

Remiss

2025-03-17

Enligt sändlista

Förslag på reglering av väsentlighetsprincipen i Bokföringsnämndens allmänna råd och vägledning om årsredovisning i mindre företag (K2)

Bokföringsnämnden (BFN) har vid sitt sammanträde den 19 februari 2025 beslutat att remittera ett förslag till reglering av väsentlighetsprincipen i Bokföringsnämndens allmänna råd (BFNAR 2016:10) om årsredovisning i mindre företag med tillhörande vägledning, K2.

Varför remitteras frågan?

I februari 2023 remitterade BFN ett förslag till ändringar i K2. Förslaget innehöll bland annat en utvidgad prövning enligt väsentlighetsprincipen i 2 kap. 3 a § årsredovisningslagen (ÅRL). Detta utifrån synpunkter om att en tillämpning av förenklingsreglerna i K2 i vissa fall kan stå i strid med väsentlighetsprincipen. Grunden för dessa synpunkter är att en tillämpning av förenklingsreglerna i K2 i undantagsfall kan leda till att en årsredovisning kommer att innehålla väsentliga fel i förhållande till bestämmelserna i ÅRL.

Kommentartexten till ett flertal förenklingsregler kompletterades i remissen med en text om att företaget kan behöva göra en bedömning av om förenklingsregeln kan tillämpas med beaktande av väsentlighetsprincipen. Även kommentaren till väsentlighetsprincipen i kapitel 2 kompletterades, bland annat med innebörden att företaget behöver göra en bedömning både av om tillämpningen av en enskild förenklingsregel är förenlig med väsentlighetsprincipen och av om alla de förenklingsregler som företaget har tillämpat sammantaget är förenliga med väsentlighetsprincipen.

Flera remissinstanser svarade att förslaget gällande väsentlighetsprincipen komplicerar tillämpningen av förenklingsreglerna.

BFN ska verka för att reglerna på redovisningsområdet är enkla och anpassade för dem som upprättar och använder redovisningen. Det finns fog för de invändningar som har rests av remissinstanserna. BFN har därför sett

över förslaget utifrån nämndens förenklingsuppdrag och normgivande roll samt vad som är förenligt med ÅRL.

Förenklingsreglerna i K2 och väsentlighetsprincipen

De förenklingsregler som finns i K2 idag infördes i samband med regelverkets tillkomst år 2008 (Årsredovisning i mindre aktiebolag [BFNAR 2008:1]). Vid den tidpunkten fanns inte någon bestämmelse om väsentlighet i EU:s redovisningsdirektiv eller ÅRL. Den bestämmelsen infördes i ÅRL år 2016 och grundade sig på motsvarande regel i det redovisningsdirektiv som antogs år 2013. Väsentlighetsprincipen utgjorde dock en av grunderna i svensk redovisning redan innan den infördes i direktivet och ÅRL¹, och beaktades i arbetet med K2.

Syftet med väsentlighetsprincipen i direktiv och lag – förenkling

År 2013 antog EU:s nuvarande redovisningsdirektiv (2013/34/EU). Införande av direktivet var ett led i EU:s strävan att förenkla bestämmelserna för framför allt små företag och minska den administrativa bördan. Bland annat infördes bestämmelsen om väsentlighet som innebär att direktivets krav när det gäller redovisning, värdering, uppställning, upplysning och konsolidering inte behöver uppfyllas om följderna av att uppfylla dem är oväsentliga.

I den utredning som gjordes inför införande av direktivets bestämmelser i ÅRL (SOU 2014:22) kommenterades syftet med bestämmelsen om väsentlighet.

På samma sätt ska – enligt vad som får uppfattas som en exemplifiering från Kommissionen – icke-väsentliga upplupna intäkter och avsättningar inte behöva periodiseras (se Kommissionens förslag till direktiv (KOM(2011) 684/3).

Vid genomförandet av redovisningsdirektivet i ÅRL angav regeringen följande (prop. 2015/16:3 s. 141).

