

Bokföringsnämndens VÄGLEDNING

Gränsvärden

Vägledning till BFNAR 2006:11

Uppdaterad 2019-05-03

Innehållsförteckning

Inledning	1
Lagregler	2
Allmänt råd (BFNAR 2006:11).....	4
Tillämplighet.....	4
Definitioner	4
Större eller mindre företag?	4
Medelantalet anställda.....	4
Andra liknande intäkter (gäller ideella föreningar, registrerade trossamfund, stiftelser m.fl.).....	5
Större eller mindre koncern?	5
Kommentarer	7
Tillämplighet.....	7
Definitioner	7
Större eller mindre företag?	7
Nettoomsättning	8
Beräkningen av medelantalet anställda.....	9
Beräkning utifrån antalet arbetade timmar	9
Beräkning utifrån två eller flera mätningar	10
Ideellt arbete	10
Andra liknande intäkter (gäller ideella föreningar, registrerade trossamfund, stiftelser m.fl.).....	10
Större eller mindre koncern?	11
Eliminering av koncerninterna transaktioner	11
Ingen eliminering av koncerninterna transaktioner.....	12
Beräkningen av medelantalet anställda i en koncern	12
Exempel	13
Exempel 1 – Större eller mindre företag?	13
Exempel 2 – Större eller mindre företag?	13
Exempel 3 – Exempel på beräkningar av medelantalet anställda.....	13
Exempel 4 – Exempel på beräkningar av medelantalet anställda i ideella föreningar	14

Inledning

Från och med den 1 januari 2007 ska gränsvärden beräknas för vad som är större företag respektive större koncern i svensk redovisningsreglering. Beräkningen ska ske med utgångspunkt i medelantal anställda, balansomslutning och nettoomsättning.

Gränsvärdena finns angivna i

- stiftelselagen (1994:1220),
- årsredovisningslagen (1995:1554),
- bokföringslagen (1999:1078), samt
- aktiebolagslagen (2005:551),
- lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar.

Dessutom finns hänvisningar till gränsvärdena direkt eller indirekt i

- handelsregisterlagen (1974:157),
- lagen (1975:417) om sambruksföreningar,
- lagen (1980:1102) om handelsbolag och enkla bolag,
- bostadsrättslagen (1991:614),
- lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag,
- lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag, samt
- revisionslagen (1999:1079).

Gränsvärdena får också betydelse vid tillämpning av Bokföringsnämndens normgivning.

Vissa bokföringsskyldiga, bl.a. ideella föreningar, registrerade trossamfund och stiftelser, ska från och med den 1 maj 2007 beakta vissa andra intäkter utöver intäkter från sålda varor och utförda tjänster vid tillämpningen av bestämmelser som hänför sig till nettoomsättningens storlek.

Bokföringsnämnden behandlar i denna vägledning hur medelantalet anställda, balansomslutning och nettoomsättning ska beräknas samt vad som menas med begreppet andra liknande intäkter.

Lagregler

1 kap. 3 § årsredovisningslagen (1995:1554), ÅRL

I denna lag betyder

3. nettoomsättning: intäkter från sålda varor och utförda tjänster som ingår i företagets normala verksamhet med avdrag för lämnade rabatter, mervärdesskatt och annan skatt som är direkt knuten till omsättningen,

4. större företag:

– företag vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad eller en motsvarande marknad utanför Europeiska ekonomiska samarbetsområdet, eller

– företag som uppfyller mer än ett av följande villkor:

a) medelantalet anställda i företaget har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,

b) företagets redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 40 miljoner kronor,

c) företagets redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 80 miljoner kronor,

5. mindre företag: företag som inte är större företag,

6. större koncerner:

– koncerner där moderföretagets eller något av dotterföretagens överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad eller en motsvarande marknad utanför Europeiska ekonomiska samarbetsområdet,

– koncerner där något av dotterföretagen är ett sådant företag som avses i 1 kap. 1 § lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag eller 1 kap. 1 § lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag, eller

– koncerner som uppfyller mer än ett av följande villkor:

a) medelantalet anställda i koncernen har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,

b) koncernföretagens redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 40 miljoner kronor,

c) koncernföretagens redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 80 miljoner kronor,

7. mindre koncerner: koncerner som inte är större koncerner.

