

BOKFÖRINGSNÄMNDENS ALLMÄNNA RÅD

ISSN 1404-5761

Utgivare: Eva Sundberg, Bokföringsnämnden, Box 7821, 103 97 STOCKHOLM

BFNAR 2026:1

Allmänna råd om ändring i Bokföringsnämndens allmänna råd (BFNAR 2017:3) om årsbokslut;

beslutat den 18 maj 2026.

Bokföringsnämnden beslutar i fråga om nämndens allmänna råd
(BFNAR 2017:3) om årsbokslut

dels att punkterna 2.6, 3.9, 3.10, 3.11, 19.5, 19.9, 19.10, 19.10A, 19.10B och
19.11 ska upphöra att gälla,

dels att rubrikerna närmast före punkterna 3.9, 3.10, 3.11, 19.2, 19.3, 19.4,
19.9, 19.10 19.10A, 19.10B och 19.11 ska utgå,

dels att de nuvarande punkterna 2.1 och 3.3 ska betecknas punkt 2.1B och
punkt 2.1,

dels att punkt 1.6, den nya punkten 2.1 samt punkterna 2.3, 2.4, 2.7, 2.9,
2.10, 3.1, 3.5, 3.6, 4.3, 4.4, 4.6, 4.7, 4.7A, 4.8A, 4.11, 4.12, 4.22, 4.23, 5.2,
5.8, 5.9, 5.11, 5.14, 5.18, 5.21, 5.24, 5.25, 5.26, 5.29, 5.41, 5.43, 6.1, 6.2,
6.6, 6.10, 8.3, 8.4, 8.10, 8.14, 9.2, 9.5, 9.7, 9.9, 9.13, 9.25, 9.26, 9.28, 10.2,
10.6, 10.9, 10.11, 10.12, 10.19, 10.23, 10.24, 11.13, 13.1, 13.2, 13.3, 15.2,
15.7, 15.12, 15.14, 15.17, 15.18, 16.1, 16.2, 16.5, 16.10, 17.2, 17.7, 17.9,
17.10, 17.11, 18.6, 18.7, 18.8, 18.9, 18.19, 18.20, 19.1, 19.2, 19.3, 19.4,
19.6, 19.7, 19.8, 20.4 och 20.5 ska ha följande lydelse,

dels att rubriken till kapitel 2 samt rubrikerna närmast före punkterna 19.6
och 20.4 ska ha följande lydelse,

dels att rubriken närmast före punkt 5.31 ska lyda ”När och hur redovisas
försäljning av immateriella och materiella anläggningstillgångar? –
Realisationsvinst och tilläggsköpeskilling”,

dels att rubriken närmast före punkt 7.4 ska lyda ”Hur och när redovisas
försäljning av finansiella tillgångar? – Realisationsresultat och
tilläggsköpeskilling”,

dels att rubriken närmast före punkt 9.4 ska lyda ”Immateriella anläggningstillgångar”,

dels att rubriken närmast före punkt 15.16 ska lyda ”Särskilt om pensioner och särskild löneskatt”,

dels att rubriken till avsnitt VII ska lyda ”Särskilda regler vid byte till detta allmänna råd”,

dels att rubriken till kapitel 19 ska lyda ”Särskilda regler vid byte till detta allmänna råd”,

dels att rubriken närmast före punkt 2.1 ska sättas närmast före punkt 2.1B,

dels att det ska införas 20 nya punkter, 2.1A, 2.4A, 2.4B, 2.9A, 5.32A, 7.4A, 7.4B, 7.4C, 8.3A, 9.11A, 9.22A, 10.12A, 15.5A, 17.6A, 19.1A, 19.1B, 19.4A, 19.4B, 19.4C och 19.8A, av följande lydelse,

dels att det närmast före punkterna 2.1, 2.1A, 7.4C, 17.6A, 19.1A och 19.8A ska införas nya rubriker av följande lydelse.

- 1.6 Är en fråga inte reglerad i detta allmänna råd ska företaget söka vägledning i följande ordning:
- a) Regler i detta allmänna råd som behandlar liknande frågor.
 - b) Grundläggande redovisningsprinciper enligt 2 kap. 4 § första stycket årsredovisningslagen (1995:1554) och principer i detta allmänna råd.

Kapitel 2 – Redovisningsprinciper

Överskådlighet och god redovisningssed

- 2.1 Ett årsbokslut som är upprättat enligt detta allmänna råd uppfyller de krav som ställs på överskådlighet och god redovisningssed enligt 2 kap. 2 § årsredovisningslagen (1995:1554).

Väsentlighetsprincipen

- 2.1A Ett årsbokslut som är upprättat enligt detta allmänna råd innehåller inte några avvikelser som går utöver vad som är tillåtet enligt 2 kap. 3 a § årsredovisningslagen (1995:1554).
- 2.3 Ett företag får ändra princip för värdering till någon av de metoder som anges i detta allmänna råd, trots det som anges i 2 kap. 4 § första stycket 2 årsredovisningslagen (1995:1554). Den nya metoden ska tillämpas framåt i tiden.

Den nya metoden får endast tillämpas på nya transaktioner, med undantag av punkterna 5.15 och 9.25.

2.4 Ett företag behöver inte periodisera inkomster och utgifter som var för sig understiger 7 000 kronor, trots det som anges i 2 kap. 4 § första stycket 4 årsredovisningslagen (1995:1554).

2.4A Ett företag får redovisa ett erhållet förskott som avser en vara eller en tjänst som intäkt om förskottet understiger 7 000 kronor, trots att intäkten inte hör till räkenskapsåret.

På motsvarande sätt får ett lämnat förskott som avser en vara eller en tjänst redovisas som kostnad om förskottet understiger 7 000 kronor.

2.4B Punkterna 2.4, 2.4A och 6.9 får inte tillämpas i den utsträckning som tillämpningen av en enskild punkt eller flera punkter tillsammans medför en väsentlig påverkan på företagets intäkter eller kostnader.

2.7 Vid byte av tillgång eller tjänst är inkomsten respektive utgiften det verkliga värdet på det som företaget tar emot respektive lämnar. Inkomsten respektive utgiften ska justeras med eventuella betalningar i samband med bytet.

När en tillgång betalas med en tillgång är utgångspunkten vid beräkningen av anskaffningsvärdet för den förvärvade tillgången det verkliga värdet på den eller de tillgångar som tas emot, justerat med eventuella betalningar i samband med bytet.

Kan verkligt värde på det som tas emot inte bestämmas på ett tillförlitligt sätt, ska värdet antas motsvara det verkliga värdet på det som lämnas i byte, justerat med eventuella betalningar i samband med bytet.

2.9 Med händelser efter balansdagen avses såväl gynnsamma som ogynnsamma händelser, vilka inträffat mellan balansdagen och den dag då årsbokslutet är upprättat.

2.9A Händelser som bekräftar förhållanden som förelåg på balansdagen men som inträffat efter balansdagen och innan årsbokslutet är upprättat ska beaktas genom att justera beloppen eller att redovisa inte tidigare medtagna poster.

2.10 Ett företag ska rätta ett fel i det årsbokslut som upprättas närmast efter upptäckten av felet. Företaget ska rätta felet genom att räkna om den ingående balansen för tillgångar, skulder och eget kapital för det räkenskapsår som årsbokslutet avser. Effekten av rättelsen får i

stället redovisas i resultaträkningen eller, om rättelsen enbart avser poster i balansräkningen, i balansräkningen.

- 3.1 Detta kapitel ska tillämpas när årsbokslutet utformas.
- 3.5 Ett företag som tillämpar detta allmänna råd får inte lägga till andra rubriker, underrubriker, summeringsrader eller poster än de som finns i uppställningsformerna eller slå samman poster, trots att 3 kap. 4 § tredje–femte styckena årsredovisningslagen (1995:1554) ger möjlighet till det.

I uppställningsformerna för resultaträkningen får benämningen av rubriker, poster och summeringsrader anpassas om det bättre beskriver rubrikens, postens eller summeringsradens innehåll.

I uppställningsformerna för balansräkningen får benämningen av posterna anpassas om det bättre beskriver postens innehåll.

En rubrik, underrubrik, summeringsrad eller post får utelämnas om det inte finns något att redovisa.

