



Srf konsulterna

Remissvar

2026-01-30

Bokföringsnämnden
bfn@bfn.se

Förslag till ändringar i Bokföringsnämndens allmänna råd och vägledning om årsbokslut (BFNAR 2017:3)

(dnr. 2024:31)

Remissvar

Srf konsulternas förbund har beretts tillfälle att lämna synpunkter på ovanstående förslag.

Srf konsulterna bedömer att en tillämpning av de föreslagna punkterna 2.4, 2.4A och 6.9 riskerar stå i strid med väsentlighetsprincipen. Srf konsulterna ser också en risk att en tillämpning av de nämnda punkterna riskerar att leda till att företagen måste justera i deklarationen. Det blir i så fall ingen reell förenkling.

Under förutsättning att ändringarna i punkterna 2.4, 2.4A och 6.9 inte står i strid med väsentlighetsprincipen samt att företagen inte riskerar att behöva göra justeringar i deklarationen tillstyrker vi förslagen. Vi ifrågasätter däremot lämpligheten i att inte behandla väsentlighetsprincipen på samma sätt som i K2 med tanke på externa parter förväntan på årsbokslutets kvalitet. Vi tillstyrker övriga ändringar i remissen. Nedan motiverar vi vår ståndpunkt och lämnar synpunkter på det BFN särskilt frågat efter.

I remissen ställer Bokföringsnämnden (BFN) följande frågor som nämnden vill ha synpunkter på:

- 1) Utgångspunkten att reglerna om Årsbokslut även i fortsättningen ska överensstämma med reglerna i det allmänna rådet om årsredovisning i mindre företag, K2, i så stor utsträckning som möjligt, men att förenklingsaspekten i vissa fall ska väga tyngre.**

Srf konsulterna håller med om att det är bra att reglerna om Årsbokslut i så stor utsträckning som möjligt överensstämmer med det allmänna rådet om årsredovisning för mindre företag K2. Årsbokslut har haft K2 som utgångspunkt och det är bra om dessa två regelverk även fortsättningsvis innehåller samma värderingsregler och kommentarer när det gäller intäkter, kostnader, tillgångar och skulder. Vi tillstyrker därför att de ändringar som gjorts i K2 också förs in i Årsbokslut.

När det gäller de nya tillämpningsreglerna i kapitel 1 i K2 har BFN valt att inte införa dessa i regelverket Årsbokslut. Tillämpningsreglerna är avsedda att ringa in vilka företag som inte anses ha enklare förhållanden och som därmed inte får tillämpa förenklingsregelverket K2. Om dessa regler ska vara lika i Årsbokslut och K2 kan man argumentera både för och emot.

Ett argument som talar för att de nya tillämpningsreglerna i K2 även borde föras in i Årsbokslut är att bedömningen av om en transaktion är komplicerad eller inte torde vara densamma. Om ett företag anses ha



”enklare förhållanden” eller inte borde ses på samma sätt oavsett vilket regelverk som tillämpas. Ett annat argument är att för redovisningsbranschen som helhet är det enklare om reglerna överensstämmer.

Ett argument som talar emot att de nya tillämpningsreglerna i K2 införs i Årsbokslut är att den finansiella rapporten årsbokslut är en enklare rapport än en årsredovisning. Det finns inte heller något krav att rapporten ska offentliggöras. En extern intressent som vill få information om företaget måste begära att få informationen. Då kan också kompletterande information begäras ut över vad årsbokslutet innehåller. För det enskilda företaget är det enklare att inte behöva göra någon bedömning av om förenklingsreglerna i regelverket får tillämpas eller inte.

Ytterligare ett skäl som talar emot att införa motsvarande begränsningar avseende möjligheten att tillämpa förenklingsreglerna i årsbokslutsregelverket är att de flesta begränsningarna inte är relevanta för företag som upprättar årsbokslut. Bostadsrättsföreningar får inte upprätta årsbokslut. Aktierelaterade ersättningar kan inte förekomma. Övriga ändringar i punkt 1.1A i K2 torde endast i undantagsfall förekomma hos företag som upprättar årsbokslut. De flesta företagen ligger också under lättnadsregeln i punkt 1.1C varför det endast i undantagsfall torde bli aktuellt att företag med byggnader inte skulle få tillämpa förenklingsreglerna. Det synes då omotiverat att införa motsvarande undantag.