Vid tillämpningen av första stycket 6 b och c ska andelar i dotterföretag, fordringar och skulder mellan koncernföretag, liksom internvinster, elimineras. Detsamma gäller för intäkter och kostnader som hänför sig till transaktioner mellan koncernföretag, liksom förändring av internvinst. Eliminering behöver inte göras, om tillämpningen i stället utgår från följande gränsvärden:

– balansomslutning 48 miljoner kronor,

– nettoomsättning 96 miljoner kronor.

Företag som avses i 2 kap. 2 § första stycket och 3 § bokföringslagen (1999:1078) ska vid tillämpningen av första stycket 4–7 och 5 kap. 47 § till nettoomsättningen lägga bidrag, gåvor, medlemsavgifter och andra liknande intäkter. Lag (2015:813)

6 kap. 1 § första stycket 6 och 7 samt andra stycket bokföringslagen (1999:1078), BFL

Företag som tillhör någon eller några av följande kategorier ska för varje räkenskapsår avsluta bokföringen med en årsredovisning och offentliggöra den enligt 2 §:

6. företag som uppfyller mer än ett av följande villkor:

- a) medelantalet anställda i företaget har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,
- b) företagets redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 40 miljoner kronor,
- c) företagets redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 80 miljoner kronor,

7. företag som är moderföretag i en koncern vilken uppfyller mer än ett av följande villkor:

- a) medelantalet anställda i koncernen har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50,
- b) koncernföretagens redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 40 miljoner kronor,
- c) koncernföretagens redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 80 miljoner kronor,

Vid tillämpningen av första stycket 7 b och c ska fordringar och skulder mellan koncernföretag, liksom internvinster, elimineras. Detsamma gäller för intäkter och kostnader som hänför sig till transaktioner mellan koncernföretag, liksom förändring av internvinst. Lag (2018:1142)

Gränsvärden finns även i 4 kap. 4 § stiftelselagen (1994:1220), 9 kap. 13 och 14 §§ aktiebolagslagen (2005:551) samt 8 kap. 14 och 15 §§ lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar.

1 kap. 2 § första stycket 1 BFL

I denna lag betyder

1. företag: en fysisk eller juridisk person som är bokföringsskyldig enligt denna lag,

--- Lag (2017:437)

2 kap. 2 § första stycket BFL

Följande juridiska personer är bokföringsskyldiga i den utsträckning som anges i andra–fjärde styckena:

1. ideella föreningar,
2. registrerade trossamfund och registrerade organisatoriska delar av sådana samfund enligt lagen (1998:1593) om trossamfund,
3. samfällighetsföreningar enligt 17 § lagen (1973:1150) om förvaltning av samfälligheter,
4. viltvårdsområdesföreningar enligt 1 § lagen (2000:592) om viltvårdsområden,
5. fiskevårdsområdesföreningar enligt 1 § lagen (1981:533) om fiskevårdsområden.

--- Lag (2006:874)

2 kap. 3 § BFL

Stiftelser är bokföringsskyldiga, om värdet av tillgångarna, beräknat enligt 4 §, överstiger en och en halv miljon kronor. Bokföringsskyldigheten inträder

1. från och med tidpunkten för stiftelsens bildande, om tillgångarna då överstiger det angivna gränsbeloppet, eller
2. från och med det kalenderår vid vars ingång värdet av tillgångarna överstiger gränsbeloppet.

Bokföringsskyldigheten enligt första stycket upphör, om tillgångarnas värde vid utgången av de tre senaste åren har varit lägre än det angivna gränsbeloppet.

Följande stiftelser är dock bokföringsskyldiga även om förutsättningarna enligt första stycket inte är uppfyllda:

1. stiftelser som bedriver näringsverksamhet,
2. stiftelser som är moderstiftelser,
3. insamlingsstiftelser enligt 11 kap. 1 § stiftelselagen (1994:1220),
4. kollektivavtalsstiftelser enligt 11 kap. 3 § samma lag,
5. stiftelser som har bildats av eller tillsammans med staten, en kommun eller ett landsting,
6. pensionsstiftelser enligt 9 § lagen (1967:531) om tryggnad av pensionsutfästelse m.m.,
7. personalstiftelser enligt 27 § samma lag. Lag (2009:249)

Allmänt råd (BFNAR 2006:11)

Tillämplighet

1. Detta allmänna råd ska tillämpas av den som är bokföringsskyldig enligt bokföringslagen (1999:1078).

Definitioner

2. I detta allmänna råd används samma definition av *företag* som i 1 kap. 2 § första stycket 1 bokföringslagen (1999:1078). (BFNAR 2007:2).
3. *Anställda* är arbetstagare i företagets tjänst.