- 3.6 Årsbokslutet ska innehålla uppgift om
- att det är ett årsbokslut,
 - balansdag och det räkenskapsår som årsbokslutet upprättas för, och
 - företagets namn och person- eller organisationsnummer.
- 4.3 Resultaträkningen ska upprättas med de rubriker, poster och summeringsrader som framgår av nedanstående uppställningsform, om inte annat anges i andra stycket.

Upprättas resultaträkningen i förkortad form enligt 3 kap. 11 § första stycket årsredovisningslagen (1995:1554) ska i stället punkt 4.4 tillämpas.

Rubrik/post/ summeringsrad	Här redovisas	Se kapitel respektive punkt
Rörelseintäkter, lagerförändringar m.m.		kapitel 5
Nettoomsättning	primära intäkter i företagets normala verksamhet, t.ex. varuförsäljning, tjänsteintäkter,	5.7–5.22, 5.25 och 5.26

Rubrik/post/ summeringsrad	Här redovisas	Se kapitel respektive punkt
	hyresintäkter, utdelning på lageraktier	
Förändring av lager av produkter i arbete, färdiga varor och pågående arbete för annans räkning	<ul style="list-style-type: none"> • årets förändring av redovisat värde av produkter i arbete och av färdiga egentillverkade varor, samt • för uppdrag till fast pris som redovisas enligt alternativregeln, skillnaden mellan årets aktiverade utgifter för pågående arbete för annans räkning och årets återföring av tidigare års aktiverade utgifter 	11.13 5.23–5.25
Aktiverat arbete för egen räkning	utgifter för eget arbete under året som har aktiverats som anläggningstillgång	9.16
Övriga rörelseintäkter	sekundära intäkter i företagets verksamhet, t.ex. realisationsvinst vid försäljning av icke-finansiella anläggningstillgångar, valutakursvinster på fordringar och skulder av rörelsekaraktär samt bidrag för bl.a. personal	5.26–5.36 och 5.38–5.40
Summa rörelse- intäkter, lager- förändringar m.m.		
Rörelsekostnader		kapitel 6

Rubrik/post/ summeringsrad	Här redovisas	Se kapitel respektive punkt
Råvaror och förnödenheter	<ul style="list-style-type: none"> • kostnaden för förbrukning av råvaror och förnödenheter (årets inköp +/- förändring av lagerposten Råvaror och förnödenheter), • kostnaden för material i tjänste- och entreprenaduppdrag och för standardiserade tjänster, • kostnader för legoarbeten och underentreprenader, samt • andra rörliga kostnader som direkt kan hänföras till produktionen av varor eller tjänster med undantag av personalkostnader och avskrivningar 	kapitel 11, 5.14, 5.21, 5.24 och 5.25
Handelsvaror	kostnaden för sålda handelsvaror (årets inköp +/- förändring av lager av handelsvaror)	kapitel 11 och 13
Övriga externa kostnader	alla övriga rörelsekostnader som inte passar i någon annan post, t.ex. kontorshyra, konsultarvoden, telefon, porto, reklam och nedskrivning av kortfristiga fordringar	5.14, 5.21, 5.24, 5.25, 9.5 och 9.6
Personalkostnader	kostnader som har direkt samband med företagets anställda, t.ex. löner, sociala avgifter, pensionskostnader och företagshälsovård samt dessutom styrelsearvoden	5.14, 5.21, 5.24 och 5.25
Av- och nedskrivningar av materiella och	av- och nedskrivningar av materiella och immateriella anläggningstillgångar samt	9.20–9.39

Rubrik/post/ summeringsrad	Här redovisas	Se kapitel respektive punkt
immateriella anläggningstillgångar	återföringar av tidigare gjorda nedskrivningar	
Nedskrivningar av omsättningstillgångar utöver normala nedskrivningar	belopp endast undantagsvis, t.ex. vid exceptionellt stora nedskrivningar av kundfordringar	
Övriga rörelsekostnader	sekundära kostnader i företagets verksamhet, t.ex. realisationsförlust vid försäljning och utrantering av icke-finansiella anläggning- tillgångar samt valutakurs- förluster på fordringar och skulder av rörelsekaraktär	6.12–6.14
Summa rörelsekostnader		
<i>Rörelseresultat</i>		
Finansiella poster		kapitel 7 och 18
Resultat från andelar i koncernföretag	nettot av företagets finansiella intäkter och kostnader från koncernföretag med undantag av räntor, koncernbidrag och nedskrivningar, t.ex. vissa erhållna vinstutdelningar, andel i handelsbolags resultat och realisationsresultat	18.13, 18.14 och 7.4–7.4B
Resultat från andelar i intresseföretag och gemensamt styrda företag	nettot av företagets finansiella intäkter och kostnader från intresseföretag och gemensamt styrda företag med undantag av räntor och nedskrivningar, t.ex. vissa erhållna vinstutdelningar, andel i handelsbolags resultat och realisationsresultat	18.13, 18.14 och 7.4–7.4B

Rubrik/post/ summeringsrad	Här redovisas	Se kapitel respektive punkt
Resultat från övriga företag som det finns ett ägarintresse i	nettot av företagets finansiella intäkter och kostnader från övriga företag som det finns ett ägarintresse i med undantag av räntor och nedskrivningar, t.ex. vissa erhållna vinstutdelningar, andel i handelsbolags resultat och realisationsresultat	7.4–7.4B och 7.5–7.6
Resultat från övriga finansiella anläggningstillgångar	nettot av intäkter och kostnader från företagets övriga värdepapper och fordringar som är anläggningstillgångar med undantag av nedskrivningar, t.ex. ränteintäkter (även på värdepapper avseende koncern- och intresseföretag, gemensamt styrda företag och företag som det finns ett ägarintresse i), vissa vinstutdelningar, positiva och negativa valutakursdifferenser samt realisationsresultat	7.4–7.8
Övriga ränteintäkter och liknande resultatposter	resultat från finansiella omsättningstillgångar med undantag för nedskrivningar, t.ex. ränteintäkter (även dröjsmålsräntor på kundfordringar), vissa vinstutdelningar, positiva och negativa valutakursdifferenser samt realisationsresultat vid avyttring av finansiella omsättningstillgångar	7.4–7.8
Nedskrivningar av finansiella anläggningstillgångar och kortfristiga placeringar	nedskrivningar av och återföring av nedskrivningar på finansiella anläggningstillgångar och kortfristiga placeringar	10.16–10.22, 13.4 och 18.8–18.11

Rubrik/post/ summeringsrad	Här redovisas	Se kapitel respektive punkt
Räntekostnader och liknande resultatposter	resultat från finansiella skulder, t.ex. räntor på lån, positiva och negativa valutakursdifferenser samt dröjsmålsräntor på leverantörsskulder	7.7, 7.8, 5.30 och 5.15
Summa finansiella poster		
<i>Resultat efter finansiella poster</i>		
Boksluts-dispositioner		
Erhållna koncernbidrag	koncernbidrag som ska tas upp enligt 35 kap. inkomstskattelagen (1999:1229)	18.15
Lämnade koncernbidrag	koncernbidrag som ska dras av enligt 35 kap. inkomstskattelagen (1999:1229)	18.15
Förändring av periodiseringsfonder		
Förändring av överavskrivningar		
Övriga boksluts-dispositioner		
Summa boksluts-dispositioner		
<i>Resultat före skatt</i>		
Skatter		
Skatt på årets resultat	inkomstskatt som belastat räkenskapsårets resultat	

Rubrik/post/ summeringsrad	Här redovisas	Se kapitel respektive punkt
Övriga skatter	belopp endast undantagsvis	
<i>Årets resultat</i>		

- 4.4 En resultaträkning i förkortad form enligt 3 kap. 11 § första stycket årsredovisningslagen (1995:1554) ska upprättas med de rubriker, poster och summeringsrader som framgår av nedanstående uppställningsform.