Enligt regeringens mening är det dock angeläget att i hög utsträckning utnyttja de förenklingsmöjligheter som redovisningsdirektivet ger, varav möjligheten att inte behöva redovisa information som inte är väsentlig är en.

I skälen till regeringens förslag angavs även att bestämmelsen om väsentlighet i direktivet torde överstämja väl med hur väsentlighetsprincipen redan tolkas i redovisningssammanhang (prop. 2015/16:3 s.140).

¹ I IAS 1 och 8 samt i IASB:s föreställningsram angavs när information respektive poster var väsentliga. I det upphävda allmänna rådet BFNAR 2000:2 Tillämpning av Redovisningsrådets rekommendationer och uttalanden angavs att BFN:s allmänna råd inte behövde tillämpas på oväsentliga poster.

Väsentlighetsprincipen i BFNAR 2016:10

År 2016 beslutades Bokföringsnämndens allmänna råd (BFNAR 2016:10) Årsredovisning i mindre företag (K2). Under arbetet med det nya K2-regelverket behandlades frågan om hur införande av väsentlighetsprincipen i ÅRL påverkade förenklingsreglerna. BFN bedömde att förenklingsreglerna endast i undantagsfall torde leda till att avvikelserna blev väsentliga och att reglerna inte behövde justeras. Inledningen i regelverket kompletterades med att vägledningen var avsedd och lämplig att tillämpas av företag med enklare förhållanden. Bestämmelsen om väsentlighet i 2 kap. 3 a § togs in i kapitel 2 med en kortfattad kommentar utifrån författningskommentaren.

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.

2023 års remissförslag om ändringar av K2

Sedan år 2016 har det framförts synpunkter om att en tillämpning av förenklingsreglerna i K2 i vissa fall kan stå i strid med väsentlighetsprincipen i ÅRL samt att det finns behov av att förtydliga hur väsentlighetsprincipen ska tillämpas i förhållande till förenklingsreglerna.

I det förslag till ändring av K2 som remitterades år 2023 föreslogs att kommentartexten till ett flertal av förenklingsreglerna kompletteras med att företaget kan behöva göra en bedömning av om förenklingsregeln kan tillämpas med beaktande av väsentlighetsprincipen.

Vidare kompletterades kommentaren till väsentlighetsprincipen i kapitel 2, bland annat med innebörden att företaget behöver göra en bedömning både av om tillämpningen av en enskild förenklingsregel är förenlig med väsentlighetsprincipen och av om de förenklingsregler som företaget har tillämpat sammantaget är förenliga med väsentlighetsprincipen.

Flera remissinstanser anser att BFN:s hantering av väsentlighetsprincipen i remissversionen komplicerar tillämpningen av förenklingsreglerna.

Bakgrund till denna remiss

Att komplicera tillämpningen av K2 harmonierar inte med det förenklingsuppdrag som BFN har fått från regeringen². Ur ett förenklingsperspektiv är det önskvärt att enklare och mer schabloniserade regler kan behållas när det är lämpligt och möjligt. Utgångspunkten är att reglerna i K2 ska vara så enkla som möjligt utifrån reglernas syfte och vad som är förenligt med ÅRL.

Det är BFN:s uppgift att ge ut kompletterande normgivning inom de ramar som ÅRL ger, dvs ange hur en lagregel får eller ska tillämpas enligt god redovisningssed. BFN kan därmed, utifrån sin normgivande roll, bland annat ange hur väsentlighetsprincipen ska tillämpas inom ramen för god redovisningssed.

Enligt väsentlighetsprincipen i 2 kap. 3 a § ÅRL får ett företag avvika från bestämmelserna om redovisning, uppställning, värdering, upplysningar och konsolidering i denna lag, om följderna av avvikelsen inte är väsentliga.

Mot bakgrund av ovanstående har BFN sett över med vilket stöd i bestämmelserna i ÅRL som de olika förenklingsreglerna i K2 har utformats.