Större eller mindre företag?

4. En *reglerad marknad* är det som utgör en reglerad marknad enligt lagen (2007:528) om värdepappersmarknaden. (BFNAR 2007:3).
5. Vid bedömning av om ett företag är större eller mindre avses med
 - a) *medelantalet anställda* det antal anställda som beräknas enligt punkterna 7-11,
 - b) *företagets redovisade balansomslutning* värdet av företagets tillgångar enligt balansräkningen, och
 - c) *företagets redovisade nettoomsättning* detsamma som i 1 kap. 3 § första stycket 3 årsredovisningslagen (1995:1554). Nettoomsättningen ska justeras om räkenskapsåret omfattar annan tid än tolv månader. (BFNAR 2016:6).
6. Vid bedömning av om ett företag är större eller mindre avses med *vart och ett av de senaste två räkenskapsåren* de två räkenskapsår som närmast föregår det räkenskapsår som räkenskapshandlingarna avser.

Medelantalet anställda

7. Medelantalet anställda ska beräknas på individnivå och utvisa antalet heltidstjänster enligt de villkor som gäller på arbetsstället.
8. Företaget får alternativt beräkna medelantalet anställda som summan av antalet arbetade timmar dividerad med normal årsarbetstid. I antalet arbetade timmar ska ingå sådan tid som företaget har betalt lön eller annan ersättning för i utbyte

mot arbete. Dessutom ska tid som avser betald semester, tjänstledighet och sjukfrånvaro samt kompensationsledighet ingå. Däremot ska inte timmar vid övertidsarbete ingå.

9. Normal årsarbetstid i punkt 8 ska bestämmas i enlighet med villkoren för anställningen. Normal årsarbetstid får av förenklings-skäl antas vara 1 920 timmar. Årsarbetstiden ska justeras om räkenskapsåret omfattar annan tid än tolv månader.
10. Medelantalet anställda får även beräknas som ett genomsnitt av antalet anställda personer enligt mätningar vid minst två representativa tidpunkter under räkenskapsåret.
11. En ideell förening och ett registrerat trossamfund enligt lagen (1998:1593) om trossamfund eller en registrerad organisatorisk del av ett sådant samfund ska inte räkna med anställda som uppburit högst ett halvt prisbasbelopp enligt socialförsäkringsbalken (2010:110) i ersättning under året. (BFNAR 2016:6)

Andra liknande intäkter (gäller ideella föreningar, registrerade trossamfund, stiftelser m.fl.)

- 11a. Med *andra liknande intäkter*, som företag som avses i 2 kap. 2 § första stycket och 3 § bokföringslagen (1999:1078) ska lägga till nettoomsättningen vid bedömning av om ett företag är större eller mindre, avses intäkter som kan likställas med gåvor och bidrag som erhålls utan någon omedelbar motprestation.

Summan av nettoomsättning, bidrag, gåvor, medlemsavgifter och andra liknande intäkter ska justeras om räkenskapsåret omfattar annan tid än tolv månader. (BFNAR 2007:2).

Större eller mindre koncern?

12. Vid bedömning av om en koncern är mindre eller större enligt 1 kap. 3 § första stycket 6 årsredovisningslagen (1995:1554) avses med
 - a) *medelantalet anställda* summan av antalet anställda beräknat enligt punkterna 7-11 och 14,
 - b) *koncernföretagens redovisade balansomslutning* summan av de enskilda koncernföretagens sammanlagda tillgångar efter eliminering av andelar i dotterföretag, koncerninterna fordringar och utgående internvinst, och
 - c) *koncernföretagens redovisade nettoomsättning* summan av de enskilda koncernföretagens nettoomsättningar efter eliminering av försäljning mellan koncernföretag. (BFNAR 2016:6)
- 12a. Vid bedömning av om en koncern är mindre eller större enligt 1 kap. 3 § första stycket 6 a och andra stycket sista meningen årsredovisningslagen (1995:1554) avses med
 - a) *medelantalet anställda* summan av antalet anställda beräknat enligt punkterna 7-11 och 14,

