsrapport,
2. andelar: aktier och andra andelar i juridiska personer,
3. större företag:
  - företag vars andelar, teckningsoptioner eller skuldebrev är noterade vid en börs, en auktoriserad marknadsplats eller någon annan reglerad marknad eller
  - företag som uppfyller mer än ett av följande villkor:
    - a) medelantalet anställda i företaget har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,
    - b) företagets redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 25 miljoner kronor.
    - c) företagets redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50 miljoner kronor,
4. mindre företag: företag som inte är större företag,
5. större koncerner: koncerner som uppfyller mer än ett av följande villkor:
  - a) medelantalet anställda i koncernen har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,
  - b) koncernföretagens redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 25 miljoner kronor,
  - c) koncernföretagens redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50 miljoner kronor,
6. mindre koncerner: koncerner som inte är större koncerner.

Vid tillämpningen av första stycket 5 b och c skall fordringar och skulder mellan koncernföretag, liksom internvinster, elimineras. Detsamma gäller för intäkter och kostnader som hänför sig till transaktioner mellan koncernföretag, liksom förändring av internvinst.

## 3. Redovisning hos leasetagare

Alla leasingavtal redovisas som nyttjanderättsavtal (hyra). För leasetagaren innebär detta att leasingavtalet redovisas genom kostnaden för leasingavgiften och genom att vissa tilläggsupplysningar lämnas.

### 3.1 Redovisning av leasingavgiften

Leasingavgiften (exklusive avgifter för service, försäkring och underhåll) ska fördelas linjärt över leasingperioden såvida inte något annat systematiskt sätt bättre återspeglar användarens ekonomiska nytta över tiden. Detta gäller även om betalningarna fördelas på annat sätt. (Se **Exempel 1**)

En linjär fördelning av leasingavgiften över leasingperioden leder normalt till att kostnaden för att leasa tillgången fördelas i proportion till den nytta som erhålls. Om leasingavgiften varierar under hyresperioden ska därför normalt den totala kostnaden fördelas proportionellt över hyrestiden.

Om det föreligger särskilda omständigheter kan annan än linjär fördelning av leasingavgiften komma i fråga. Så kan exempelvis vara fallet om hyran avser en tillgång vars ekonomiska nytta för användaren är väsentligt större i början av hyrestiden eller om det faktiska nyttjandet av tillgången bestämmer leasingavgiftens storlek.

Vissa avgifter kännetecknas av att de varierar. Faktorer som påverkar avgiften kan vara försäljningsrelaterade, utnyttjandenivå eller prisindex. I den mån betalningarna vid leasingperiodens början kan beräknas på ett tillförlitligt sätt utgör de inte variabla avgifter och inkluderas därför i minimileaseavgifterna. I de fall leasingavgifterna baseras på en rörlig ränta ingår avgifterna i minimileaseavgifterna enligt den vid avtalets början gällande räntan. Framtida förändringar av räntan är variabla avgifter och ingår inte i minimileaseavgifterna. Variabla avgifter kostnadsförs löpande.

### 3.2 *Upplysningar*

En leasetagare kan vara mer eller mindre beroende av ingångna leasingavtal. Åtagandena kan gälla en lång tidsperiod och betydande belopp samt avse för verksamheten viktiga tillgångar. Leasetagaren ska därför lämna upplysningar i årsredovisningen om periodens leasingkostnader exklusive hyra för lokaler.

Enligt 6 kap. 1 § andra stycket 1 årsredovisningslagen (1995:1554) ska det i förvaltningsberättelsen upplysas om sådana förhållanden som inte ska redovisas i balansräkningen, resultaträkningen eller noterna, men som är viktiga för bedömningen av utvecklingen av företagets ställning och resultat. Av BFNs uttalande *BFN U 96:6 Förvaltningsberättelsens innehåll* framgår att denna upplysningsplikt kan omfatta leasing av anläggningstillgångar. Det kan till exempel innebära att upplysning ska lämnas om att företaget leasar/hyr tillgångar med ett värde, som om de i stället hade ägts hade redovisats till ett värde som är väsentligt. Andra exempel kan vara att företaget är särskilt beroende av visst eller vissa leasingavtal, eller om innebörden av unika eller ovanliga avtalsvillkor etc. (Se **Exempel 2**)

## 4. Redovisning hos leasegivare

Alla leasingavtal redovisas som nyttjanderättsavtal (hyra). För leasegivaren innebär detta att de uthyrda tillgångarna finns bokförda i balansräkningen och att leasingavtalet återspeglas genom intäkterna för leasingavgiften och genom att vissa tilläggsupplysningar lämnas.

