

Utdrag ur

Bokföringsnämndens

VÄGLEDNING

Årsredovisning i mindre företag (K2)

Vägledning till BFNAR 2016:10

Uppdaterad 2024-12-13

Lagregler, allmänna råd (BFNAR 2016:10) och kommentarer

Avsnitt I – Tillämpning och principer

Kapitel 1 – Tillämpning

Kapitel 2 – Grundläggande principer

Väsentlighetsprincipen

Lagtext

2 kap. 3 a § ÅRL

Ett företag får avvika från bestämmelserna om redovisning, uppställning, värdering, upplysningar och konsolidering i denna lag, om följderna av avvikelsen inte är väsentliga.

Följderna av en avvikelse ska anses vara väsentliga om utelämnad eller felaktig information, ensam eller tillsammans med annan information, rimligen kan förväntas påverka de beslut som användare fattar på grundval av informationen. Lag (2015:813)

Allmänt råd

Punkt 2.1A

En årsredovisning som är upprättad enligt detta allmänna råd innehåller inte några avvikelser som går utöver vad som är tillåtet enligt 2 kap. 3 a § årsredovisningslagen (1995:1554). (BFNAR 202X:X)

Kommentar

Bestämmelserna i det allmänna rådet är utformade med beaktande av väsentlighetsprincipen. I det allmänna rådet finns det t.ex. förenklingsregler med beloppsgränser. Dessa innebär ett utnyttjande av möjligheten att avvika från de grundläggande redovisningsprinciperna i årsredovisningslagen som 2 kap. 4 § andra stycket ÅRL ger. Exempel är

- punkt 2.4 om att inkomster och utgifter som understiger 5 000 kr inte behöver periodiseras,
- punkt 2.4A om att erhållna och lämnade förskott som understiger 5 000 kr får redovisas som intäkt respektive kostnad,
- punkt 7.9 om att vissa årligen återkommande utgifter inte behöver periodiseras,
- punkt 10.5 som anger en beloppsgräns för när anskaffningsvärdet för materiella anläggningstillgångar får redovisas som kostnad,
- punkterna 11.20 och 19.8 om i vilka fall nedskrivningar av finansiella anläggningstillgångar inte behöver göras, och
- punkt 16.6 om i vilka fall en avsättning inte behöver redovisas.

Att bestämmelserna är utformade med beaktande av väsentlighetsprincipen innebär att företaget normalt inte behöver göra någon egen bedömning av om en bestämmelse kan tillämpas. I några fall måste dock företaget självt göra en bedömning. Det gäller punkterna 2.4, 2.4A, 7.9 och 10.28. Enligt punkt 2.4B får

punkterna 2.4, 2.4A och 7.9 inte tillämpas i den utsträckning som tillämpningen av en enskild punkt, eller flera punkter tillsammans, medför en väsentlig påverkan på företagets intäkter, kostnader eller ställning. Se vidare kommentarerna till punkterna 2.4B och 10.28.

~~Vid bedömningen av om t.ex. en post är väsentlig bör postens eller felets relativa storlek beaktas samt hänsyn tas till de aktuella förhållandena i det enskilda fallet. Enskilda uppgifter och poster ska bedömas mot bakgrund av andra liknande uppgifter eller poster. Även om t.ex. några enskilda uppgifter var för sig inte är väsentliga kan de ändå vara väsentliga om de sammantagna ger en annan bild av företaget och därmed också påverkar användares beslut.~~

Avvikelse från årsredovisningslagens grundläggande redovisningsprinciper

Avvikelse från periodiseringsprincipen

Allmänt råd

Punkt 2.4

Ett företag behöver inte periodisera inkomster och utgifter som var för sig understiger 5 000 kronor, trots det som anges i 2 kap. 4 § första stycket 4 årsredovisningslagen (1995:1554).

Allmänt råd

Punkt 2.4A

Ett företag får redovisa ett erhållet förskott som avser en vara eller en tjänst som intäkt om förskottet understiger 5 000 kronor, trots att intäkten inte hör till räkenskapsåret.