- b) *koncernföretagens redovisade balansomslutning* summan av de enskilda koncernföretagens sammanlagda tillgångar, och
- c) *koncernföretagens redovisade nettoomsättning* summan av de enskilda koncernföretagens nettoomsättningar. (BFNAR 2016:6)

12b. Vid bedömningen av gränsvärdena i 6 kap. 1 § 7 bokföringslagen (1999:1078) avses med

- a) *medelantalet anställda* summan av antalet anställda beräknat enligt punkterna 7-11 och 14,
- b) *koncernföretagens redovisade balansomslutning* summan av de enskilda koncernföretagens sammanlagda tillgångar efter eliminering av koncerninterna fordringar och utgående internvinst, och
- c) *koncernföretagens redovisade nettoomsättning* summan av de enskilda koncernföretagens nettoomsättningar efter eliminering av försäljning mellan koncernföretag. (BFNAR 2016:6)

13. Vid bedömning av om en koncern är större eller mindre avses med *vart och ett av de senaste två räkenskapsåren de två räkenskapsår* som närmast föregår det räkenskapsår som räkenskapshandlingarna avser.

14. I en koncern ska medelantalet anställda i koncernföretagen summeras.

15. En nybildad koncern klassificeras som större redan det första året om moderföretaget klassificeras som ett större företag.

Detta allmänna råd ska tillämpas för räkenskapsår som inleds den 1 januari 2007 eller senare.

Bokföringsnämndens allmänna råd om Innebörden av begreppet medelantal anställda (BFNAR 2002:7) upphör att gälla den 31 december 2006.

BFNAR 2007:2

Detta allmänna råd ska tillämpas för räkenskapsår som inleds den 1 maj 2007 eller senare.

BFNAR 2007:3

Detta allmänna råd ska tillämpas från den 1 november 2007.

BFNAR 2016:6

1. Detta allmänna råd gäller från och med den 1 januari 2016.
2. Det allmänna rådet ska tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 december 2015.
3. Punkt 5 i dess nya lydelse ska dock tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 december 2016.

Kommentarer

Tillämplighet

(punkt 1)

Det allmänna rådet gäller för alla företag som är bokföringsskyldiga. Gränsvärden har i bokföringslagen betydelse för om vissa bokföringsskyldiga (exempelvis handelsbolag med fysiska personer som ägare) ska upprätta årsredovisning eller inte. I årsredovisningslagen påverkar gränsvärden bl.a. vilka tilläggsupplysningar som företaget är skyldigt att lämna.

Definitioner

(punkterna 2 och 3)

I det allmänna rådet förtydligas vilka som ska behandlas som anställda (punkt 3). Definitionen av anställd motsvarar arbetstagarbegreppet i 1 § första stycket lagen (1982:80) om anställningsskydd (LAS). En person är i likhet med LAS att anse som arbetstagarare i företagets tjänst, och anställd enligt det allmänna rådet även om personen är undantagen från LAS, t.ex. på grund av att arbetstagaren har en arbetsledande ställning. Definitionen omfattar också arbetstagarare hos ett utländskt dotterföretag även om inte LAS gäller.

Eftersom definitionen av anställd i grunden överensstämmer med arbetstagarbegreppet enligt LAS, kan vägledning för tillämpningen av det allmänna rådet hämtas från arbetsrättslig praxis. Som anställd anses exempelvis arbetstagarare i företagets tjänst som är verkställande direktör, men däremot inte den som bara fått i uppdrag att sitta i ett aktiebolags styrelse. Som anställd anses inte heller den som bara är uppdragstagarare även om denne arbetar med samma uppgifter som anställda.

Större eller mindre företag?

(punkterna 4–11a)

Ett företag vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad inom EES-området eller på en motsvarande marknad utanför EES, är alltid ett större företag. I Sverige är det Finansinspektionen som ger tillstånd till en börs eller ett annat företag att driva en eller flera reglerade marknader. Även kreditinstitut, värdepappersbolag och försäkringsföretag ska tillämpa reglerna för större företag, om inget annat framgår av lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag eller lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag.