Det kan inledningsvis konstateras att en regel i K2 som anger hur en värderingsregel i ÅRL får eller ska tillämpas enligt god redovisningssed inte är en avvikelse från ÅRL:s värderingsregler. Den behöver därför inte prövas mot väsentlighetsprincipen.

Den fråga som behöver besvaras är vilka regler som innebär avvikelser från ÅRL:s grundläggande principer i 2 kap. 4 § ÅRL, med stöd av andra stycket i bestämmelsen, och därmed är kopplade till väsentlighetsprincipen. En därmed sammanhängande fråga är vilken risk det finns för att dessa förenklingsregler, enskilt eller tillsammans med andra förenklingsregler, kan leda till sådana väsentliga fel som avses i ÅRL, givet att man beaktar BFN:s förslag till begränsningar i tillämpningsområdet för K2. I den delen är det BFN:s bedömning att risken för att redovisningen inte ger en rättvisande bild av verkliga förhållanden motverkas genom att tillämpningsområdet för K2 uttryckligen begränsas till att gälla för mindre företag med enklare förhållanden.

BFN:s bedömning är att förenklingsreglerna i K2 oftast är ett uttryck för hur en värderingsregel i ÅRL får eller ska tillämpas enligt god redovisningssed

² Enligt BFN:s instruktion ska nämnden utarbeta allmänna råd inom sitt ansvarsområde och verka för att regelverken på redovisningsområdet är enkla och anpassade för dem som upprättar och använder redovisningen.

och därmed inte är avvikelser från ÅRL. Det gäller t.ex. förenklingsreglerna för nyttjandeperioder för anläggningstillgångar i punkterna 10.27, 10.28, 10.30 och 10.31.

Några förenklingsregler är avvikelser från de grundläggande principerna i 2 kap. 4 § ÅRL med stöd av andra stycket i bestämmelsen. Det gäller t.ex. förenklingsreglerna för periodisering i punkterna 2.4, 2.4A och 7.9 och förenklingsregeln om inventarier av mindre värde i punkt 10.5. Även förenklingsreglerna för nedskrivning av finansiella anläggningstillgångar och för avsättningar i punkterna 11.20, 19.8 respektive 16.6 utgör avvikelser från de grundläggande principerna. Förenklingsreglerna för nedskrivningar och avsättningar bedöms vara förenliga med väsentlighetsprincipen eftersom de innehåller en spärr för tillämpningen av respektive regel.

BFN bedömer att det endast är vid tillämpning av förenklingsreglerna för periodisering i punkterna 2.4, 2.4A och 7.9 som en bedömning utifrån väsentlighet i vissa fall kan behöva göras. En tillämpning av dessa förenklingsregler, enskilt eller tillsammans, kan leda till en väsentlig påverkan på företagets intäkter, kostnader eller ställning eftersom det inte finns någon sammantagen beloppsgräns.

Vad gäller förenklingsregeln för nyttjandeperioden för förbättringar på annans fastighet i punkt 10.28 bedömer BFN att en tillämpning i vissa fall kan ge en felaktig bild av företaget.

Förslagen i denna remiss

I bilaga 1 finns ett utdrag ur K2 med de ändringar som BFN föreslår jämfört med nu gällande vägledning. Förslaget har kompletterat med punkt 2.4A samt kommentartext till punkterna 2.4A och 7.9 som fanns med i remissförslaget 2023. Ändringarna framgår av ändringsmarkeringar. 2023 års remissförslag finns på [BFN:s webbplats](#).

Förslaget innebär att det finns en presumtion i K2 om att en tillämpning av regelverkets förenklingsregler är förenlig med väsentlighetsprincipen (se punkt 2.1A).

BFN har bedömt att det i sällsynta fall finns en risk att en tillämpning av en enskild punkt, eller tillämpningen av flera punkter tillsammans, kan medföra en väsentlig påverkan på företagets intäkter, kostnader eller ställning. I dessa fall måste företaget självt göra en bedömning (se punkt 2.4B). Det gäller vid tillämpningen av förenklingsreglerna för periodisering i punkterna 2.4, 2.4A och 7.9.