Rubrik/post/ summeringsrad	Här redovisas	Se kapitel respektive punkt
Bruttoresultat	summan av det som ska redovisas i följande poster i uppställningsformen i punkt 4.3	kapitel 5 och 6
	Nettoomsättning	5.7–5.22, 5.25 och 5.26
	Förändring av lager av produkter i arbete, färdiga varor och pågående arbete för annans räkning	5.23–5.25 och 11.13
	Aktiverat arbete för egen räkning	9.16
	Övriga rörelseintäkter	5.26–5.36 och 5.38–5.40
	Råvaror och förnödenheter	kapitel 11, 5.14, 5.21, 5.24 och 5.25
	Handelsvaror	kapitel 11 och 13
	Övriga externa kostnader	5.14, 5.21, 5.24, 5.25, 9.5 och 9.6

Rubrik/post/ summeringsrad	Här redovisas	Se kapitel respektive punkt
Personalkostnader	kostnader som har direkt samband med företagets anställda, t.ex. löner, sociala avgifter, pensionskostnader och företagshälsovård samt dessutom styrelsearvoden	5.14, 5.21, 5.24 och 5.25
Av- och nedskrivningar av materiella och immateriella anläggningstillgångar	av- och nedskrivningar av materiella och immateriella anläggningstillgångar samt återföringar av tidigare gjorda nedskrivningar	9.20–9.39
Nedskrivningar av omsättningstillgångar utöver normala nedskrivningar	belopp endast undantagsvis, t.ex. vid exceptionellt stora nedskrivningar av kundfordringar	
Övriga rörelsekostnader	sekundära kostnader i företagets verksamhet, t.ex. realisationsförlust vid försäljning och utrangering av icke-finansiella anläggningstillgångar samt valutakursförluster på fordringar och skulder av rörelsekaraktär	6.12–6.14
<i>Rörelseresultat</i>		
Finansiella poster		kapitel 7 och 18
Resultat från andelar i koncernföretag	nettot av företagets finansiella intäkter och kostnader från koncernföretag med undantag av räntor, koncernbidrag och nedskrivningar, t.ex. vissa erhållna vinstutdelningar, andel i handelsbolags resultat och realisationsresultat	18.13, 18.14 och 7.4–7.4B
Resultat från andelar i intresseföretag och	nettot av företagets finansiella intäkter och kostnader från intresseföretag och gemensamt styrda företag med undantag	18.13, 18.14 och 7.4–7.4B

Rubrik/post/ summeringsrad	Här redovisas	Se kapitel respektive punkt
gemensamt styrda företag	av räntor och nedskrivningar, t.ex. vissa erhållna vinstutdelningar, andel i handelsbolags resultat och realisationsresultat	
Resultat från övriga företag som det finns ett ägarintresse i	nettot av företagets finansiella intäkter och kostnader från övriga företag som det finns ett ägarintresse i med undantag av räntor och nedskrivningar, t.ex. vissa erhållna vinstutdelningar, andel i handelsbolags resultat och realisationsresultat	7.4–7.4B och 7.5–7.6
Resultat från övriga finansiella anläggningstillgångar	nettot av intäkter och kostnader från företagets övriga värdepapper och fordringar som är anläggningstillgångar med undantag av nedskrivningar, t.ex. ränteintäkter (även på värdepapper avseende koncern- och intresseföretag, gemensamt styrda företag och företag som det finns ett ägarintresse i), vissa vinstutdelningar, positiva och negativa valutakursdifferenser samt realisationsresultat	7.4–7.8
Övriga ränteintäkter och liknande resultatposter	resultat från finansiella omsättningstillgångar med undantag för nedskrivningar, t.ex. ränteintäkter (även dröjsmålsräntor på kundfordringar), vissa vinstutdelningar, positiva och negativa valutakursdifferenser samt realisationsresultat vid avyttring av finansiella omsättningstillgångar	7.4–7.8

Rubrik/post/ summeringsrad	Här redovisas	Se kapitel respektive punkt
Nedskrivningar av finansiella anläggningstillgångar och kortfristiga placeringar	nedskrivningar av och återföring av nedskrivningar på finansiella anläggningstillgångar och kortfristiga placeringar	10.16–10.22, 13.4 och 18.8–18.11
Räntekostnader och liknande resultatposter	resultat från finansiella skulder, t.ex. räntor på lån, positiva och negativa valutakursdifferenser samt dröjsmålsräntor på leverantörsskulder	7.7, 7.8, 5.30 och 15.15
Summa finansiella poster		
<i>Resultat efter finansiella poster</i>		
Bokslutsdispositioner		
Erhållna koncernbidrag	koncernbidrag som ska tas upp enligt 35 kap. inkomstskattelagen (1999:1229)	18.15
Lämnade koncernbidrag	koncernbidrag som ska dras av enligt 35 kap. inkomstskattelagen (1999:1229)	18.15
Förändring av periodiseringsfonder		
Förändring av överavskrivningar		
Övriga bokslutsdispositioner		
Summa bokslutsdispositioner		
<i>Resultat före skatt</i>		

Rubrik/post/ summeringsrad	Här redovisas	Se kapitel respektive punkt
Skatter		
Skatt på årets resultat	inkomstskatt som belastat räkenskapsårets resultat	
Övriga skatter	belopp endast undantagsvis	
<i>Årets resultat</i>		

4.6 Balansräkningen ska upprättas med de rubriker, underrubriker, poster och summeringsrader som framgår av nedanstående uppställningsform, om inte annat anges i andra stycket.

Upprättas balansräkningen i förkortad form enligt 3 kap. 4 § femte stycket årsredovisningslagen (1995:1554) ska i stället punkt 4.7 tillämpas.

Rubrik/underrubrik/ post/summeringsrad	Här redovisas	Se kapitel respektive punkt
TILLGÅNGAR		kapitel 8
Anläggningstillgångar		8.5–8.7
<i>Immateriella anläggningstillgångar</i>	i respektive post utgifter för förvärvade immateriella anläggningstillgångar	kapitel 9
Koncessioner, patent, licenser, varumärken samt liknande rättigheter		
Hysesrätter och liknande rättigheter		
Goodwill		
Övriga immateriella anläggningstillgångar	t.ex. förvärvade tomträtter	
Pågående förbättringar och förskott avseende	förskott i samband med förvärv, t.ex. depositioner och handpenning, samt utgifter som avser pågående	

Rubrik/underrubrik/ post/summeringsrad	Här redovisas	Se kapitel respektive punkt
immateriella anläggningstillgångar	förbättringar av förvärvade immateriella anläggnings- tillgångar	
<i>Summa immateriella anläggningstillgångar</i>		
<i>Materiella anläggningstillgångar</i>	i respektive post utgifter för förvärvade och egentill- verkade materiella anläggningstillgångar	kapitel 9
Byggnader och mark	byggnader, mark och mark- anläggningar samt maskiner avsedda för en byggnads allmänna användning	
Maskiner och andra tekniska anläggningar	maskiner och andra anläggningar samt mark- och byggnadsinventarier avsedda för produktionen	
Inventarier, verktyg och installationer	inventarier, verktyg och installationer samt mark- och byggnadsinventarier avsedda för hjälpavdelningar, administration och försäljning	
Förbättringsutgifter på annans fastighet		9.7
Övriga materiella anläggningstillgångar	t.ex. djur som klassificerats som anläggningstillgång	
Pågående nyanläggningar och förskott avseende materiella anläggningstillgångar	utgifter som avser pågående nyanläggningar samt förskott i samband med förvärv av materiella anläggnings- tillgångar	
<i>Summa materiella anläggningstillgångar</i>		

Rubrik/underrubrik/ post/summeringsrad	Här redovisas	Se kapitel respektive punkt
<i>Finansiella anläggningstillgångar</i>	i respektive post långfristiga finansiella placeringar	kapitel 10 och 18
Andelar i koncernföretag	aktier och andelar i koncern- företag	18.2, 18.4–18.11, 18.19 och 18.20
Fordringar hos koncernföretag	fordringar på koncernföretag som ska betalas senare än 12 månader från balansdagen	
Andelar i intresseföretag och gemensamt styrda företag	aktier och andelar i intresse- företag och gemensamt styrda företag	18.3–18.11, 18.19 och 18.20
Fordringar hos intresseföretag och gemensamt styrda företag	fordringar på intresseföretag och gemensamt styrda företag som ska betalas senare än 12 månader från balansdagen	
Ägarintressen i övriga företag	aktier och andelar i övriga företag som det redovisnings- skyldiga företaget har ett ägarintresse i	
Fordringar hos övriga företag som det finns ett ägarintresse i	fordringar på övriga företag som det finns ett ägarintresse i och som ska betalas senare än 12 månader från balans- dagen	
Andra långfristiga värdepappersinnehav	långsiktigt innehav av värde- papper som inte avser koncern- eller intresse- företag, gemensamt styrda företag eller företag som det finns ett ägarintresse i	
Andra långfristiga fordringar	fordringar som ska betalas senare än 12 månader från balansdagen	