Ett företag är större år 3 om mer än ett av följande villkor är uppfyllda:

- a) medelantalet anställda i företaget har uppgått till mer än 50 för både år 1 och år 2,
- b) företagets redovisade balansomsättning har uppgått till mer än 40 miljoner kronor för både år 1 och år 2,
- c) företagets redovisade nettoomsättning har uppgått till mer än 80 miljoner kronor för både år 1 och år 2.

Se även exempel 1 och 2.

Eftersom respektive gränsvärde ska vara uppfyllda två år i följd blir ett nystartat företag alltid klassificerat som mindre de två första åren.

Ett företag som var ett större företag år 1 och år 2 och som understiger gränsvärdena år 3 kommer att klassificeras som större även år 3.

Årsredovisningen för ett moderföretag i en koncern ska enligt 7 kap. 12 § ÅRL normalt upprättas med tillämpning av samma principer som årsredovisningen för koncernen. Det innebär att om koncernen är klassificerad som större ska moderföretaget normalt tillämpa redovisningsreglerna för ett större företag även om moderföretaget klassificeras som ett mindre företag.

Nettoomsättning

(punkt c)

Enligt 1 kap. 3 § första stycket 3 ÅRL ska nettoomsättningen omfatta intäkter från försålda varor och utförda tjänster som ingår i företagets normala verksamhet. Det innebär att försäljningsintäkter från exempelvis en fastighetsförsäljning inte ska ingå i nettoomsättning om företagets normala verksamhet inte är fastighetsförsäljningar. För företag som säljer varor och tjänster på provision är det endast provisionen och motsvarande som räknas som nettoomsättning.

Vid bestämning av nettoomsättningen ska avdrag göras för lämnade rabatter, mervärdesskatt och annan skatt som är direkt knuten till omsättningen.

Bokföringsskyldiga ideella föreningar, registrerade trossamfund, stiftelser m.fl. ska lägga bidrag, gåvor, medlemsavgifter och andra liknande intäkter till nettoomsättningen vid tillämpning av de bestämmelser i bl. a. redovisningslagstiftningen som är knutna till nettoomsättningens storlek (se punkt 11a med kommentar).

Justering om räkenskapsåret har annan tid än tolv månader

Omfattar räkenskapsåret annan tid än tolv månader ska nettoomsättningen justeras ($12 \text{ månader} / \text{räkenskapsårets längd i antal månader} \times \text{nettoomsättning}$). Har företaget ett räkenskapsår på 18 månader ska $12/18 \times \text{företagets nettoomsättning}$ jämföras med gränsvärdet om 80 avseende nettoomsättning. Redovisar företaget en nettoomsättning över 120 miljoner kronor överskrider således gränsvärdet ($12/18 \times 120 = 80$).

Beräkningen av medelantalet anställda

(punkterna 7–11)

Beräkningen av medelantalet anställda ska utvisa de anställdas arbetsvolym under räkenskapsåret räknat i antalet heltidstjänster. Detta anger bara vad som ska uppnås men inte hur själva beräkningarna ska gå till.

Personer som varit anställda på heltid under hela räkenskapsåret kan beaktas per individ. För personer anställda på säsongsbasis, deltid eller som börjat eller slutat under året måste emellertid korrigeringar göras. För dessa beaktas den tid för vilken lön eller annan ersättning har utgått från företaget i utbyte mot arbete. Företaget kan utgå från ersatta timmar, dagar eller annan tid för att mäta den arbetsvolym som ska omräknas till heltidstjänster.

Beräkning utifrån antalet arbetade timmar

(punkterna 8 och 9)

Enligt punkt 8 får företaget alternativt beräkna medelantalet anställda som summan av antalet arbetade timmar dividerad med normal årsarbetstid.

Antalet arbetade timmar

Arbetade timmar är den tid som företaget har betalt lön eller annan ersättning för i utbyte mot arbete. I arbetade timmar ska företagsbetald frånvarotid ingå. Annan frånvarotid beaktas alltså inte. Inte heller beaktas olika slag av oavlönat eller ideellt arbete (se punkt 11). Eftersom beräkningen syftar till att återspegla antalet heltidstjänster ska arbetad övertid (betald eller obetald) eller inarbetad flextid inte ingå i beräkningen av arbetstiden. Av samma skäl ingår inte timmar som utnyttjas till kompensationsledighet.