### 4.1 *Leasingtillgångar*

Leasegivare ska i balansräkningen fördela tillgångar för vilka leasingavtal ingåtts på slag av tillgång. Tillgångarna avskrivs enligt samma princip som tillämpas för andra tillgångar av samma slag. De regler som gäller för nedskrivning av materiella anläggningstillgångar gäller även för leasingobjekt.

### 4.2 *Intäkter och kostnader från leasing*

Leasingintäkterna (exklusive intäkter avseende service, försäkring och underhåll) redovisas linjärt under leasingperioden även om leasingbetalningarna varierar. En annan sys-

tematisk metod för intäktsredovisning kan användas om den bättre återspeglar hur de ekonomiska fördelar som hänförs till objektet minskar över tiden.

En linjär fördelning av leasingavgiften över leasingperioden leder normalt till att intäkten från den leasade tillgången fördelas i proportion till hur intäkten intjänas. Om leasingavgiften varierar under hyresperioden ska därför den totala intäkten fördelas proportionellt över hyrestiden.

Vissa avgifter kännetecknas av att de varierar. Faktorer som påverkar avgiften kan vara försäljningsrelaterade, utnyttjandenivå eller prisindex. I den mån betalningarna vid leasingperiodens början kan beräknas på ett tillförlitligt sätt utgör de inte variabla avgifter och inkluderas därför i minimileaseavgiften. I de fall leasingavgifterna baseras på en rörlig ränta ingår avgifterna i minimileaseavgifterna enligt den vid avtalets början gällande räntan. Framtida förändringar av räntan är variabla avgifter och ingår inte i minimileaseavgiften. Variabla avgifter intäktsförs löpande.

Kostnader, inklusive avskrivningar, som sammanhänger med leasingintäkterna redovisas när de uppstår. Direkta utgifter i samband med att avtalet ingås kostnadsförs antingen när de uppkommer eller aktiveras och kostnadsförs över leasingperioden i proportion till leasingintäkterna.

En leasegivare som är tillverkare eller återförsäljare redovisar inte någon försäljningsvinst när ett leasingavtal ingås eftersom detta inte är att jämföra med en försäljning.

#### 4.3 *Uppllysningar*

En leasegivare kan vara mer eller mindre beroende av ingångna leasingavtal. Åtagandena kan gälla en lång tidsperiod och betydande belopp samt avse en betydande del av bokförda tillgångar. Leasegivaren kan därför behöva lämna uppllysningar som anger dessa förhållanden.

För varje tillgångsslag ska lämnas uppllysning om anskaffningsvärde, ackumulerade avskrivningar och ackumulerade nedskrivningar samt periodens avskrivning, periodens nedskrivning och periodens återföring av nedskrivning. (Se **Exempel 3**)

Härutöver gäller den uppllysningsskyldighet som i övrigt gäller för materiella anläggningstillgångar, se BFNAR 2001:3 Redovisning av materiella anläggningstillgångar.

Enligt 6 kap. 1 § andra stycket 1 årsredovisningslagen (1995:1554) ska det i förvaltningsberättelsen upplysas om sådana förhållanden som inte ska redovisas i balansräkningen, resultaträkningen eller noterna, men som är viktiga för bedömningen av utvecklingen av företagets ställning och resultat. Av BFNs uttalande *BFN U 96:6 Förvaltningsberättelsens innehåll* framgår att denna upplysningsplikt kan omfatta leasing av anläggningstillgångar. Det kan till exempel innebära att uppllysning ska lämnas om att företaget är särskilt beroende av visst eller vissa leasingavtal, innebörden av unika eller ovanliga avtalsvillkor etc.