Rubrik/underrubrik/ post/summeringsrad	Här redovisas	Se kapitel respektive punkt
<i>Summa finansiella anläggningstillgångar</i>		
Summa anläggnings- tillgångar		
Omsättningstillgångar		8.5–8.7
<i>Varulager m.m.</i>	i respektive post varor som lagerhålls samt varor och tjänster som tillverkas eller tillhandahålls för egen eller annans räkning	kapitel 11
Råvaror och förnödenheter	lager av råvaror och förnödenheter som har inköpts för att bearbetas eller för att vara komponenter i den egna tillverkningen av varor eller vid tillhanda- hållandet av tjänster	
Varor under tillverkning	lager av varor där till- verkning har påbörjats	
Färdiga varor	lager av färdiga egentillverkade varor	
Handelsvaror	lager av varor som har köpts för vidareförsäljning (handelsvaror)	
Övriga lagertillgångar	lager av värdepapper och andra finansiella instrument som utgör lager (t.ex. lager- aktier), lagerfastigheter samt djur som klassificerats som omsättningstillgång	kapitel 13
Pågående arbete för annans räkning	pågående arbete för annans räkning till fast pris där arbetet redovisas enligt alternativregeln om	5.24

Rubrik/underrubrik/ post/summeringsrad	Här redovisas	Se kapitel respektive punkt
	<ul style="list-style-type: none"> • de aktiverade utgifterna överstiger de fakturerade beloppen i uppdraget, och • någon resultatavräkning inte har redovisats 	
Förskott till leverantörer	betalningar samt obetalda fakturor för varor och tjänster som regelmässigt redovisas som lager men där prestationen ännu inte erhållits	
<i>Summa varulager m.m.</i>		
<i>Kortfristiga fordringar</i>	i respektive post fordringar som ska betalas inom 12 månader från balansdagen	kapitel 12
Kundfordringar		12.5
Fordringar hos koncernföretag	fordringar på koncernföretag, inklusive kundfordringar	
Fordringar hos intresseföretag och gemensamt styrda företag	fordringar på intresseföretag och gemensamt styrda företag, inklusive kundfordringar	
Fordringar hos övriga företag som det finns ett ägarintresse i	fordringar på övriga företag som det finns ett ägarintresse i, inklusive kundfordringar	
Övriga fordringar	övriga fordringar, t.ex. aktuella skattefordringar	
Upparbetad men ej fakturerad intäkt	intäkter från uppdrag på löpande räkning och från uppdrag till fast pris enligt huvudregeln som är upparbetade men inte fakturerade	5.14 och 5.21

Rubrik/underrubrik/ post/summeringsrad	Här redovisas	Se kapitel respektive punkt
Förutbetalda kostnader och upplupna intäkter	förutbetalda kostnader och upplupna intäkter, t.ex. förutbetalda hyreskostnader och försäkringspremier samt förhöjd leasingavgift	6.4, 6.10, 6.11, 5.6 och 5.26
<i>Summa kortfristiga fordringar</i>		
<i>Kortfristiga placeringar</i>	i respektive post placeringar som är avsedda att realiseras inom 12 månader efter balansdagen	kapitel 13
Andelar i koncernföretag	undantagsvis andelar i koncernföretag	18.2 och 18.12
Övriga kortfristiga placeringar	innehav av värdepapper eller andra placeringar som inte är anläggningstillgångar och som inte redovisas i någon annan post under rubriken Omsättningstillgångar	
<i>Summa kortfristiga placeringar</i>		
<i>Kassa och bank</i>		kapitel 13
Kassa och bank	kontantkassa samt bank- och girotillgodohavanden	
Redovisningsmedel	medel som mottagits för annans räkning med redovisningsskyldighet	
<i>Summa kassa och bank</i>		
Summa omsättningstillgångar		
SUMMA TILLGÅNGAR		

Rubrik/underrubrik/ post/summeringsrad	Här redovisas	Se kapitel respektive punkt
EGET KAPITAL OCH SKULDER		
Eget kapital	eget kapital enligt de särskilda reglerna för respektive företagsform	kapitel 14
Obeskattade reserver		14.3
Periodiseringsfonder		
Ackumulerade överavskrivningar		
Övriga obeskattade reserver		
Summa obeskattade reserver		
Avsättningar		kapitel 15
Avsättningar för pensioner och liknande förpliktelser enligt lagen (1967:531) om tryggnad av pensionsutfästelse m.m.	åtaganden för pensioner enligt tryggandelagen till nuvarande och tidigare anställda	
Övriga avsättningar för pensioner och liknande förpliktelser	övriga åtaganden för pensioner till nuvarande och tidigare anställda	
Övriga avsättningar	andra avsättningar än för pensionsåtaganden, t.ex. för garantiåtaganden	
Summa avsättningar		
Långfristiga skulder	i respektive post skulder som ska betalas senare än 12 månader från balansdagen	kapitel 16
Obligationslån		

Rubrik/underrubrik/ post/summeringsrad	Här redovisas	Se kapitel respektive punkt
Kontokredit	den del av en utnyttjad kredit som bedöms vara en långfristig finansiering	16.5
Övriga skulder till kreditinstitut		
Skulder till koncernföretag		
Skulder till intresseföretag och gemensamt styrda företag		
Skulder till övriga företag som det finns ett ägarintresse i		
Övriga skulder		
Summa långfristiga skulder		
Kortfristiga skulder	i respektive post skulder som ska betalas inom 12 månader från balansdagen	kapitel 16
Kontokredit	den del av en utnyttjad kredit som inte bedöms vara en långfristig finansiering	16.5
Övriga skulder till kreditinstitut		
Förskott från kunder	betalningar från och obetalda fakturor till kunder där motprestation ännu inte lämnats	5.14
Pågående arbete för annans räkning	pågående arbete för annans räkning till fast pris där arbetet redovisas enligt alternativregeln om <ul style="list-style-type: none"> • de fakturerade beloppen överstiger de aktiverade 	5.24

Rubrik/underrubrik/ post/summeringsrad	Här redovisas	Se kapitel respektive punkt
	utgifterna i uppdraget, och <ul style="list-style-type: none"> någon resultatavräkning inte har redovisats 	
Fakturerad men ej upparbetad intäkt	intäkter för uppdrag till fast pris enligt huvudregeln som är fakturerade men inte upparbetade	5.21
Leverantörsskulder		
Växelskulder		
Skulder till koncernföretag	skulder till koncernföretag, inklusive leverantörsskulder	
Skulder till intresseföretag och gemensamt styrda företag	skulder till intresseföretag och gemensamt styrda företag, inklusive leverantörsskulder	
Skulder till övriga företag som det finns ett ägarintresse i	skulder till övriga företag som det finns ett ägarintresse i, inklusive leverantörs- skulder	
Skatteskulder	aktuella skatteskulder bestående av beräknad och/eller fastställd skuld för innevarande och tidigare räkenskapsår avseende <ul style="list-style-type: none"> inkomstskatt, fastighetskatt eller motsvarande, särskild löneskatt på pensionskostnaden, samt avkastningsskatt minskad med inbetald preliminär- skatt till skattekontot 	
Övriga skulder	övriga kortfristiga skulder, t.ex. <ul style="list-style-type: none"> mervärdesskatt, 	

Rubrik/underrubrik/post/summeringsrad	Här redovisas	Se kapitel respektive punkt
	<ul style="list-style-type: none"> • punktskatter, • lagstadgade arbetsgivaravgifter som ska betalas efterföljande månad, • innehållen personalskatt, och • redovisningsmedel 	
Upplupna kostnader och förutbetalda intäkter	upplupna kostnader och förutbetalda intäkter, t.ex. upplupen kostnad för semesterlöner	6.4, 6.10, 6.11, 5.6, 5.25, 5.26, 16.9 och 16.10
Summa kortfristiga skulder		
SUMMA EGET KAPITAL OCH SKULDER		

4.7 En balansräkning i förkortad form enligt 3 kap. 4 § femte stycket årsredovisningslagen (1995:1554) ska upprättas med de rubriker, underrubriker, poster och summeringsrader som framgår av nedanstående uppställningsform.