Normal årsarbetstid

Årsarbetstiden på heltid ska i första hand bestämmas enligt villkoren för anställningen, tjänstebestämmelser eller kollektivavtal för motsvarande kategori av arbetsstagare. För exempelvis säsong- och projektanställda kan det vara svårt att fastställa en ordinarie årsarbetstid. Årsarbetstiden får därför istället bestämmas till 1 920 timmar (punkt 9). Schablonen motsvarar en arbetstid om 40 timmar per vecka inklusive betald semester och avdrag för sedvanlig ledighet. Det motsvarar en ungefärlig arbetstid om 160 timmar per månad.

Omfattar räkenskapsåret annan tid än tolv månader ska årsarbetstiden justeras (räkenskapsårets längd i antal månader/12 månader×årsarbetstid).

De olika metoderna kan tillämpas parallellt (se exempel 3 och 4). Det innebär att arbetstiden kan beräknas individuellt för vissa anställda och för andra bestämmas enligt schablonen 1 920 timmar.

Beräkning utifrån två eller flera mätningar

(punkt 10)

Ytterligare ett alternativ är att beräkna medelantalet anställda med utgångspunkt från två eller flera mätningar av antalet anställda under räkenskapsåret. De tidpunkter som väljs ska vara representativa då ungefär samma resultat bör uppnås i de enskilda fallen som om beräkningen gjorts utifrån att antal individer eller antalet arbetade timmar använts vid beräkningen. Ett företag som har en stor andel säsonganställda bör därför göra mätningar under såväl hög- som lågsäsong. Ett företag som omstrukturerats bör göra mätningar såväl före som efter omstruktureringen.

Även vid denna beräkningsmetod måste justeringar göras för personer som har annan anställning än heltid. Oavlönade eller ideellt arbetande ska inte heller beaktas. Det är ofrånkomligt att justeringarna för icke heltidsanställda och frånvarande anställda blir mer schablonmässiga jämfört med om antal individer eller antalet arbetade timmar använts vid beräkningen. Beräkningen ska huvudsakligen ge samma resultat.

Ideellt arbete

(punkt 11)

Ideella föreningar och trossamfund ska inte räkna med anställda som uppburit högst ett halvt prisbasbelopp i ersättning under året. Eftersom ersättningen är så låg anses arbetet som utförts ideellt. Motsvarande beloppsbegränsning finns i Skatteverkets regler för redovisning av arbetsgivaravgifter för idrottsutövare.

Andra liknande intäkter (gäller ideella föreningar, registrerade trossamfund, stiftelser m.fl.)

(punkt 11a)

Bokföringsskyldiga

- ideella föreningar,
- registrerade trossamfund och registrerade organisatoriska delar av sådana samfund,
- samfällighetsföreningar,
- viltvårdsområdesföreningar,
- fiskevårdsområdesföreningar, samt
- stiftelser

ska lägga bidrag, gåvor, medlemsavgifter och andra liknande intäkter till nettoomsättningen vid tillämpning av de bestämmelser i redovisningslagstiftningen som är knutna till nettoomsättningens storlek.

Det är endast intäktsförda bidrag, gåvor och medlemsavgifter som ska läggas till nettoomsättningen. Däremot ska skuldförda poster inte ingå.

Andra liknande intäkter är enligt punkt 11a intäkter som kan likställas med bidrag och gåvor och som erhålls utan någon omedelbar motprestation. Andra liknande intäkter kan t.ex. vara

- anslag från stat och kommun,
- förvärv på grund av testamente, eller
- avgifter som medlemmar i exempelvis en samfällighetsförening betalar till föreningen.

Stiftelser har inte medlemmar i den meningen som normalt avses med begreppet medlemmar inom associationsrätten. Trots detta förekommer ibland begreppen medlemmar och medlemsavgifter i stiftelser. Sådana ”medlemsavgifter” bör då falla in under begreppet ”andra liknande intäkter” och läggas till nettoomsättningen vid tillämpningen av bestämmelserna om nettoomsättningens storlek (se exempelvis 1 kap. 3 § sista stycket ÅRL).