Enligt remissförslaget 2023

På motsvarande sätt får ett lämnat förskott som avser en vara eller en tjänst redovisas som kostnad om förskottet understiger 5 000 kr. (BFNAR 202X:X)

Kommentar

Periodiseringsprincipen innebär att intäkter och kostnader som hör till räkenskapsåret ska tas med oavsett tidpunkt för betalning. Trots det behöver ett företag, enligt punkt 2.4, inte periodisera inkomster och utgifter som var för sig understiger 5 000 kronor. **Bestämmelsen behöver inte tillämpas på både inkomster och utgifter.**

Enligt remissförslaget 2023. Sista stycket har tillkommit i detta förslag.

Vad som är en inkomst och hur stor den är framgår av punkterna 6.2–6.5. Vad som är en utgift och hur stor den är framgår av punkterna 7.2 och 7.3. **Det är alltså beloppet på varje enskild faktura, avtal eller liknande handling som ska understiga 5 000 kronor. Det beräknade periodiseringsbeloppets storlek har ingen betydelse vid bedömningen.**

En faktura innehåller normalt en inkomst respektive en utgift. En

kontokortsfaktura kan innehålla flera utgifter. I det fallet ska företaget göra bedömningen av om varje enskild utgift i fakturan understiger 5 000 kr.

Enligt punkt 2.4 A får ett företag redovisa ett erhållet förskott för en vara eller en tjänst som intäkt om förskottet understiger 5 000 kronor. På motsvarande sätt får ett lämnat förskott som avser en vara eller en tjänst normalt redovisas som kostnad om förskottet understiger 5 000 kr. Med förskott avses betalning för en vara eller tjänst innan leverans.

Bedömningen om *en* inkomst, *en* utgift **eller ett förskott** uppgår till 5 000 kronor ska göras utifrån hur normala affärsmässiga transaktioner redovisas. Att konstruera faktureringen med enda avsikt att understiga gränsvärdet för periodisering är inte förenligt med god redovisningssed. Delas faktureringen av **ett inköp eller en försäljning** upp på flera fakturor ska delbeloppen summeras när 5 000-kronorsgränsen bedöms.

Enligt 2 kap. 4 § första stycket 2 ÅRL ska samma principer för bl.a. värdering tillämpas konsekvent från ett räkenskapsår till ett annat. Av det följer att punkterna 2.4 och 2.4A ska tillämpas konsekvent mellan åren.

En tillämpning av punkterna 2.4 och 2.4A, liksom en tillämpning av punkt 7.9, innebär att företaget avviker från periodiseringsprincipen. Enligt punkt 2.4B får punkterna 2.4, 2.4A och 7.9 inte tillämpas i den utsträckning som tillämpningen av en enskild punkt eller flera punkter tillsammans, medför en väsentlig påverkan på företagets intäkter, kostnader eller ställning. Se vidare kommentaren till punkt 2.4B.

~~Av förenklings-skäl finns i det allmänna rådet ytterligare regler när periodisering inte behöver göras, t.ex. punkterna 7.9 och 10.5. Även dessa är avvikelser från periodiseringsprincipen.~~

Allmänt råd

Punkt 2.4B

Punkterna 2.4, 2.4A och 7.9 får inte tillämpas i den utsträckning som tillämpningen av en enskild punkt, eller tillämpningen av flera punkter tillsammans, medför en väsentlig påverkan på företagets intäkter, kostnader eller ställning. (BFNAR 202X:X)

Kommentar

En tillämpning av punkterna 2.4, 2.4A och 7.9 innebär att företaget avviker från periodiseringsprincipen. Punkterna anger vilka inkomster och utgifter respektive erhållna och lämnade förskott som ett företag kan låta bli att periodisera.

Enligt punkt 2.4B får punkterna inte tillämpas i den utsträckning som tillämpningen av en enskild punkt eller flera punkter tillsammans, medför en väsentlig påverkan på företagets intäkter, kostnader eller ställning. Även om enskilda periodiseringsposter var för sig inte är väsentliga kan de sammantaget vara väsentliga.