Rubrik/underrubrik/post/summeringsrad	Här redovisas	Se kapitel respektive punkt
TILLGÅNGAR		kapitel 8
Anläggningstillgångar		8.5–8.7
Immateriella anläggningstillgångar	<p>summan av det som ska redovisas i följande poster i uppställningsformen i punkt 4.6</p> <p>Koncessioner, patent, licenser, varumärken samt liknande rättigheter</p>	kapitel 9

Rubrik/under- rubrik/post/ summeringsrad	Här redovisas	Se kapitel respektive punkt
	<p>Hyresrätter och liknande rättigheter</p> <p>Goodwill</p> <p>Övriga immateriella anläggningstillgångar</p> <p>Pågående förbättringar och förskott avseende immateriella anläggningstillgångar</p>	
Materiella anläggningstillgångar	<p>summan av det som ska redovisas i följande poster i uppställningsformen i punkt 4.6</p> <p>Byggnader och mark</p> <p>Maskiner och andra tekniska anläggningar</p> <p>Inventarier, verktyg och installationer</p> <p>Förbättringsutgifter på annans fastighet</p> <p>Övriga materiella anläggningstillgångar</p> <p>Pågående nyanläggningar och förskott avseende materiella anläggningstillgångar</p>	<p>kapitel 9</p> <p>9.7</p>
Finansiella anläggningstillgångar	summan av det som ska redovisas i följande poster i uppställningsformen i punkt 4.6	kapitel 10 och 18

Rubrik/under- rubrik/post/ summeringsrad	Här redovisas	Se kapitel respektive punkt
	<p>Andelar i koncernföretag</p> <p>Fordringar hos koncernföretag</p> <p>Andelar i intresseföretag och gemensamt styrda företag</p> <p>Fordringar hos intresseföretag och gemensamt styrda företag</p> <p>Ägarintressen i övriga företag</p> <p>Fordringar hos övriga företag som det finns ett ägarintresse i</p> <p>Andra långfristiga värdepappersinnehav</p> <p>Andra långfristiga fordringar</p>	<p>18.2, 18.4–18.11, 18.19 och 18.20</p> <p>18.3–18.11, 18.19 och 18.20</p>
Summa anläggningstillgångar		
Omsättningstillgångar		8.5–8.7
Varulager m.m.	<p>summan av det som ska redovisas i följande poster i uppställningsformen i punkt 4.6</p> <p>Råvaror och förnödenheter</p> <p>Varor under tillverkning</p> <p>Färdiga varor</p> <p>Handelsvaror</p>	kapitel 11

Rubrik/under-rubrik/post/summeringsrad	Här redovisas	Se kapitel respektive punkt
	Övriga lagertillgångar	kapitel 13
	Pågående arbete för annans räkning	5.24
	Förskott till leverantörer	
Kortfristiga fordringar	summan av det som ska redovisas i följande poster i uppställningsformen i punkt 4.6	kapitel 12
	Kundfordringar	12.5
	Fordringar hos koncernföretag	
	Fordringar hos intresseföretag och gemensamt styrda företag	
	Fordringar hos övriga företag som det finns ett ägarintresse i	
	Övriga fordringar	
	Upparbetad men ej fakturerad intäkt	5.14 och 5.21
	Förutbetalda kostnader och upplupna intäkter	6.4, 6.10, 6.11, 5.6 och 5.26
Kortfristiga placeringar	summan av det som ska redovisas i följande poster i uppställningsformen i punkt 4.6	kapitel 13
	Andelar i koncernföretag	18.2 och 18.12

Rubrik/under- rubrik/post/ summeringsrad	Här redovisas	Se kapitel respektive punkt
	Övriga kortfristiga placeringar	
Kassa och bank	kontantkassa samt bank- och girotillgodohavanden	kapitel 13
Redovisningsmedel	medel som mottagits för annans räkning med redovisningsskyldighet	kapitel 13
Summa omsättningstillgångar		
SUMMA TILLGÅNGAR		
EGET KAPITAL OCH SKULDER		
Eget kapital	eget kapital enligt de särskilda reglerna för respektive företagsform	kapitel 14
Obeskattade reserver	summan av det som ska redovisas i följande poster i uppställningsformen i punkt 4.6 Periodiseringsfonder Ackumulerade överavskrivningar Övriga obeskattade reserver	14.3
Avsättningar	summan av det som ska redovisas i följande poster i uppställningsformen i punkt 4.6 Övriga avsättningar för pensioner och liknande förpliktelser	kapitel 15

Rubrik/under- rubrik/post/ summeringsrad	Här redovisas	Se kapitel respektive punkt
	Övriga avsättningar	
Avsättningar för pensioner och liknande förpliktelser enligt lagen (1967:531) om tryggnad av pensionsutfästelse m.m.	åtaganden för pensioner enligt tryggandelagen till nuvarande och tidigare anställda	kapitel 15
Långfristiga skulder	<p>summan av det som ska redovisas i följande poster i uppställningsformen i punkt 4.6</p> <p>Obligationslån</p> <p>Kontokredit</p> <p>Övriga skulder till kreditinstitut</p> <p>Skulder till koncernföretag</p> <p>Skulder till intresseföretag och gemensamt styrda företag</p> <p>Skulder till övriga företag som det finns ett ägarintresse i</p> <p>Övriga skulder</p>	<p>kapitel 16</p> <p>16.5</p>
Kortfristiga skulder	<p>summan av det som ska redovisas i följande poster i uppställningsformen i punkt 4.6</p> <p>Kontokredit</p>	<p>kapitel 16</p> <p>16.5</p>

Rubrik/under- rubrik/post/ summeringsrad	Här redovisas	Se kapitel respektive punkt
	<p>Övriga skulder till kreditinstitut</p> <p>Förskott från kunder</p> <p>Pågående arbete för annans räkning</p> <p>Fakturerad men ej upparbetad intäkt</p> <p>Leverantörsskulder</p> <p>Växelskulder</p> <p>Skulder till koncernföretag</p> <p>Skulder till intresseföretag och gemensamt styrda företag</p> <p>Skulder till övriga företag som det finns ett ägarintresse i</p> <p>Skatteskulder</p> <p>Övriga skulder</p> <p>Upplupna kostnader och förutbetalda intäkter</p>	<p>5.14</p> <p>5.24</p> <p>5.21</p> <p></p> <p></p> <p></p> <p></p> <p></p> <p></p> <p></p> <p></p> <p>6.4, 6.10, 6.11, 5.6, 5.25, 5.26, 16.9 och 16.10</p>
SUMMA EGET KAPITAL OCH SKULDER		

4.7A En enskild näringsidkare ska upprätta balansräkningen med nedanstående poster och summeringsrader under rubriken Eget kapital:

Post/summeringsrad	Här redovisas	Se kapitel respektive punkt
Eget kapital vid räkenskapsårets början		
Effekt av rättelse av fel		2.10
<i>Justerat eget kapital vid räkenskapsårets början</i>		
Insättningar eller uttag under året	summan av årets insättningar och uttag	14.5–14.10
Årets resultat	årets resultat enligt resultaträkningen	
Eget kapital vid räkenskapsårets slut		

4.8A Ett handelsbolag ska upprätta balansräkningen med nedanstående poster och summeringsrader under rubriken Eget kapital:

Post/summeringsrad	Här redovisas	Se kapitel respektive punkt
Eget kapital vid räkenskapsårets början		
Effekt av rättelse av fel		2.10
<i>Justerat eget kapital vid räkenskapsårets början</i>		
Insättningar eller uttag under året	summan av årets insättningar och uttag	14.11–14.16
Årets resultat	årets resultat enligt resultaträkningen	
Eget kapital vid räkenskapsårets slut		

- 4.11 En ideell förening ska upprätta balansräkningen med tillägg av nedanstående post under rubrikerna Långfristiga skulder respektive Kortfristiga skulder:

Post	Här redovisas	Se kapitel respektive punkt
Mottagna ej använda bidrag	bidrag som föreningen tagit emot men ännu inte redovisat som intäkt	5.42 och 5.29

I en balansräkning i förkortad form enligt 3 kap. 4 § femte stycket årsredovisningslagen (1995:1554) ska posten Mottagna ej använda bidrag ingå i posterna Långfristiga skulder respektive Kortfristiga skulder.

- 4.12 En ideell förening ska upprätta balansräkningen med tillägg av nedanstående post under rubrikerna Långfristiga skulder respektive Kortfristiga skulder:

Post	Här redovisas	Se kapitel respektive punkt
Beviljade ej utbetalda bidrag	bidrag som är beslutade men ännu inte utbetalda	6.21 och 16.2

I en balansräkning i förkortad form enligt 3 kap. 4 § femte stycket årsredovisningslagen (1995:1554) ska posten Beviljade ej utbetalda bidrag ingå i posterna Långfristiga skulder respektive Kortfristiga skulder.