Någon ändring av begreppet nettoomsättning är inte avsedd. Den gränsdragning mellan nettoomsättning och övriga intäkter som godtas som god redovisningssed för andra företag gäller också för ideella föreningar, registrerade trossamfund, stiftelser m.fl. Bestämmelserna ger endast uttryck för att vissa intäktsposter ska läggas till nettoomsättningen när vissa bestämmelser i bl. a. redovisningslagstiftningen tillämpas som är knutna till nettoomsättningens storlek. Det innebär att en avkastningsstiftelse inte ska ta med inkomster från förmögenhetsförvaltningen när nettoomsättningen ska bestämmas.

Har räkenskapsåret en annan tid än tolv månader ska ideella föreningar, registrerade trossamfund, stiftelser m.fl. justera summan av nettoomsättning, gåvor, bidrag och andra liknande intäkter på samma sätt som nettoomsättningen (se ”Justering om räkenskapsåret har annan tid än tolv månader”).

Större eller mindre koncern?

(punkterna 12–15)

Det finns två olika metoder att bedöma om en koncern är större eller mindre. Det som skiljer metoderna åt är om koncerninterna transaktioner elimineras eller inte.

Eliminering av koncerninterna transaktioner

(punkterna 12 och 12b)

Om koncerninterna transaktioner elimineras, görs bedömningen om koncernen är större eller mindre utifrån följande gränsvärden:

- medelantalet anställda 50,
- balansomslutning 40 miljoner kronor,
- nettoomsättning 80 miljoner kronor.

Vid bedömningen utgår man från summan av de enskilda koncernföretagens balansomslutningar respektive summan av de enskilda koncernföretagens nettoomsättningar (justerade om räkenskapsåret omfattar annan tid än tolv månader)

efter avdrag för koncerninterna transaktioner.

För vissa bokföringsskyldiga, bl.a. ideella föreningar, registrerade trossamfund och stiftelser, ska vissa andra intäkter läggas till de enskilda koncernföretagens nettoomsättningar, se vidare kommentaren till punkt 11a.

Eftersom koncernföretagens tillgångar summeras vid beräkning av gränsvärdet för koncernens balansomslutning är det endast koncerninterna fordringar och utgående internvinster som ska dras av. En koncernintern fordran i ett koncernföretag motsvaras av en koncernintern skuld i ett annat koncernföretag. Vid tillämpningen av 1 kap. 3 § första stycket 6 ÅRL ska även andelar i dotterföretag dras av vid beräkningen av balansomslutningen.

Att summera koncernföretagens balansomslutningar respektive nettoomsättningar och därefter dra av koncerninterna transaktioner är en förenkling jämfört med att göra en fullständig koncernkonsolidering (koncernredovisning).

Ingen eliminering av koncerninterna transaktioner

(punkt 12a)

Om koncerninterna transaktioner inte elimineras, görs bedömningen om koncernen är större eller mindre utifrån följande gränsvärden:

- medelantalet anställda 50,
- balansomslutning 48 miljoner kronor,
- nettoomsättning 96 miljoner kronor.

Vid bedömning utgår man från summan av de enskilda koncernföretagens balansomslutningar respektive summan av de enskilda koncernföretagens nettoomsättningar (justerade om räkenskapsåret omfattar annan tid än tolv månader).

För vissa bokföringsskyldiga, bl.a. ideella föreningar, registrerade trossamfund och stiftelser, ska vissa andra intäkter läggas till de enskilda koncernföretagens nettoomsättningar, se vidare kommentaren till punkt 11a.

Beräkningen av medelantalet anställda i en koncern

(punkt 14)

Utgångspunkten är att medelantalet anställda för en koncern ska beräknas på samma sätt som för ett enskilt företag men med hänsyn till att koncernen är den relevanta ekonomiska enheten. Vid beräkningen av medelantalet anställda i en koncern beaktas de anställda i koncernföretagen (jfr. definitionen av koncernföretag i 1 kap. 4 § ÅRL). Av 7 kap. 8 § ÅRL följer att samtliga anställda i dotterföretag ska beaktas även om dotterföretaget inte är helägt.

Av punkt 14 följer motsatsvis att anställda i intresseföretag och gemensamt styrda företag inte ska beaktas.

