

Rekommendationer - BFN R 5 Redovisning av statliga stöd¹

Bakgrund och omfattning

1. Denna rekommendation behandlar statliga stöd till näringsidkare. Med statligt stöd jämföras stöd från kommun och från formellt fristående organ som bildats av stat och kommun, t ex regionala utvecklingsfonder. Rekommendationen syftar till att ge uttryck för grundläggande principer för redovisning av stöd. Den kan därför också tillämpas på stöd från andra stödgivare.
2. Med statligt stöd avses den ekonomiska förmån staten i annan egenskap än ägare ger till näringsidkare. Sådant stöd ges normalt under förutsättning att vissa villkor är uppfyllda eller kommer att uppfyllas. Stöd kan ges på olika sätt, t ex som bidrag, lån eller garanti.
3. Rekommendationen behandlar inte
 - stöd som har verkan endast vid taxeringen
 - bostadskrediter i bostadsföretag
 - tillskott med villkor om att återbetalning skall ske i form av del av intäkterna av visst projekt (avkastningsrätt, utvecklingskapital, royaltylån m m).
4. BFN har i två tidigare anvisningar behandlat redovisningen av statliga stöd (BFN:11) respektive näringsbidrag (BFN:23). Denna rekommendation som ersätter de äldre anvisningarna överensstämmer med det grundläggande synsättet i dessa och avser att förtydliga hur redovisningen skall ske i vissa fall.
5. International Accounting Standards Committee (IASC) har i International Accounting Standard 20, Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance (IAS 20) gett riktlinjer för redovisning av och information om statliga stödåtgärder. Innehållet i denna rekommendation överensstämmer med principerna i IAS 20.

Vilka stöd skall intäktsföras?

6. Avgörande för om ett stöd skall intäktsföras eller skuldföras är villkoren för stödet. Hur stödet rubriceras av utgivaren saknar betydelse.
7. Stöd utan återbetalningsskyldighet skall intäktsföras. Stöd som är förenat med återbetalningsskyldighet får intäktsföras endast om det med hög grad av sannolikhet kan bedömas att stödet inte kommer att återkrävas.
8. Stöd som är förenat med återbetalningsskyldighet skall intäktsföras om sådan skyldighet uppkommer endast om näringsidkaren inte iakttar de villkor och föreskrifter som gäller för stödet eller det annars inträffar något oväntat som uppenbarligen rubbar förutsättningarna för stödet, jfr p 2 av anvisningarna till 19 §

¹ BFN R 5, Redovisning av statliga stöd skall endast tillämpas av näringsdrivande, icke-noterade företag (se BFNAR 2000:2 Tillämpning av Redovisningsrådets rekommendationer och uttalanden) som har valt att inte tillämpa Redovisningsrådets rekommendation RR 28, Statliga stöd.

Företag som även fortsättningsvis tillämpar BFN R 5 men som har valt att tillämpa Redovisningsrådets rekommendation RR 15, Redovisning av immateriella tillgångar skall dock inte tillämpa punkten 12 i BFN R 5.

kommunalskattelagen (1928:370)². Exempel på stöd av detta slag är lokaliseringsbidrag, vissa avskrivningslån, rationaliseringslån och etableringslån (jfr prop 1982/83:94 s 69 ff). En förutsättning för intäktsföring är således att det saknas anledning att anta att villkoren för stödet inte kommer att kunna uppfyllas.

9. Skuldförda stöd som efterskänks skall intäktsföras. Angående behandlingen av aktiverade utgifter som svarar mot efterskänt belopp, se BFNs rekommendation om redovisning av forsknings- och utvecklingskostnader (BFN R 1) p 21-26.

Vilka stöd skall skuldföras?

10. Stöd som inte skall intäktsföras enligt p 7-8 skall skuldföras. Även villkorad ränta på sådant stöd skall skuldföras.