Vad gäller punkt 10.28, förenklingsregeln för förbättringar på annans fastighet, har BFN bedömt att en tillämpning undantagsvis kan ge en felaktig bild av företaget. Därför föreslås en begränsning i tillämpningen.

De kommentartexter om att företaget kan behöva göra en bedömning av om förenklingsregeln kan tillämpas med beaktande av väsentlighetsprincipen som föreslogs i 2023 års remiss har tagits bort.

Det nu remitterade förslaget innebär en förenkling jämfört med 2023 års förslag. Företaget ska inte göra någon egen bedömning utifrån väsentlighetsprincipen i 2 kap. 3 a § ÅRL. Den bedömningen har BFN gjort åt företagen. De bedömningar som företaget kan behöva göra ska göras utifrån reglerna i K2 och framgår av det allmänna rådet (punkt 2.4B).

Sammantaget innebär det remitterade förslaget att – eftersom de flesta förenklingsregler har sin grund i en värderingregel i ÅRL och därmed inte omfattas av väsentlighetsprincipen – det endast är vid tillämpning av förenklingsreglerna i punkterna 2.4, 2.4A och 7.9 som ett företag behöver göra en egen bedömning. Den bedömningen ska göras både enskilt för respektive punkt och sammantaget för punkterna.

Remissynpunkter

BFN önskar få remissynpunkter på förslaget. Synpunkter som innebär att ändringar i BFN:s förslag bör göras, bör också omfatta förslag på hur ändringarna ska utformas. Förslaget finns på BFN:s webbplats. se <http://www.bfn.se/sv/om-bokforingsnamnden/vara-remisser>.

Synpunkter lämnas per e-post till bfn@bfn.se senast klockan 9 den 14 april. Svaret bör lämnas i två versioner: den ena i Word, den andra i ett format (t.ex. pdf) som följer tillgänglighetskraven enligt lagen (2018:1937) om tillgänglighet till digital offentlig service. Remissinstansens namn ska anges i namnet på respektive dokument.

Frågor om remissen kan ställas till Anna Ersson (anna.ersson@bfn.se eller 08 – 408 98 975).

Stefan Pärnhem
kanslichef

Anna Ersson
senior redovisningsexpert

Bilagor:

1. Förslaget på reglering av väsentlighetsprincipen i Bokföringsnämndens allmänna råd och vägledning om årsredovisning i mindre företag (K2)

Sändlista

1. Bolagsverket
2. Ekobrottsmyndigheten
3. Ekonomihögskolan vid Lunds universitet
4. Ekonomistyrningsverket, ESV
5. FAR
6. Finansbolagens Förening
7. Finansinspektionen
8. Föreningen SIE-Gruppen
9. Föreningen Stiftelser i Samverkan
10. Företagarna
11. Giva Sverige
12. Göteborgs universitet
13. Handelshögskolan i Stockholm
14. Handelshögskolan vid Örebro universitet
15. Kammarrätten i Göteborg
16. Kammarrätten i Jönköping
17. Landsorganisationen i Sverige, LO
18. Lantbrukarnas Riksförbund, LRF
19. Näringslivets Regelnämnd, NNR
20. Rekonstruktör- & konkursförvaltarkollegiet (REKON) i Sverige
21. Revisorsinspektionen
22. Riksidrottsförbundet
23. Rådet för finansiell rapportering
24. Skatteverket
25. Småföretagarnas Riksförbund
26. Sparbankernas Riksförbund
27. Srf konsulternas förbund
28. Statistiska centralbyrån, SCB
29. Stockholms Handelskammare
30. Svensk Försäkring
31. Svenska Bankföreningen
32. Svenska kyrkan
33. Svenskt Näringsliv
34. Sydsvenska Industri- och Handelskammaren
35. Tillväxtverket
36. Tjänstemännens centralorganisation, TCO
37. Vinnova
38. XBRL Sweden

För kännedom: Justitiedepartementet, Enheten för fastighetsrätt och associationsrätt och Finansdepartementet Skatte- och tullavdelningen