## 5. Redovisning av sale and lease back-transaktioner

En sale and lease back-transaktion är till sin form en försäljning av en tillgång enligt ett köpeavtal och en efterföljande lease enligt ett leasingavtal med den ursprungliga ägaren som leasetagare. Försäljningspriset för tillgången och villkoren i leasingavtalet är ofta beroende av varandra eftersom de avtalats tillsammans.

### 5.1 Redovisning hos det säljande företaget (leasetagaren)

Om det framgår att transaktionen baseras på verkligt värde skall eventuell vinst eller förlust som uppkommit vid försäljningen redovisas under den period som försäljningen sker.

Om försäljningspriset understiger verkligt värde skall eventuell vinst eller förlust redovisas under den period som försäljningen sker. I det fall förlusten kompenseras av att framtida avtalade leasingavgifter understiger marknadsmässigt beräknade avgifter, tas emellertid skillnaden upp som tillgång och periodiseras i proportion till leasingavgifterna över den period som tillgången förväntas bli utnyttjad.

Om försäljningspriset överstiger verkligt värde, skall skillnaden reserveras och periodiseras över den period under vilken tillgången förväntas bli utnyttjad.

Om tillgångens verkliga värde vid tidpunkten för försäljningen är lägre än det redovisade värdet skall en förlust motsvarande skillnaden mellan verkligt värde och redovisat värde redovisas under den period som försäljningen sker.

### 5.2 Redovisning hos det köpande företaget (leasegivaren)

Vid en sale and lease back-transaktion behandlas tillgången som anskaffad i det köpande företaget. Köpeskillingen utgör tillgångens inköpspris.

Redovisning av det leasingavtal som upprättas i samband med anskaffningen sker som för leasegivare i allmänhet (se ovan).

### 5.3 Upplýsningar

De under avsnitt 3.2 och 4.3 angivna upplýsningskraven för leasetagare och leasegivare gäller även vid sale and lease back-transaktioner.

Sale and lease back-transaktioner kan innebära att upplýsning skall lämnas enligt Redovisningsrådets rekommendationer RR4, Redovisning av extraordinära intäkter och kostnader samt upplýsningar för jämförelseändamål.

I **Exempel 4** finns en sammanställning av hur eventuell vinst eller förlust som uppkommer vid försäljningen redovisas beroende på tillgångens redovisade värde, verkliga värde och försäljningspris.

## Exempel

### Exempel 1 (leasetagare) - fördelning av leasingavgifter

Ett företag leasar en bil enligt följande. Leasingperiod är 36 månader, 1 juli 20X0-29 juni 20X3. Leasingavgiften är 5 000 kr per månad och betalas i förskott. En första förhöjd hyra om 23 000 kr erläggs den 29 juni 20X0. Den månatliga kostnaden beräknas på följande sätt.  $(36 \cdot 5\,000 + (23\,000 - 5\,000)) / 36 = 5\,500$  kr. Kostnaden för år 20X0 blir 33 000 kr ( $= 5\,500 \cdot 6$ ), för år 20X1 66 000 kr ( $= 5\,500 \cdot 12$ ), för år 20X2 66 000 kr ( $= 5\,500 \cdot 12$ ) och för år 20X3 33 000 kr ( $= 5\,500 \cdot 6$ ).

### Exempel 2 (leasetagare) - upplysning i förvaltningsberättelsen

Ett företag bedriver tryckeriverksamhet i förhyrda lokaler. Företaget utnyttjar endast en del av fastigheten. Alla maskiner som används leasas från maskintillverkaren i Tyskland. Företagets balansomslutning uppgår till 5 mkr. Det totala marknadsvärdet för de leasade maskinerna uppgick vid avtalens ingång till mellan 18 och 20 mkr. Den 31 december 20X0 har leasingavtalen löpt 3 år och 2 år kvarstår. Den beräknade ekonomiska livslängden uppgår till 8 år.

De upplysningar som ska lämnas i förvaltningsberättelsen avseende leasade tillgångar kan utformas på följande sätt. Övriga upplysningar som kan behöva lämnas avseende leasingavtal framgår inte av detta exempel.