Även om det finns skäl som talar för att införa de nya tillämpningsreglerna i K2 även i regelverket årsbokslut är vår samlade bedömning att de skäl som talar emot väger tyngre och att alla företag som får upprätta ett årsbokslut ska få tillämpa förenklingsreglerna i årsbokslutsregelverket. Vi tillstyrker BFN:s förslag och håller med om att förenklingsaspekten väger tyngre.

2) Att punkt 2.4B i K2 (om att företagen ska göra en bedömning av i vilken utsträckning förenklingsreglerna för periodisering får tillämpas) inte har tagits med i förslaget till ändringar i det allmänna rådet om Årsbokslut.

I BFN:s uppdrag ligger att skriva enkla regler för företagen. BFN får däremot inte förenkla så mycket att de allmänna råden står i strid med lagen.

BFN föreslår att punkt 2.4B i K2 (om att företagen ska göra en bedömning av i vilken utsträckning förenklingsreglerna för periodisering får tillämpas) inte tas med i det allmänna rådet om Årsbokslut. I kombination med den föreslagna regeln i punkt 2.1A innebär det att ett företag som upprättar ett årsbokslut, till skillnad från ett företag som upprättar en årsredovisning enligt K2, inte behöver ta hänsyn till väsentlighetsprincipen när periodiseringsreglerna i punkterna 2.4, 2.4A och 6.9 tillämpas.

Kring detta bör några frågor besvaras.

- a) Är undantaget förenligt med lagstiftningen?
- b) Är det en förenkling för företagen?
- c) Vilka effekter medför det för externa parter?

a) Är undantaget förenligt med lagstiftningen

BFN:s uppgift är i första hand att tolka lagen. BFN ska förvisso också skapa enkla regler för företagen, men de får inte vara så enkla att de står i strid med lagen. Bokföringslagen (1999:1078); BFL anger reglerna för hur ett årsbokslut ska upprättas. I stor omfattning pekar BFL på årsredovisningslagen (1995:1554); ÅRL. Vad gäller principer pekar bokföringslagen på 2 kap. 3 a § och 2 kap. 4 § ÅRL. Det innebär bland annat att när årsbokslut upprättas ska hänsyn tas till väsentlighetsprincipen och periodiseringsprincipen.

I 2 kap. 4 § andra stycket ÅRL finns en möjlighet att avvika från bland annat periodiseringsprincipen. Det förutsätter att det finns särskilda skäl och att det är förenligt med god redovisningssed. Till detta kommer att hänsyn måste tas till väsentlighetsprincipen (2 kap. 3 a § ÅRL). Vi uppfattar det som att även om det går att göra avvikelser från periodiseringsprincipen får en sådan avvikelse inte stå i strid med väsentlighetsprincipen.

Det går att argumentera för att det finns särskilda skäl för att i viss utsträckning avvika från periodiseringsprincipen i företag som upprättar årsbokslut. Det går också att hävda att det är förenligt med god redovisningssed. Frågan är däremot om inte väsentlighetsprincipen sätter stopp för att helt avvika från periodiseringsprincipen?

I K2 tillåts inte företagen avvika från väsentlighetsprincipen fullt ut. Där måste en väsentlighetsbedömning göras när den förenklade periodiseringsregeln ska tillämpas. Vi utgår från att det beror på årsredovisningslagens väsentlighetsprincip. Om det är så att lagen i detta avseende har samma innebörd vid upprättande av årsbokslut som vid upprättande av årsredovisning är det svårt att förstå hur BFN kan göra skillnad på reglerna i K2 och årsbokslut.

Sammantaget bör BFN i denna del utreda om det verkligen finns laglig grund för att helt bortse från väsentlighetsprincipen när undantag från periodiseringsprincipen görs i enlighet med 2.4, 2.4A och 6.9.

b) Förenkling för företagen

För ett företag som självt upprättar sitt årsbokslut är det ur ett rent redovisningsperspektiv enklare om det inte behöver fundera över periodiseringen.

I de fall ett företag har en redovisningskonsult involverad för att upprätta årsbokslutet kan det i vissa fall diskuteras om det är en förenkling. Detta eftersom redovisningskonsulterna ofta upprättar såväl årsbokslut som årsredovisningar enligt K2. Det kan då uppfattas som enklare för redovisningskonsulten om reglerna är helt identiska.