Periodisering av stöd

11. Intäktsredovisning av stöd skall ske på ett sådant sätt att intäkten ställs mot den kostnad stödet avser att täcka. Avser stödet att täcka kostnader under flera år skall det fördelas över de år det avser. Avser stödet att täcka redan gjorda förluster skall det intäktsredovisas i sin helhet.
12. Stöd som avser förvärv av anläggningstillgång skall reducera tillgångens anskaffningsvärde. Det innebär att tillgången skall redovisas till nettoanskaffningsvärde, som också utgör grund för beräkning av avskrivningarnas storlek. Uppgift om bruttoanskaffningsvärde och erhållet stöd skall lämnas i not.
13. Stöd som avser förvärv av omsättningstillgång skall på motsvarande sätt reducera tillgångens anskaffningsvärde.
14. Har stöd som skall intäktsföras beviljats men inte utbetalats skall det redovisas som en fordran i balansräkningen.
15. Stöd som skall skuldföras redovisas fr o m den tidpunkt då det utbetalas.

Stöd som inte utgår i pengar

16. Stöd som inte utgår i pengar kan t ex vara fria företagstjänster, räntefrihet eller subventionerad ränta på lån. Sådant stöd skall som huvudregel inte beräknas och redovisas i resultaträkningen. Om stöd ges i form av en reduktion av utgifter skall således bara faktiskt erlagda utgifter kostnadsföras.

² Punkt 2 av anv. till 19 § kommunalskattelagen (1928:370) är upphävd. Motsvarande bestämmelser återfinns numera i punkt 9 av anv. till 22 § kommunalskattelagen.

Redovisning i resultat- och balansräkning

17. Stöd skall i resultaträkningen redovisas under samma rubrik som de kostnader hänförs till som stödet avser att täcka. Avser stödet t ex rörelsekostnader skall det redovisas under övriga rörelseintäkter eller reducera rörelsekostnaderna med upplysning om förhållandet i not.
18. Stöd skall i resultat- och balansräkningen redovisas på likartat sätt år från år. Om det sker väsentliga ändringar i klassificeringen av stöd skall upplysningar lämnas i enlighet med reglerna i 20 § bokföringslagen (1976:125) och 11 kap 8 § aktiebolagslagen (1975:1385)³.

Information i årsbokslut och årsredovisning

19. För alla stöd av väsentlig betydelse för bedömningen av företagets resultat och ställning skall upplysning lämnas om innehållet och omfattningen av erhållna stöd samt hur detta redovisats.
20. Av lämnade upplysningar skall framgå bl a vilka former av stöd som utgått, villkoren för stöden samt vilka redovisningsprinciper företaget tillämpat på erhållna stöd. Upplysning om villkor kan t ex innefatta villkor för återbetalningsskyldighet, räntesats, löptid och amorteringstid.
21. Upplysning om stöd som medför förmåner eller åtaganden i framtiden lämnas så länge förmånerna eller åtagandena består. Vad gäller stöd för förvärv av anläggningstillgång lämnas notupplysning så länge tillgången redovisas i balansräkningen. Åtaganden hänförliga till stöd som intäktsförts skall redovisas som ansvarsförbindelser i en separat post.
22. Upplysning om stöd som inte utgår i pengar (jfr p 16) skall vara särskilt utförlig om dessa är av väsentlig betydelse för redovisningen. Även om de inte kan anges i belopp skall de omnämnas och beskrivas.
23. Företag som erhållit stöd bör i en flerårsöversikt ge information om effekterna på resultat och ställning av erhållna stöd.

Ikraftträdande

24. Denna rekommendation gäller för stöd som beviljats fr o m 1989-01-01. BFNs anvisning beträffande redovisning av statliga stöd (KFS 1980:1; BFN:11) och anvisning beträffande redovisning av näringsbidrag m m (KFS 1984:44; BFN 23) upphör därmed att gälla. Nämnda anvisningar får dock tillämpas på stöd som beviljats före denna rekommendations ikraftträdande.

³ 11 kap. aktiebolagslagen (1975:1385) är upphävt. Motsvarande bestämmelser återfinns numera i 2 kap. 4 § årsredovisningslagen (1995:1554).