#### *Förvaltningsberättelse*

...

Företaget leasar alla de maskiner som nyttjas i verksamheten. Verksamheten är helt beroende av dessa maskiner. Maskinernas marknadsvärde var vid leasingavtalets ingång ca 19 mkr, deras beräknade ekonomiska livslängd är 8 år.

...

### Exempel 3 (leasegivare) - tilläggsupplysning avseende utleasade tillgångar

Ett företag leasar ut dels maskiner och andra tekniska anläggningar, dels inventarier. De tilläggsupplysningar som ska lämnas om utleasade anläggningstillgångars anskaffningsvärden m.m. kan om posten ingår i en större balanspost utformas på följande sätt. Övriga upplysningar som kan behöva lämnas avseende leasingavtal framgår inte av detta exempel.



*Not X5*

## Utleasade anläggningstillgångar

|                                    | Maskiner och<br>andra tekniska<br>anläggningar<br>(tkr) | Inventarier<br>(tkr) |
|------------------------------------|---|----------------------|
| Ackumulerade anskaffningsvärden    | 4 000   | 500                  |
| Ackumulerade avskrivningar         | - 2 000   | - 200                |
| Ackumulerade nedskrivningar, netto | - 100   | -                    |
| Planenligt restvärde               | 1 900   | 300                  |
| Årets avskrivningar                | - 400   | - 10                 |
| Årets nedskrivningar               | - 100   | -                    |
| Årets återföring av nedskrivning   | -   | -                    |

#### Exempel 4 (sale and leaseback) redovisning av vinst eller förlust hos det säljande företaget

Vinst eller förlust som uppkommit vid försäljningen redovisas beroende av tillgångens redovisade värde, verkliga värde och försäljningspris. Tabellen nedan illustrerar hur olika alternativ ska redovisas.

En tillgång är bokförd till 1 400 och har ett verkligt värde om 1 400. En sale and lease back-transaktion genomförs varvid tillgången avyttras för 1 200. Framtida leasingavgifter understiger marknadsmässiga avgifter. Av tabellen framgår att förlusten på 200 ska aktiveras och periodiseras i proportion till leasingavgifterna över den period som tillgången förväntas bli utnyttjad.

| Försäljningspriset är lika med verkligt värde (se avsnitt 5.1) | Redovisat värde är lika med verkligt värde | Redovisat värde understiger verkligt värde | Redovisat värde överstiger verkligt värde |
|--|--|--|---|
| Vinst  | ingen vinst                                | vinsten redovisas då försäljningen sker    | Ej tillämpligt                            |
| Förlust  | ingen förlust                              | Ej tillämpligt                             | förlusten redovisas då försäljningen sker |

| Försäljningspriset understiger verkligt värde (se avsnitt 5.1)   | Redovisat värde är lika med verkligt värde | Redovisat värde understiger verkligt värde | Redovisat värde överstiger verkligt värde |
|--|--|--|---|
| Vinst  | ingen vinst                                | vinsten redovisas då försäljningen sker    | ingen vinst (not 1)                       |
| Förlust som <u>inte</u> kompenseras av att framtida leasingavgifter understiger marknadsmässiga avgifter | förlusten redovisas då försäljningen sker  | förlusten redovisas då försäljningen sker  | (not 1)                                   |
| Förlust som kompenseras av att framtida leasingavgifter understiger marknadsmässiga avgifter             | förlusten aktiveras och periodiseras       | förlusten aktiveras och periodiseras       | (not 1)                                   |

| Försäljningspriset överstiger verkligt värde (se avsnitt 5.1) | Redovisat värde är lika med verkligt värde | Redovisat värde understiger verkligt värde | Redovisat värde överstiger verkligt värde   |
|---|--|--|---|
| Vinst   | vinsten reserveras och periodiseras        | vinsten reserveras och periodiseras        | vinsten reserveras och periodiseras (not 2) |
| Förlust   | ingen förlust                              | ingen förlust                              | (not 1)                                     |

Not 1 Enligt avsnitt 5.1 ska objektets redovisade värde skrivas ned till verkligt värde under den period som försäljningen sker.