Normalt påverkas inte företagets intäkter, kostnader eller ställning väsentligt av en tillämpning av punkterna. Punkt 2.4B innebär dock att företaget behöver göra en bedömning av om en tillämpning av punkterna 2.4, 2.4A och 7.9, enskilt eller tillsammans, medför en väsentlig påverkan på företagets intäkter, kostnader eller ställning. Om företaget t.ex. kommer fram till att en tillämpning av punkt 2.4 på vissa inkomster skulle medför en väsentlig påverkan på företagets intäkter, får punkten inte tillämpas på dessa inkomster och inkomsterna måste i stället periodiseras. Detta hindrar inte att företaget kan tillämpa punkt 2.4 på utgifter och andra typer av inkomster under förutsättning att tillämpningen inte medför en väsentlig påverkan. Det hindrar inte heller att punkt 2.4 kan tillämpas tillsammans med punkterna 2.4A och 7.9 under förutsättning att tillämpningen av en enskild punkt eller flera punkter tillsammans inte ger en väsentlig påverkan på företagets intäkter, kostnader eller ställning.

Ett exempel på ett företag som måste överväga om punkt 2.4 kan tillämpas på företagets inkomster är ett företag som säljer årsabonnemang. Om inkomsterna från de enskilda avtalen understiger 5 000 kr men flertalet av avtalen har ingåtts i slutet av räkenskapsåret, kan en tillämpning av punkt 2.4 medföra en väsentlig påverkan på företagets intäkter eller ställning. Företaget måste då periodisera inkomsterna från abonnemangen men kan välja att tillämpa punkten på andra inkomster och på utgifterna, om det är förenligt med punkt 2.4B. Det samma kan gälla om företaget av någon annan anledning har många förutbetalda intäkter eller fakturerar abonnemangen en gång per år i efterskott. Företaget måste även göra en bedömning av tillämpningen av punkt 2.4 tillsammans med tillämpningen av punkterna 2.4A och 7.9.

En tillämpning av punkt 7.9 på en stor eller flera stora utgifter kan medföra en väsentlig påverkan på företagets kostnader eller ställning det första året som punkten tillämpas. Företaget måste i ett sådant fall överväga om punkten kan tillämpas och eller vilka utgifter den kan tillämpas på. Företaget måste även göra en bedömning av tillämpningen av punkten tillsammans med tillämpningen av punkterna 2.4 och 2.4A.

Kapitel 7 – Rörelsekostnader

Återkommande utgifter – Förenklingsregel

Allmänt råd

Punkt 7.9

Återkommer varje räkenskapsår samma slag av utgift, som inte är personaltgift, får utgiften redovisas som kostnad det räkenskapsår

företaget normalt erhåller faktura eller gör en utbetalning enligt avtal eller liknande handling om

- a) utgiften kan antas variera högst 20 procent mellan åren, och
- b) varje räkenskapsår belastas med en årskostnad.

Första stycket b gäller inte det första året regeln tillämpas på en utgift.

Kommentar

Enligt remissförslaget 2023. Näst sista stycket har tillkommit i denna remiss.

Enligt 2 kap. 4 § första stycket 2 ÅRL ska samma principer för bl.a. värdering tillämpas konsekvent från ett räkenskapsår till ett annat. Av det följer att förenklingsregeln i punkt 0 ska tillämpas konsekvent mellan åren för varje enskild återkommande utgift. Ett företag kan t.ex. välja att periodisera utgift för försäkring samtidigt som förenklingsregeln tillämpas på utgifter för billeasing. **Ett företag som väljer att tillämpa förenklingsregeln på en utgift kan ett senare år välja att byta till att periodisera utgiften enligt bestämmelserna i punkterna 7.4–7.8. Efter bytet ska punkterna 7.4–7.8 tillämpas konsekvent.**

Förenklingsregeln kan användas för att minska antalet periodiseringar. Även om övriga regler leder till att t.ex. utgifter för försäkring och revision ska periodiseras behöver detta inte göras om förutsättningarna i förenklingsregeln är uppfyllda. Kan det antas att den återkommande utgiften varierar högst 20 procent mellan åren behöver någon periodisering inte göras.

Tillämpas förenklingsregeln redovisas kostnaden det räkenskapsår fakturan kommer till företaget. Detta kommer inte att påverka resultatet i någon större omfattning eftersom utgiften återkommer varje år.