- 4.22 En stiftelse ska upprätta balansräkningen med tillägg av nedanstående post under rubrikerna Långfristiga skulder respektive Kortfristiga skulder:

Post	Här redovisas	Se kapitel respektive punkt
Beviljade ej utbetalda bidrag	bidrag och anslag som är beslutade men ännu inte utbetalda	6.22 och 16.2

I en balansräkning i förkortad form enligt 3 kap. 4 § femte stycket årsredovisningslagen (1995:1554) ska posten Beviljade ej utbetalda

bidrag ingå i posterna Långfristiga skulder respektive Kortfristiga skulder.

- 4.23 En filial ska upprätta balansräkningen med nedanstående poster och summeringsrader under rubriken Eget kapital:

Post/summeringsrad	Här redovisas	Se kapitel respektive punkt
Filialens kapital vid räkenskapsårets början	filialens nettotillgångar, dvs. skillnaden mellan filialens redovisade tillgångar och summan av redovisade skulder, avsättningar och obeskattade reserver, vid räkenskapsårets början	
Effekt av rättelse av fel		2.10
<i>Justerat kapital vid räkenskapsårets början</i>		
Insättningar eller uttag under året	summan av årets överföringar mellan filialen och det utländska företaget	
Årets resultat	årets resultat enligt resultaträkningen	
Filialens kapital vid räkenskapsårets slut	filialens nettotillgångar, dvs. skillnaden mellan filialens redovisade tillgångar och summan av redovisade skulder, avsättningar och obeskattade reserver, vid räkenskapsårets slut	

- 5.2 En inkomst är det som ett företag tar emot eller kommer att ta emot för egen räkning till följd av en transaktion och som ökar företagets eget kapital. Tillskott eller insättning från företagets ägare är inte en inkomst.

Företaget ska redovisa varje transaktion för sig. En transaktion ska dock redovisas i delar om det är nödvändigt för att rätt återge den

ekonomiska innebörden och delarna och beloppen kan identifieras separat.

- 5.8 Ett tjänsteuppdrag föreligger om det finns avtal som innebär att ett företag under en tidsperiod ska utföra en eller flera tjänster.

Ett entreprenaduppdrag föreligger om det finns ett särskilt framförhandlat avtal som avser produktion av ett objekt eller flera objekt som står i nära samband med, eller är beroende av, varandra med avseende på utformning, teknik och funktion eller användning.

Ett avtal som avser utförande av standardiserade tjänster är inte ett tjänsteuppdrag. Ett avtal som avser tillverkning av produkter som företaget normalt har i lager eller tillverkar mot order är inte ett entreprenaduppdrag. Ett avtal om komplettering av ett tjänste- eller entreprenaduppdrag ska anses vara samma slag av uppdrag som det ursprungliga om avtalen sammantaget är att anse som samma slags uppdrag, se punkterna 5.9–5.12.

- 5.9 Ett provisionsbaserat uppdrag är ett uppdrag för vilket inkomsten grundar sig på utfallet av försäljning av andras tillgångar eller utförda tjänster.

Intäkten från ett provisionsbaserat uppdrag ska redovisas enligt punkt 5.26.

- 5.11 Ett uppdrag med ett obestämt antal aktiviteter under en överenskommen tidsperiod är ett uppdrag
- som inte är provisionsbaserat eller på löpande räkning,
 - som avser ett obestämt antal aktiviteter vilka ska utföras under en överenskommen tidsperiod, och
 - för vilket inkomsten utgår för denna tidsperiod.

Inkomsten från ett uppdrag enligt första stycket ska redovisas som intäkt linjärt över den överenskomna tidsperioden. Är en aktivitet dominerande, ska hela intäkten i stället redovisas när denna aktivitet har utförts.

- 5.14 Uppdrag på löpande räkning ska redovisas i följande poster:

Post	Postens innehåll
<i>Resultaträkningen</i>	
Nettoomsättning	Intäkt enligt punkt 5.13

Råvaror och förnödenheter	Uppdragsutgifter för material som företaget har haft under räkenskapsåret om materialet levererats eller förbrukats senast på balansdagen Övriga uppdragsutgifter som företaget har haft under räkenskapsåret och som redovisas i posten enligt punkt 4.3 om arbetet har utförts senast på balansdagen
Övriga externa kostnader	Andra uppdragsutgifter än sådana som redovisas i posterna Råvaror och förnödenheter och Personalkostnader som företaget har haft under räkenskapsåret om arbetet utförts senast på balansdagen
Personalkostnader	Uppdragsutgifter för personal som företaget har haft under räkenskapsåret om arbetet utförts senast på balansdagen
<i>Balansräkningen</i>	
Upparbetad men ej fakturerad intäkt (tillgång)	Den del av den redovisade intäkten enligt punkt 5.13 som inte fakturerats
Förskott från kunder (skuld)	Belopp som fakturerats innan arbete utförts eller material levererats eller förbrukats

5.18 Metoden att beräkna färdigställandegraden ska tillämpas konsekvent på alla uppdrag inom samma typ av verksamhet.

5.21 Uppdrag till fast pris som redovisas enligt huvudregeln ska redovisas i följande poster:

Post	Postens innehåll
<i>Resultaträkningen</i>	
Nettoomsättning	Intäkt enligt punkt 5.16 eller, i förekommande fall, enligt punkt 5.20
Råvaror och förnödenheter	Uppdragsutgifter för material som företaget har haft under räkenskaps-

	<p>året om materialet levererats eller förbrukats senast på balansdagen</p> <p>Övriga uppdragsutgifter som företaget har haft under räkenskapsåret och som redovisas i posten enligt punkt 4.3 om arbetet utförts senast på balansdagen</p> <p>Kostnad som ska redovisas enligt punkt 5.19</p>
Övriga externa kostnader	Andra uppdragsutgifter än sådana som redovisas i posterna Råvaror och förnödenheter och Personalkostnader som företaget har haft under räkenskapsåret om arbetet utförts senast på balansdagen samt kostnad som ska redovisas enligt punkt 5.19
Personalkostnader	Uppdragsutgifter för personal som företaget har haft under räkenskapsåret om arbetet utförts senast på balansdagen samt kostnad för personal enligt punkt 5.19
<i>Balansräkningen</i>	
Upparbetad men ej fakturerad intäkt (tillgång)	Redovisad intäkt minskad med det belopp som har fakturerats om skillnaden är positiv
Fakturerad men ej upparbetad intäkt (skuld)	Redovisad intäkt minskad med det belopp som har fakturerats om skillnaden är negativ

5.24 Uppdrag till fast pris som inte är fullgjorda och som redovisas enligt alternativregeln ska redovisas i följande poster:

Post	Postens innehåll
<i>Resultaträkningen</i>	
Förändring av lager av produkter i arbete, färdiga varor och pågående arbete för annans räkning	Justeringspost enligt punkt 5.23 andra stycket
Råvaror och förnödenheter	Uppdragsutgifter för material som företaget har haft under räkenskapsåret om materialet levererats eller förbrukats senast på balansdagen Övriga uppdragsutgifter som företaget har haft under räkenskapsåret och som redovisas i posten enligt punkt 4.3 om arbetet utförts senast på balansdagen
Övriga externa kostnader	Andra uppdragsutgifter än sådana som redovisas i posterna Råvaror och förnödenheter och Personalkostnader som företaget har haft under räkenskapsåret om arbetet utförts senast på balansdagen
Personalkostnader	Uppdragsutgifter för personal som företaget har haft under räkenskapsåret om arbetet utförts senast på balansdagen
<i>Balansräkningen</i>	
Pågående arbete för annans räkning (tillgång)	Aktiverade utgifter minskat med de belopp som fakturerats för varje enskilt uppdrag där aktiverade utgifter överstiger fakturerade belopp (positivt saldo)
Pågående arbete för annans räkning (skuld)	Aktiverade utgifter minskat med de belopp som fakturerats för varje enskilt uppdrag där aktiverade

	utgifter understiger fakturerade belopp (negativt saldo)
--	--

5.25 Uppdrag till fast pris som är fullgjorda och som redovisas enligt alternativregeln ska redovisas i följande poster:

Post	Postens innehåll
<i>Resultaträkningen</i>	
Nettoomsättning	Intäkt enligt punkt 5.22
Förändring av lager av produkter i arbete, färdiga varor och pågående arbete för annans räkning	Justeringspost enligt punkt 5.23 tredje stycket
Råvaror och förnödenheter	Uppdragsutgifter för material som företaget har haft under räkenskapsåret om materialet levererats eller förbrukats senast på balansdagen samt uppdragsutgifter för ännu inte levererat eller förbrukat material Övriga uppdragsutgifter som företaget har haft under räkenskapsåret och som redovisas i posten enligt punkt 4.3 om arbetet utförts senast på balansdagen samt uppdragsutgifter för återstående arbete
Övriga externa kostnader	Andra uppdragsutgifter än sådana som redovisas i posterna Råvaror och förnödenheter och Personalkostnader som företaget har haft under räkenskapsåret om arbetet utförts senast på balansdagen samt uppdragsutgifter för återstående arbete
Personalkostnader	Uppdragsutgifter för personal som företaget har haft under räkenskapsåret om arbetet utförts senast på balansdagen samt uppdragsutgifter för återstående arbete