Exempel

Exempel 1 – Större eller mindre företag?

	År 1	År 2
Medelantal anställda	55	57
Balansomslutning (Mkr)	19	20
Nettoomsättning (Mkr)	85	90

Företaget klassificeras år 3 som större eftersom mer än ett gränsvärde överskrids för två år i rad.

Exempel 2 – Större eller mindre företag?

	År 1	År 2
Medelantal anställda	60	45
Balansomslutning (Mkr)	37	42
Nettoomsättning (Mkr)	90	92

Företaget klassificeras år 3 som mindre eftersom endast ett av gränsvärdena (nettoomsättning) överskridits två år i rad.

Exempel 3 – Exempel på beräkningar av medelantalet anställda

AB Berras butik har följande personer anställda under 20xx (räkenskapsår = kalenderår):

Kategori som utfört arbete	Omfattning i tid	Tänk så här och beräkning	Antal anställda
Bertil (VD, butikschef)	Heltid		1 person
Beatrice (styrelseledamot)	Fem styrelsemöten	Räknas inte som anställd i företaget (punkt 3)	0 person
Alfred (butikspersonal)	Heltid (sjuk 5 dagar)	Ingen justering eftersom företaget betalt sjuklön	1 person
Carina (butikspersonal)	Heltid (tagit ut 10 dagars semester)	Ingen justering för semester	1 person
Daniel (kontoret)	Heltid (80 timmar övertid)	Ingen justering för övertid	1 person
Erika (butikspersonal)	Heltid (började 1 juli)	Justeras eftersom arbetat del av året. $6/12 \text{ månader} = 0,5$	0,5 person
Fabian, Greta, Hans och Isa (butikspersonal)	Deltid (75%)	Justeras till heltidstjänster $75\% \times 4 = 3$	3 personer

Jörgen (lagerpersonal)	Heltid (sjukskriven 14 veckor)	Justeras för de dagar företaget inte betalt sjuklön $1 - (12/52) \text{ veckor} = 0,8$	0,8 person
Karin (butikspersonal)	Heltid (långtidssjukskriven hela året)	Företaget betalar ingen sjuklön	0 person
Leonard (butikspersonal)	Heltidsanställning – (tjänstledig för studier – arbetat extra 10 timmar i veckan (totalt 504))	Årsarbetstid enligt kollektivavtal för butiksanställd personal är 1 985 timmar.	1,1 personer
Maria, Niklas och Olivia (extrapersonal)	Arbetat totalt 1 687 timmar.	$(504 + 1\,687) / 1\,985 =$ $2\,191 / 1\,985 = 1,1$	
Totalt			9,4 personer Avrundas till 9 anställda

Exempel 4 – Exempel på beräkningar av medelantalet anställda i ideella föreningar

En idrottsförening har följande anställda under 20xx (räkenskapsår = kalenderår):

Kategori som utfört arbete	Omfattning i tid	Tänk så här och beräkning	Antal anställda
Agneta (klubbdirektör)	Heltid		1 person
10 styrelseledamöter	Sedvanligt styrelsearbete	Anses inte vara anställda av föreningen.	
Beata (kanslist)	Heltid		1 person
Cesar och David (kanslister)	500 respektive 400 timmar	$(900 + 4\,900 + 1\,500 \times 3$ $+ 1\,800 \times 4) / 1\,920 =$ $17\,500 / 1\,920 = 9,1$	9,1 personer
Erik, Fredrik och Gustav (tränare)	Total 4 900 timmar		
Henrik, Inge, Jan, Kalle, Ludvig, Mats och Nils (idrottsutövare)	Spelar i elitlaget. Enligt avtalen med klubben räknas både tävlings- och träningstid som arbetstid. 1 500 timmar vardera (Henrik, Inge och Jan) och 1 800 timmar vardera (Kalle, Ludvig, Mats och Nils).		

Olle, Peter och Regina (ungdomar, mindre arbetsuppgifter)	Okänt antal timmar	Då ersättningen de fått (10 000 var) understiger ett halvt basbelopp anses arbetet vara ideellt och de arbetade timmarna räknas inte med i beräkningen av medelantalet anställda.	
Totalt			11,1 personer Avrundas till 11 anställda