Not 2 Då objektet, enligt avsnitt 5.1, skall skrivas ned blir vinsten lika med skillnaden mellan försäljningspriset och verkligt värde.

## Bilaga 1

### BFNs allmänna råd om redovisning av leasingavtal (BFNAR 2000:4)

Näringsdrivande, icke-noterade mindre och större företag/koncerner\* (BFNAR 2006:7)

1. Mindre och större företag får redovisa sina leasingavtal enligt dessa allmänna råd.  
(BFNAR 2006:7)
2. Företag som omfattas av punkt 1 i dessa allmänna råd skall tillämpa Redovisningsrådets rekommendation Leasingavtal (RR 6:99) med undantag för punkterna 5-25, 28-41, 49, 52-53, 57-58 och 60-63, vilka ersätts med p. 3-7 nedan.
3. Punkt 5 i RR 6:99 angående variabel avgift tillämpas utom vad avser upplysnings- skyldigheten enligt punktens sista mening.
4. I stället för RR 6:99 p. 6-25 och 29-41 skall följande gälla.

Leasetagare och leasegivare skall inte göra någon åtskillnad mellan finansiella och operationella leasingavtal i bokföringen. Alla leasingavtal skall redovisas som om de vore operationella.

5. I stället för RR 6:99 p. 28 skall följande gälla.

Leasetagaren skall lämna tilläggsupplysningar i årsredovisningen om periodens leasingkostnader exklusive hyra för lokaler.

6. I stället för RR 6:99 p. 49 skall följande gälla.

Leasegivaren skall lämna följande tilläggsupplysningar för leasingavtal.

För varje tillgångsslag skall lämnas upplysningar om anskaffningsvärde, ackumulerade avskrivningar och ackumulerade nedskrivningar samt periodens avskrivning, periodens nedskrivning och periodens återföring av nedskrivning.

7. Punkt 58 i RR 6:99 angående upplysningar vid sale and lease back-transaktioner tillämpas utom vad avser upplysningskyldigheten enligt punktens sista mening.
8. Företag som tillämpar BFNAR 2000:4 punkterna 2-7 skall ange detta i tilläggsupplysningarna.

---

\* I 1 kap. 3 § ÅRL framgår vad som är mindre och större företag samt mindre och större koncerner.  
(BFNAR 2006:7)

9. Dessa allmänna råd skall tillämpas på räkenskapsår som påbörjas den 1 januari 2001 eller senare och får tillämpas på räkenskapsår som påbörjats tidigare.

-----

BFNAR 2006:7

Detta allmänna råd tillämpas för räkenskapsår som inleds den 1 januari 2007 eller senare

## Bilaga 2

### Viktiga skillnader mellan BFNAR 2000:4 och RR 6:99, m.m.

Dessa allmänna råd överensstämmer med RR 6:99 Leasingavtal med undantag för de i BFNAR 2000:4 p. 2 angivna punkterna. Några övriga avvikelser i sak är inte avsedda. Med utgångspunkt i BFNAR 2000:4 kan de viktigaste skillnaderna kortfattat sägas innebära följande:

- a) Alla leasingavtal ska redovisas som nyttjanderättsavtal. Den åtskillnad som enligt RR 6:99 ska göras mellan finansiella och operationella leasingavtal ska således inte ske. (BFNAR 2000:4 punkt 4.)
- b) I de flesta fall kan både leasetagare och leasegivare lämna mindre omfattande upplysningar om leasingavtalen än enligt RR 6:99. Leasetagaren ska enligt BFNs allmänna råd lämna tilläggsupplysningar i årsredovisningen om periodens leasingkostnader exklusive hyra för lokaler. Leasegivaren och leasetagaren behöver enligt BFNs allmänna råd inte lämna särskilda upplysningar om framtida minimileasingavgifter, variabla avgifter samt leasingintäkter. Den allmänna beskrivning av väsentliga avtal som krävs enligt RR 6:99 behöver inte lämnas annat än om det behövs för att uppfylla kraven i 6 kap. 1 § andra stycket 1 ÅRL på upplysningar i förvaltningsberättelsen. (BFNAR 2000:4 punkt 5-7.)