<i>Balansräkningen</i>	
Upplupna kostnader och förutbetalda intäkter (skuld)	Uppdragsutgifter för återstående arbete, material och annat

5.26 Nedanstående inkomster ska redovisas som intäkt enligt följande:

Inkomst från	Intäkten redovisas
hyra och leasing	linjärt över den avtalade hyres- eller leasingperioden
förhöjd förstagångshyra	linjärt över den avtalade leasingperioden
standardiserad tjänst	linjärt över den period då tjänsten utförs eller, om avtalet innebär att tjänsten ska utföras vid flera tillfällen, den period då respektive tjänst utförs
royalty och licens som baseras på mängden av försäljning eller användning	löpande i takt med försäljning eller användning om företaget har, eller kan få, tillgång till de uppgifter som krävs i form av försäljningsstatistik, statistik över användande etc.
royalty och licens som är fast och oberoende av försäljning eller användning	linjärt över avtalets löptid
provision som baseras på utfallet av försäljning av andras tillgångar eller utförda tjänster	löpande om den provisionsgrundande försäljningen har skett eller den provisionsgrundande tjänsten är utförd och om övriga avtalsvillkor för provisionen är uppfyllda
inträdesavgift i ett franchisesystem	vid avtalets tecknande
löpande avgifter i ett franchisesystem	löpande i takt med försäljning eller användning

försäkringsersättning	när en händelse har inträffat som omfattas av ett försäkringsavtal och försäkringsföretaget har fattat beslut om ersättning
skadestånd	när överenskommelse om belopp har träffats med motparten eller när beloppet är fastställt i en lagakraftvunnen dom eller dom i överinstans med samma utfall som i underinstans
gåva och förvärv genom testamente	när tillgången har erhållits
gåva som med stöd av 5 kap. 1 § andra stycket bokföringslagen (1999:1078) inte bokförs löpande och som finns kvar på balansdagen	på balansdagen

En prisjustering som ett företag lämnar på inkomst för hyra eller leasing på grund av en inskränkning i omfattning eller annan begränsning av det som avtalet avser, ska redovisas i den period som begränsningen är hänförlig till.

- 5.29 Ett bidrag som ska redovisas som intäkt enligt punkt 5.27 och som avser att täcka kostnader ska redovisas som intäkt samma räkenskapsår som det år kostnaderna avser.

Avser bidraget kostnader under flera räkenskapsår ska bidraget fördelas och redovisas som intäkt under dessa räkenskapsår.

Avser bidraget att täcka uppkomna förluster ska hela bidraget redovisas som intäkt under räkenskapsåret.

- 5.32A Tilläggsköpeskillning vid försäljning av inkråm ska redovisas som intäkt det räkenskapsår då tilläggsköpeskillningen har fastställts.

- 5.41 Nedanstående inkomster i en ideell förening ska redovisas som intäkt enligt följande:

Inkomst från	Intäkten redovisas
medlemsavgift	linjärt över den period den avser

5.43 Nedanstående inkomster i en samfällighetsförening ska redovisas som intäkt enligt följande:

Inkomst från	Intäkten redovisas
uttaxerat bidrag	linjärt över den period den avser

6.1 Detta kapitel ska tillämpas vid redovisning av rörelsekostnader.

Kapitlet behandlar inte

- a) kostnad för tjänste- och entreprenaduppdrag på löpande räkning eller till fast pris, se kapitel 5,
- b) avskrivningar, se kapitel 9,
- c) nedskrivningar av anläggningstillgångar, se kapitel 9 och 10,
- d) utgifter som ska aktiveras, se kapitel 9 och 11,
- e) kostnad för sålda varor, se kapitel 11,
- f) kostnad för kundförluster, se kapitel 12,
- g) valutakursförluster av rörelsekaraktär, se kapitel 12 och 16,
- h) kostnad för avsättningar, se kapitel 15, och
- i) kostnad för intjänad men inte uttagen semesterlön, se kapitel 16.

Särskilda regler finns för

- a) enskild näringsverksamhet i punkterna 6.15–6.17,
- b) handelsbolag i punkterna 6.18–6.20,
- c) ideella föreningar i punkt 6.21, och
- d) stiftelser i punkterna 6.22 och 6.23.

6.2 En utgift är det som ett företag lämnar eller kommer att lämna till följd av en transaktion och som minskar företagets eget kapital. En överföring till företagets ägare som direkt minskar företagets eget kapital är inte en utgift.

Företaget ska redovisa varje transaktion för sig. En transaktion ska dock redovisas i delar om det är nödvändigt för att rätt återge den ekonomiska innebörden och delarna och beloppen kan identifieras separat.

6.6 En utgift som inte kan hänföras till en specifik inkomst ska redovisas som kostnad det räkenskapsår eller de räkenskapsår företaget tagit emot den förbrukningsvara, tjänst eller övriga prestation som utgiften avser, om inte något annat följer av punkt 6.7 eller 6.8.

6.10 Nedan angivna slag av utgifter som inte kan hänföras till en specifik inkomst ska redovisas som kostnad enligt följande, om inte förenklingsregeln i punkt 6.9 tillämpas:

Utgift för	Kostnaden redovisas
hyra av tillgång eller tjänst (inklusive förhöjd leasingavgift)	linjärt över den avtalade hyres- eller leasingperioden
hyra av mässplats eller liknande	när det hyrda disponeras
förbrukningsvara	när varan erhålls
frakt	när frakten utförs
reparation	när reparationen utförs
avbrotts- eller sakförsäkringspremie och liknande	linjärt över försäkringsperioden
service	när tjänsten utförs
utbildning	när utbildningen genomförs
reklam och marknadsföring	när tjänsten utförs
konsultarvode	när tjänsten utförs
revisionsarvode	det räkenskapsår revisionen avser
löpande redovisningstjänster	det räkenskapsår redovisningen avser
redovisningstjänster avseende årsbokslut	det räkenskapsår årsbokslutet avser
royalty som är fast och oberoende av försäljning eller användning	linjärt över den avtalade perioden

En prisjustering som ett företag erhåller på utgift för hyra eller leasing på grund av en inskränkning i omfattning eller annan begränsning av det som avtalet avser, ska redovisas i den period som begränsningen är hänförlig till.

7.4A Vid försäljning av finansiella tillgångar övergår väsentliga risker och förmåner enligt punkt 5.6 första stycket enligt följande:

Försäljning av	Väsentliga risker och förmåner övergår
andel i bostadsrättsförening	normalt vid tillträdet

övriga finansiella tillgångar	när äganderätten övergår civilrättsligt
-------------------------------	---

Realisationsresultat vid försäljning av andel i en bostadsrättsförening som är anläggningstillgång får redovisas på kontraktsdagen.

- 7.4B Tilläggsköpeskillning vid försäljning av andelar i ett företag ska redovisas som intäkt det räkenskapsår då tilläggsköpeskillningen har fastställts.

Uttag ur kapitalförsäkring

- 7.4C Vid uttag ur en kapitalförsäkring ska den del av uttaget som motsvaras av försäkringens värdeökning redovisas som intäkt.

- 8.3 En tillgång ska redovisas när företaget har övertagit väsentliga risker och förmåner som är förknippade med att äga tillgången.