Sammantaget är det ändå, ur ett rent redovisningsperspektiv, en förenkling att inte behöva fundera över väsentlighet när en förenklingsregel används.

För att en förenkling ska vara en verklig förenkling är det emellertid viktigt att det inte samtidigt leder till att det blir mer komplicerat i något annat sammanhang. I detta fall är det viktigt att fundera över om ett

bortseende från väsentlighetsprincipen alltid accepteras vid beskattningen.

Skatteverket har i ett [ställningstagande \(dnr 131 634847-08/111\)](#) bedömt att de inslag av en kontantmässig redovisning som fanns i den äldre lydelsen av K2-reglerna (BFNAR 2008:1, Årsredovisning i mindre aktiebolag) är förenliga med kravet på bokföringsmässiga grunder i 14 kap. 2 § första stycket inkomstskattelagen när den kontantmässiga hanteringen avser oväsentliga belopp. Sammanfattningsvis anges i ställningstagandet:

”Skatteverkets bedömning är att de inslag av en kontantmässig redovisning som finns i BFNAR 2008:1, Årsredovisning i mindre aktiebolag, är förenlig med kravet på bokföringsmässiga grunder i 14 kap. 2 § första stycket inkomstskattelagen (IL) när den kontantmässiga redovisningen avser oväsentliga belopp. Detta får anses vara det normala i den praktiska tillämpningen. Skatteverket ska därför vid taxeringen och i kontrollverksamheten endast i undantagsfall justera de periodiseringar av inkomster och utgifter som gjorts i redovisningen med tillämpning av BFNAR 2008:1.”

Som framgår avser ställningstagandet en äldre version av K2. Det resoneras kring väsentlighetsprincipens betydelse i ställningstagandet. Bland annat hänvisas till BFNAR 2000:2 Tillämpning av Redovisningsrådets rekommendationer och uttalanden där BFN närmare har förklarat innebörden av begreppet väsentlighet inom redovisningen.

”Information är väsentlig om ett utelämnade eller en felaktighet kan ha betydelse för de beslut som användarna fattar på basis av den information som lämnas i de finansiella rapporterna. Att en post bedöms vara oväsentlig innebär inte att den kan utelämnas från redovisningen med hänvisning härtill. I stället innebär det att posten inte nödvändigtvis behöver behandlas fullt i överensstämmelse med de principer som angivits i det allmänna rådet.

Vid bedömningen av om t.ex. en post är väsentlig kan beloppets relativa storlek i vissa fall ha avgörande betydelse. I andra fall kan andra bedömningsgrunder vara avgörande. Avgörandet måste ske på basis av en professionell bedömning som i det enskilda fallet tar hänsyn till de aktuella förhållandena.”

Punkt 2.4 i årsbokslutsregelverket kan sägas ha samma innebörd som den ursprungliga motsvarigheten i BFNAR 2008:1. Den väsentlighetsprincipen som har införts i årsredovisningslagen kan i stort sägas ha motsvarande innebörd som BFN:s tolkning av väsentlighetsprincipen i BFNAR 2000:2. En skillnad att notera är att det i årsredovisningslagen anges att vid bedömning av utelämnad eller felaktig information leder till ett väsentligt fel ska bedömningen göras av informationen för sig samt tillsammans med annan information.

Skatteverket har inte uppdaterat sitt ställningstagande från 2008. En viktig fråga är om en utebliven periodisering av ett flertal intäktsposter under 7 000 kronor riskerar att leda till ett underkännande vid taxeringen. I så fall är det ingen lättnad för företagen att inte ta hänsyn till väsentlighetsprincipen vid redovisningen.

BFN bör utreda att ett undantag från väsentlighetsprincipen verkligen får genomslag vid beskattningen.

c) Effekter för externa parter

Ett årsbokslut är inte en offentlig handling. Det förekommer däremot att kreditgivare, leverantörer, m.fl. begär att få ta del av handlingen i syfte att bedöma kreditvärdighet, m.m. Dessa parter riskerar att göra en felaktig bedömning om det är så att ett underlåtande att periodisera mindre poster totalt sett har lett till ett väsentligt fel.

