

# **Uttalande om tillämpning av s.k. inkuranstrappa**

## **Allmänna råd (BFNAR 2001:4)**

beslutade den 10 december 2001.

Bokföringsnämnden meddelar följande allmänna råd om tillämpning av s.k. inkuranstrappa.

Varulagervärdering som innefattar schablonmässig bestämning av övertalighet är förenlig med god redovisningssed under förutsättning att det föreligger ett tillförlitligt underlag för inkuransbedömningen samt att tillämpningen av schablonmetoden är konsekvent och kan antas ge ungefär samma värde som en motsvarande individuell bedömning. Om en inkuranstrappa är gemensam för en hel koncern måste det föreligga ett underlag som visar att denna ger ett rimligt resultat när den tillämpas i det enskilda bolaget.

### **Motivering**

#### **Frågan**

Den fråga som behandlas i det allmänna rådet är om och i så fall under vilka förutsättningar det är förenligt med god redovisningssed att använda en s.k. inkuranstrappa vid varulagervärdering.

Inkuranstrappor används i redovisningen som ett hjälpmedel för att bedöma vilken minskning i varulagrets värde som skett till följd av andra faktorer än fysiska defekter (ekonomisk inkurans). Inkuranstrapporna kan vara utformade på olika sätt. I en inkuranstrappa kan t.ex. anges att lagertillgångar av ett visst slag skall skrivas ned till noll kronor om inget uttag skett ur lagret under en viss tid eller att en viss procentuell nedskrivning skall ske om den utgående balansen uppgår till ett högre belopp än värdet av förbrukningen av en artikel under en viss tidsperiod.

#### **Gällande rätt m.m.**

Enligt 4 kap. 9 årsredovisningslagen (1995:1554; ÅRL) skall varulager värderas enligt lägsta värdets princip. Det innebär att värdet på lagret skall tas upp till det lägsta av anskaffningsvärdet och det verkliga värdet. Med verkligt värde avses normalt försäljningsvärdet efter avdrag för beräknad försäljningskostnad. Om det föreligger särskilda skäl får det verkliga värdet bestämmas till återanskaffningsvärdet, i förekommande fall med avdrag för inkurans, eller annat värde som är förenligt med god redovisningssed och ger en rättsvisande bild av företagets ställning och resultat.

Redovisningsrådet har i rekommendationen RR 2 Varulager uttalat bl.a. följande om inkurans. "För inkuranta varor måste försäljningspriset beräknas på basis av det nedsatta försäljningspris, till vilket de kan bedömas bli realiserade. Detta gäller även om inkuransen är förorsakad av övertalighet. Vid övertalighet föreligger ofta svårigheter att beräkna ett verkligt värde. Inom företaget utarbetade konsekvent tillämpade schablonberäkningsmetoder kan då av praktiska skäl behöva tillgripas".

BFN har i sin vägledning Redovisning av varulager, vilken utgivits år 2000, angivit följande. "Vid övertalighet är det ofta svårt att beräkna ett verkligt värde. Generellt måste underlaget för värdering av denna inkurans vara tillförlitligt. Underlaget kan t.ex. bestå av försäljnings- och lagerstatistik och uppgjorda försäljningsplaner. Trots detta kan företaget i undantagsfall efter en bedömning i det enskilda fallet använda väl underbyggda schablonmässiga kollektiva inkuransbedömningar grundade på försäljningsvärden". Vägledningen ansluter i denna del nära till vad BFN uttalade i ett brevsvår år 1989 (Dnr 76 1/88).

## **Bedömning**

ÅRL utgår från att värderingen av varulager som huvudregel sker individuellt för varje vara (post för post). På grund av bl.a. den stora mängden artiklar är det i praktiken ofta omöjligt att upprätthålla kravet på individuell värdering. Lagen accepterar därför i viss utsträckning en kollektiv värdering av lagret och att schabloniserade metoder kommer till användning för vissa moment i lagervärderingen. En inkuranstrappa är ett exempel på en schabloniserad metod som används i praxis.

Med inkurans avses en minskning i en lagertillgångs värde. Värdenedgången kan bero på exempelvis fysiska defekter eller övertalighet. Vid övertalighet finns det ett särskilt behov av att använda sig av schabloniserade metoder för varulagervärdering, eftersom det i regel inte går att identifiera de enskilda tillgångar som inte kommer att kunna säljas eller användas i produktionen.

Enligt BFNs mening finns det i princip inget att invända mot att ett företag tillämpar en schabloniserad metod för att fastställa övertalighet. Att nedskrivning skall ske av inkuranta varor följer av försiktighetsprincipen och en sådan nedskrivning är därför ett företags skyldighet likväl som dess rättighet.

En schablonmässig bestämning av ett varulagers värde är emellertid, som framgått ovan, ett undantag från lagens huvudregel om individuell värdering. Undantaget motiveras av effektivitetsskäl, men vissa begränsningar får anses gälla. Varulagervärdering som innefattar en schablonmässig bestämning av övertalighet förutsätter att det föreligger ett tillförlitligt underlag för inkuransbedömningen. Vidare måste krävas att tillämpningen av schablonmetoden är konsekvent och kan antas ge ungefär samma värde som en motsvarande individuell bedömning. Är dessa förutsättningar för handen får emellertid en schabloniserad varulagervärdering anses vara förenlig med god redovisningssed.

Det förekommer att inkuranstrappor som beslutats på koncernnivå tillämpas i alla de i koncernen ingående företagen. Detta kan leda till problem, framför allt i koncerner där koncernföretagen har helt olika inriktning på sin verksamhet. Om det i en inkuranstrappa som tillämpas i en hel koncern uppställs starkt schabloniserade värderingsregler utan att dessa anpassats till de särskilda krav som skulle kunna motiveras av verksamheternas inriktning i de olika företagen, kan lagervärderingen ifrågasättas. Kravet på att det skall föreligga ett tillförlitligt underlag för inkuranstrappan innebär nämligen att det skall finnas ett underlag som visar att den inom koncernen tillämpade inkuranstrappan ger ett rimligt resultat när den tillämpas i bolaget. Att inkuranstrappan kan vara lämplig för ett koncernföretag innebär inte att den med automatik är det för ett annat.

---

Detta uttalande har beslutats av Bokföringsnämnden i plenum.

Bo Svensson  
ordförande

Anders Bengtsson  
kanslichef