

Uttalande - BFN U 96:6

Förvaltningsberättelsens innehåll

6 kap. 1 § m. fl. §§ årsredovisningslagen (1995:1554; ÅRL)

Förutsättningar

Enligt 2 kap. 1 § första stycket 4 ÅRL skall årsredovisningen innehålla en förvaltningsberättelse. Detsamma gäller enligt 7 kap. 4 § första stycket 4 ÅRL för koncernredovisningen. Bestämmelser som reglerar innehållet i ett företags förvaltningsberättelse finns främst i 6 kap. 1 och 2 §§ ÅRL. I detta uttalande använder Bokföringsnämnden samma definitioner som i 1 kap. 3 § ÅRL.

Enligt 6 kap. 1 § första och andra styckena ÅRL skall förvaltningsberättelsen innehålla en rättvisande översikt över utvecklingen av företagets verksamhet, ställning och resultat. När det behövs för förståelsen av årsredovisningen skall översikten innehålla hänvisningar till och ytterligare upplysningar om de belopp som tas upp i andra delar av årsredovisningen. Upplysningar skall även lämnas om

1. sådana förhållanden som inte skall redovisas i balansräkningen, resultaträkningen eller noterna, men som är viktiga för bedömningen av utvecklingen av företagets verksamhet, ställning och resultat,
2. sådana händelser av väsentlig betydelse för företaget som har inträffat under räkenskapsåret eller efter dess slut,
3. företagets förväntade framtida utveckling inklusive en beskrivning av väsentliga risker och osäkerhetsfaktorer som företaget står inför,
4. företagets verksamhet inom forskning och utveckling,
5. företagets filialer i utlandet,
6. antal och kvotvärde för de egna aktier som innehas av företaget, den andel av aktiekapitalet som dessa aktier utgör samt storleken av den ersättning som har betalats för aktierna,
7. antal och kvotvärde för de egna aktierna som har förvärvats under räkenskapsåret, den andel av aktiekapitalet som dessa aktier utgör samt storleken av den ersättning som har betalats,
8. antal och kvotvärde för de egna aktier som har överlåtit under räkenskapsåret, den andel av aktiekapitalet som dessa aktier utgör samt storleken av den ersättningen som har erhållits, och
9. skälen för de förvärv eller överlåtelser av egna aktier som har skett under räkenskapsåret.

Av 6 kap. 1 § fjärde stycket sista meningen ÅRL framgår att företag som bedriver verksamhet som är tillstånds- eller anmälningspliktigt enligt miljöbalken alltid skall lämna upplysningar i förvaltningsberättelsen om verksamhetens påverkan på den yttre miljön. Se BFN U 98:2 Miljöinformation i förvaltningsberättelsen.

För aktiebolag och ekonomiska föreningar skall förvaltningsberättelsen innehålla förslag till dispositioner av vinst eller förlust enligt 6 kap. 2 § ÅRL. Därutöver skall en ekonomisk förening, om föreningen är moderföretag, dessutom lämna uppgift om belopp som enligt årsredovisningarna för företag inom koncernen skall föras över från fritt eget kapital i koncernen till bundet eget kapital.

När det gäller ekonomiska föreningar och stiftelser finns det ytterligare, särskilda upplysningskrav i 6 kap. 3 § respektive 4 § ÅRL och för noterade företag i 6 kap. 1a och 2a §§ ÅRL. Större företag är dessutom enligt 6 kap. 1 § tredje och fjärde styckena ÅRL skyldiga att lämna vissa upplysningar avseende användningen av finansiella instrument samt icke-finansiella upplysningar som bl.a. kan röra miljö- och personalfrågor.

BFN avser med detta uttalande att förtydliga uppgiftsskyldighetens innebörd enligt 6 kap. 1 § första stycket och andra stycket 1 – 5 ÅRL. Skyldigheten att lämna upplysningar enligt punkterna 3 och 5 gäller inte mindre företag.

BFNs bedömning

I och med införandet av ÅRL har skyldigheten att lämna tilläggsinformation i noter till balans- och resultaträkningarna ökat väsentligt. Sådan information som har ett direkt och naturligt samband med poster som förekommer i räkningarna skall normalt lämnas i sådana noter.

Förvaltningsberättelsen är en redovisningshandling som skall utformas så att den kompletterar den information som lämnas i årsredovisningens övriga delar. Om det inte står i strid med kravet i 2 kap. 2 § ÅRL på överskådlighet är det emellertid inget som hindrar att förvaltningsberättelsen innehåller också sådan information som i och för sig kan utläsas av årsredovisningen i övrigt. En sådan frivillig informationsgivning i förvaltningsberättelsen befriar dock inte företaget från den skyldighet att lämna information i noter som följer av tvingande bestämmelser i lagen. Det är önskvärt att det i förvaltningsberättelsen lämnas jämförande beloppsuppgifter för föregående räkenskapsår. Innebörden av ett begrepp som används i förvaltningsberättelsen skall överensstämma med den innebörd som begreppet, i förekommande fall, har getts på annan plats i årsredovisningen.

Liksom tidigare finns ett visst, mycket begränsat, utrymme att i förvaltningsberättelsen utelämna uppgifter om det skulle vara uppenbart oförsvarligt med hänsyn till företagets intressen att lämna uppgifterna (jfr prop. 1975:103 s. 769 och prop. 1995/96:10 Del 2 s. 232).

I det följande förtydligas de krav som följer av 6 kap. 1 § ÅRL.