Vår bedömning är att det endast i undantagsfall leder till väsentliga fel. Det torde också stå klart för externa bedömare i vilka fall det skulle kunna uppstå. De har då möjlighet att begära kompletterande information. I de fall de inte får information kan de välja att avstå från att låna ut pengar eller göra affärer med företaget. Det torde därför stå i företagets intresse att lämna ut begärd kompletterande information.

Som tidigare påtalats ska principer i ÅRL tillämpas även vid upprättande av årsbokslut. Vid upprättande av årsbokslut ska i stor omfattning också värderingsreglerna i ÅRL tillämpas. Det innebär att även om handlingen inte är offentlig bör en part som får ta del av den kunna förvänta sig att handlingen utvisar en balans- och resultaträkning som är upprättad i enlighet med regler i ÅRL. Även om BFN kommer fram till att det är möjligt att avvika från väsentlighetsprincipen helt och hållet när årsbokslut upprättas kan därför lämpligheten i det ifrågasättas.

Sammantaget menar vi att förenklingen för företagen att inte behöva fundera över väsentlighetsaspekten väger över de externa parternas påverkan av att periodiseringsfel kan föreligga i årsbokslutet. Vi ifrågasätter däremot om det är lämpligt med tanke på externa parters förväntan på årsbokslutets kvalitet.

Sammanfattningsvis

Srf konsulterna är positiva till att förenklingar görs för företagen.

Srf konsulterna tillstyrker den nya punkten 2.1A som innebär att bestämmelserna i det allmänna rådet är utformade med beaktande av väsentlighetsprincipen och att företaget inte behöver göra någon egen bedömning av om en bestämmelse i det allmänna rådet kan tillämpas. Vad gäller de föreslagna skillnaderna i regleringen avseende punkterna 2.4, 2.4A och 6.9 i årsbokslutsregelverket jämfört med regleringen i motsvarande punkter i K2 menar vi att BFN bör säkerställa att det inte står i strid med väsentlighetsprincipen samt att det leder till verklig förenkling även ur ett skattemässigt perspektiv.

- 3) Att punkt 10.28 andra stycket i K2 (om att förenklingsregeln för nyttjandeperioder för förbättring på annans fastighet inte får tillämpas om nyttjandeperioden skiljer sig väsentlighet från den tid som företaget avser att nyttja tillgången) inte har tagits med i förslaget till ändringar i det allmänna rådet om Årsbokslut.**

Srf konsulterna tillstyrker att andra stycket i punkt 10.28 i K2 inte har tagits med förslaget om ändringar i Årsbokslut.

De argument som anförs avseende punkterna 2.4, 2.4A och 6.9 om att regleringen eventuellt står i strid med väsentlighetsprincipen i ÅRL kan i och för sig göras gällande avseende denna fråga också. En avskrivning enligt skattemässiga principer riskerar att leda till ett för högt värde på tillgångsposten Förbättringsutgift på annans fastighet.

Denna post är däremot synlig i balansräkningen som anläggningstillgång. Det innebär att företaget enligt punkt 17.7 ska ange tillämpad nyttjandeperiod (eller avskrivningsprocent). BFN bör överväga att ytterligare tydliggöra att redovisningen är en förenkling genom att komplettera punkt 17.3 med ett krav på att ange att avskrivningen på posten Förbättringsutgifter på annans fastighet följer inkomstskattelagens tillåtna avskrivning.

Stockholm som ovan

Lena Lind
Vd och Förbundsdirektör
lena.lind@srfkonsult.se

Sven-Inge Danielsson
Ordförande i Srf konsulternas redovisningsgrupp

Srf konsulterna är branschorganisationen för verksamma konsulter inom redovisning, lön och affärsrådgivning. Vi erbjuder professionell utveckling genom auktorisation och utbildningar för redovisnings- och lönebranschen.

Srf konsulternas förbund grundades 1936 och har sedan dess drivit en kontinuerlig branschutveckling samt arbetat för att höja kvaliteten och kompetensen hos våra medlemmar. Vi har i dag över 6 500 medlemmar, varav drygt 3 500 är Srf Auktoriserade Redovisningskonsulter och Srf Auktoriserade Lönekonsulter. Våra medlemmar hjälper varje dag omkring 300 000 svenska och utländska företag med stöd och rådgivning.