Förenklingsregelns gräns för hur mycket utgiften får variera och att varje räkenskapsår ska belastas med en årskostnad ska ses på helårsbasis. För ett företag som fem månader före balansdagen börjar leasa en bil under tre år är utgiften kommande år mer än 20 procent högre än år 1. För att beräkna om utgiften varierar mellan åren med mer än 20 procent får utgiften år 1 räknas om såsom om bilen hade leasats hela året. Kostnaden som ska redovisas år 1 är det fakturerade beloppet under året. Se exempel 7 b.

Eftersom det är tillräckligt att det kan antas att utgiften inte kommer att variera med mer än 20 procent mellan åren behöver någon justering inte göras om företaget ett enstaka år har en högre utgift. Ett företag behöver t.ex. inte periodisera en utgift som tillfälligt ökar med 20 procent. Ett företag som innevarande och de senaste åren i juni har fakturerats 20 000 kronor för ett ettårsserviceavtal får i december reda på att priset kommer att höjas till 25 000 kronor nästa år och därefter årligen med ett index baserat på inflationen. Fakturan i juni kommande år överstiger årets utgift med 25 procent. Förenklingsregeln kan ändå användas eftersom företaget har skäl att anta att utgiften i fortsättningen inte kommer att öka med mer än 20 procent mellan åren.

En förutsättning för att förenklingsregeln ska få tillämpas är enligt punkt 0 b att varje år belastas med en årskostnad. Ett företag som normalt får faktura för ett års service i december men som ett år får fakturan först i januari ska när förenklingsregeln tillämpas redovisa årskostnaden som en upplupen kostnad.

En tillämpning av punkt 7.9 innebär att företaget avviker från periodiseringsprincipen. En tillämpning av punkten på en stor eller flera stora utgifter kan medföra en väsentlig påverkan på företagets kostnader och eller ställning det första året som punkten tillämpas. Enligt punkt 2.4B får punkterna 2.4, 2.4A och 7.9 inte tillämpas i den utsträckning som tillämpningen av en enskild punkt eller flera punkter tillsammans, medför en väsentlig påverkan på företagets intäkter, kostnader eller ställning. Även en tillämpning av punkterna 2.4 och 2.4A innebär att företaget avviker från periodiseringsprincipen. Se vidare kommentaren till punkt 2.4B.

Se även exempel 7 a och 7 d.

Kapitel 10 – Immateriella och materiella anläggningstillgångar

Förbättringsutgifter på annans fastighet

Allmänt råd

Punkt 10.28

Nyttjandeperioden för förbättringsutgifter på annans fastighet får bestämmas till

- c) 10 år för täckdiken, samt
- d) 20 år för annan förbättring.

Första stycket får inte tillämpas om nyttjandeperioden enligt första stycket skiljer sig väsentligt från den tid som företaget avser att nyttja tillgången. (BFNAR 202X:X)

Kommentar

Enligt 4 kap. 4 § ÅRL ska anläggningstillgångar med begränsad nyttjandeperiod skrivas av systematiskt över denna period. Enligt punkt 10.20 är nyttjandeperioden den tid som företaget avser att nyttja tillgången. För förbättringsutgifter på annans fastighet begränsas nyttjandeperioden till hyresförhållandets längd, men den kan vara kortare om företaget avser att nyttja tillgången kortare tid. ~~Normalt fastställs nyttjandeperioden för en förbättring på annans fastighet till den tid företaget har kvar på hyreskontraktet.~~ Bedömningen av hur lång tid som återstår av hyresförhållandet görs med hänsyn till innehållet i hyresavtalet, andra överenskommelser m.m., t.ex. möjligheten till förlängning av avtalet och sannolikheten att företaget kommer att utnyttja den möjligheten.

För att undvika skillnader mellan beskattning och redovisning får företaget enligt första stycket i punkt 0 tillämpa en nyttjandeperiod som innebär att

förbättringsutgifter på annans fastighet skrivs av under samma period som enligt 19 kap. 26 § IL, dvs. 10 år för täckdiken och 20 år för annan förbättring. Första stycket får dock inte tillämpas om förbättringens nyttjandeperiod enligt första stycket skiljer sig väsentligt från den tid som företaget avser att nyttja tillgången. Så är exempelvis fallet är om förbättringen har gjorts i en hyrd lokal med ett fåtal år kvar på hyreskontraktet eller om hyreskontraktet från början löper över kort tid och avtalet inte kommer att förlängas.

UTKAST