Första stycket

Även om tyngdpunkten läggs vid det gångna räkenskapsåret bör översikten utformas så att utvecklingen över en längre period (normalt fyra till fem år) framgår.

Omfattningen och utformningen av en sådan översikt anpassas till företagets historia, storlek och komplexitet.

Andra stycket 1 och 2

Förvaltningsberättelsen skall innehålla upplysningar om verksamhetens art och inriktning. För företaget väsentliga händelser skall anges även om dessa inträffat efter räkenskapsårets slut men före årsredovisningens upprättande.

Upplysningar skall lämnas om viktiga förändringar i verksamheten avseende t.ex. köp och försäljning av dotterföretag, etablering eller nedläggning av rörelse- eller produktgrenar, ingångna avtal och större investeringar.

Upplysningar behöver inte lämnas om planerade förändringar om något definitivt beslut från företagets sida inte föreligger. Detsamma gäller om t.ex. ett anbud har lagts men osäkerhet råder om affären kommer till stånd (jfr prop. 1975:103 s. 768).

Upplysningar skall också lämnas om viktiga externa faktorer som påverkat företagets ställning och resultat. Sådana faktorer kan avse t.ex. marknaden, råvaruförsörjningen, räntor och valutakurser.

Av förvaltningsberättelsen skall framgå om företaget har upprättat kontrollbalansräkning enligt 25 kap. 13 § aktiebolagslagen (2005:551) som visar kapitalbrist eller om skyldighet att upprätta kontrollbalansräkning föreligger. Vidare skall det av förvaltningsberättelsen framgå om företaget inte längre uppfyller kriterierna för "going concern", t.ex. om företaget har försatts i likvidation eller konkurs. Detta informationskrav inverkar inte på skyldigheten att i vissa fall lämna upplysning i not. Ett företag som avviker från den s.k. fortlevnadsprincipen i 2 kap. 4 § första stycket 1 ÅRL skall således dessutom i not lämna särskild upplysning om detta och om skälen för avvikelserna och en bedömning av dess effekt på företagets ställning och resultat.

Upplysningar kan vidare, i den mån årsredovisningen i övrigt inte ger tillräcklig information, behöva lämnas om speciella omständigheter som i särskild grad berör företaget. Det kan röra sig om t.ex. leasing av anläggningstillgångar, statliga och andra offentliga stöd eller förekomsten av fordringar och skulder i utländsk valuta. Företagets organisationsnummer skall - om det inte framgår av årsredovisningen i övrigt - anges i förvaltningsberättelsen. Om företaget under räkenskapsåret eller efter räkenskapsårets slut men före årsredovisningens upprättande bytt firma skall också detta anges i förvaltningsberättelsen.

Det är önskvärt att information lämnas om större ägare och om väsentliga förändringar i ägarstrukturen. Med större ägare menas i icke publika företag sådana

som har mer än tio procent av antalet andelar eller antalet röster.

Andra stycket 3

Större företag skall lämna upplysningar om den förväntade framtida utvecklingen. Upplysningarna skall avse dels vad som faktiskt är känt om framtiden, dels de förväntningar som finns och som är baserade på konkreta, kända förhållanden som berör företaget direkt (t.ex. vad avser upprättade planer och avtal) eller indirekt (t.ex. vad avser förändringar i marknaden, råvaruförsörjningen eller andra externa faktorer). Upplysningar om den förväntade framtida utvecklingen kan sammanfattas i en resultatprognos. Något krav på att lämna en sådan prognos finns dock inte. Det är normalt tillräckligt att redogöra för det närmaste räkenskapsårets förväntade utveckling. Kan det förutses att utvecklingen kommer att förändras under nästföljande räkenskapsår bör upplysningar lämnas även om detta.

Andra stycket 4

Förvaltningsberättelsen skall innehålla upplysningar om företagets verksamhet inom forskning och utveckling (jfr BFN R 1).

Det ligger i sakens natur att upplysningar om forsknings- och utvecklingsarbeten endast behöver lämnas av företag som bedriver sådan verksamhet.

Förvaltningsberättelsen bör som regel innehålla en koncentrerad verbal beskrivning av forsknings- och utvecklingspolicy, inriktning och resursinsatser samt uppgift om verksamhetens andel av de totala rörelsekostnaderna och om förändringar under räkenskapsåret.

Andra stycket 5

Större företag skall lämna upplysning om förekomsten av filialer i utlandet i den mån sådana finns.

Med filial avses här - liksom i lagen (1992:160) om utländska filialer m.m. - avdelningskontor med självständig förvaltning. Upplysning bör lämnas om filialens namn, verksamhetsort och namnet på det land där filialen bedriver verksamhet. Ytterligare upplysningar kan behöva lämnas beroende på filialens betydelse för företagets samlade verksamhet.

Detta uttalande gäller fr.o.m. den 1 januari 1997 och ersätter uttalandet BFN U 90:11 Uppgifter om viktiga förhållanden m.m. i förvaltningsberättelsen som därmed upphör att gälla. Det upphävda uttalandet skall dock tillämpas i fråga om räkenskapsår som inletts före utgången av år 1996.

Detta uttalande har i sin nya lydelse beslutats av Bokföringsnämnden i plenum den 24 oktober 2006. Uttalandet tillämpas för räkenskapsår som inleds de 1 januari 2007 eller senare.

HANS EDENHAMMAR

Gunvor Pautsch