Risker och förmåner enligt första stycket övergår enligt följande:

	Väsentliga risker och förmåner övergår
Tillgången hämtas av köparen	när tillgången hämtas
Tillgången transporteras till köparen på köparens risk	när tillgången överlämnas till fraktföretaget
Tillgången transporteras till köparen på säljarens risk	när fraktföretaget överlämnar tillgången till köparen
Installationen av tillgången utgör en väsentlig del av förvärvet	efter utförd installation
Tillgångar som levereras genom delleveranser och tillgångarna har funktionellt samband	när samtliga delleveranser är utförda
Tillgångar som levereras genom delleveranser om <ul style="list-style-type: none"> • tillgångarna i en delleverans saknar funktionellt samband med tillgångar i en annan leverans, och • företaget inte har andra åtaganden än garanti avseende den levererade tillgången 	efter varje utförd delleverans

Fastighetsförvärv	normalt vid tillträdet
Andel i bostadsrättsförening	normalt vid tillträdet
Värdepapper som utgör lager	på kontraktsgdagen
Tillgångar som förvärvats genom testamente eller gåva	när tillgången har erhållits
Förvärv av annan tillgång	när äganderätten övergår civilrättsligt

Sådana utgifter som enligt detta allmänna råd ska ingå i en tillgångs anskaffningsvärde ska, även om risker och förmåner inte har övergått, redovisas som en tillgång om arbete utförts eller förskott erlagts.

En gåva som med stöd av 5 kap. 1 § bokföringslagen (1999:1078) inte har bokförts löpande ska redovisas som tillgång i årsbokslutet om den finns kvar på balansdagen.

- 8.3A En tilläggsköpeskilling ska läggas till anskaffningsvärdet för de förvärvade tillgångarna det räkenskapsår då den har fastställts, om den är hänförlig till
- a) ett förvärv av andelar i ett företag, eller
 - b) ett inkråmsförvärv och beror på tillkommande resultat i den förvärvade verksamheten.
- 8.4 En tillgång ska inte längre redovisas när de väsentliga risker och förmåner som är förknippade med ägandet har övergått, se tabellen i punkt 8.3.

Vid försäljning av en fastighet eller en andel i en bostadsrättsförening ska tillgången inte längre redovisas efter kontraktsgdagen, om realisationsresultatet redovisas enligt punkt 5.31 andra stycket, punkt 6.12 andra stycket eller punkt 7.4A andra stycket.

Har en tillgång utstrangerats, se punkt 6.14, ska den inte heller redovisas.

En leasegivare ska redovisa uthyrda tillgångar även om risker och förmåner övergått till leasetagaren.

- 8.10 Vid beräkning av anskaffningsvärdet för en tillgång som anskaffas med försäkringsersättning är utgångspunkten det belopp som anges i punkterna 8.8 och 8.9 samt 2.7.

- 8.14 Ett offentligt bidrag som hänför sig till förvärv av en tillgång ska minska tillgångens anskaffningsvärde och inte redovisas som intäkt. Överstiger bidraget utgifterna för förvärvet ska skillnaden redovisas som intäkt.

Bidrag i form av skattereduktioner och skatteavdrag ska inte minska anskaffningsvärdet utan minska årets skattekostnad.

- 9.2 Delar av en enhet utgör tillsammans *en* anläggningstillgång om varje del är nödvändig för att enheten ska kunna fungera i enlighet med sin grundläggande funktion.
- 9.5 En materiell anläggningstillgång får redovisas som kostnad om anskaffningsvärdet beräknat enligt punkterna 9.9, 9.12 och 9.13 understiger ett halvt prisbasbelopp med tillägg för ingående mervärdesskatt som företaget inte har rätt att dra av eller få tillbaka enligt mervärdesskattelagen (2023:200).

Finns det ett naturligt samband mellan flera materiella anläggningstillgångar, ska bedömningen av beloppsgränsen enligt första stycket göras utifrån tillgångarnas sammanlagda anskaffningsvärde. Detsamma gäller i det fall förvärv av olika materiella anläggningstillgångar kan anses ingå som ett led i en större investering.

- 9.7 Ett företag som bedriver verksamhet på annans fastighet och som har utgifter för ny-, till- eller ombyggnad på fastigheten, ska redovisa utgifterna som en materiell anläggningstillgång i posten Förbättringsutgifter på annans fastighet om äganderätten tillkommer fastighetsägaren och övriga förutsättningar för aktivering är uppfyllda. Om utgifterna räknas som byggnadsinventarier eller markinventarier enligt inkomstskattelagen (1999:1229), ska de i stället redovisas i posten Maskiner och andra tekniska anläggningar eller i posten Inventarier, verktyg och installationer.
- 9.9 I anskaffningsvärdet för en förvärvad immateriell eller materiell anläggningstillgång ska, utöver inköpspriset, utgifter som är direkt hänförliga till förvärvet räknas in om utgifterna sammanlagt överstiger 7 000 kronor per anläggningstillgång.

Avdrag ska göras för varurabatter, bonus och andra liknande prisavdrag.

Beräknade utgifter för nedmontering, bortforsling eller återställande av plats får inte räknas in i anskaffningsvärdet.

Indirekta utgifter får inte räknas in i anskaffningsvärdet.

9.11A Vid förvärv av tomträtt tillsammans med byggnad får hela anskaffningsvärdet hänföras till byggnaden, om inte byggnaden helt saknar värde eller endast har ett obetydligt värde i förhållande till det totala anskaffningsvärdet.

- 9.13 I anskaffningsvärdet för en egentillverkad materiell anläggningstillgång ska följande till tillverkningen direkt hänförliga utgifter räknas in
- a) inköpspriset för material,
 - b) utgifter för lön till och arbetsgivaravgifter för anställda och utgifter för inhyrd personal som arbetar med att tillverka tillgången, och
 - c) övriga utgifter i samband med tillverkningen om utgifterna sammanlagt överstiger 7 000 kronor per anläggningstillgång.

En skälig andel av indirekta tillverkningskostnader får räknas in i anskaffningsvärdet.

Avdrag ska göras för varurabatter, bonus och andra liknande prisavdrag.

9.22A Goodwill som är hänförlig till en tilläggsköpeskilling som redovisas enligt punkt 8.3A utgör en separat avskrivningsenhet.

9.25 Avskrivning ska göras genom att det totala anskaffningsvärdet skrivs av till dess tillgångens redovisade värde är noll kronor.

Avskrivning får i stället göras genom att det totala anskaffningsvärdet, minskat med ett fastställt restvärde, skrivs av till dess tillgångens redovisade värde motsvarar restvärdet. Det fastställda restvärdet ska motsvara vad företaget förväntas få för tillgången efter nyttjandeperiodens slut efter avdrag för kostnader i samband med avyttringen. Restvärdet ska fastställas i anskaffningstidpunktens rådande prisnivå.

Andra stycket får inte tillämpas vid avskrivning av byggnader eller om företaget tillämpar punkt 9.27, 9.28 eller 9.30.

9.26 Fastställd avskrivningsplan ska omprövas endast om nedskrivning gjorts eller om planen är uppenbart felaktig.

En avskrivningsplan som har fastställts med tillämpning av punkt 9.27, 9.28, 9.30 eller 9.31 får alltid omprövas.

- 9.28 Nyttjandeperioden för förbättringsutgifter på annans fastighet får bestämmas till
- a) 10 år för täckdiken, samt
 - b) 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.

- 10.2 En finansiell tillgång som företaget avser inneha längre tid än 12 månader efter balansdagen är en finansiell anläggningstillgång.

Flera överlåtbara värdepapper och fondandelar som innehas för riskspridning (en värdepappersportfölj) ska klassificeras som en finansiell anläggningstillgång om portföljen är avsedd att innehas längre tid än 12 månader efter balansdagen. Ett tillfälligt tillgodohavande på depåkonto får ingå i värdepappersportföljen.

- 10.6 En värdepappersportfölj är *en* finansiell anläggningstillgång även om förändringar inom portföljen görs under året.

Ett företag kan ha flera värdepappersportföljer.

- 10.9 Upplupen avkastning som ingår i inköpspriset för en finansiell anläggningstillgång ska minska tillgångens anskaffningsvärde. Utdelning som ingår i inköpspriset behöver dock inte minska tillgångens anskaffningsvärde.

- 10.11 Aktieägartillskott som ett företag lämnar ska öka det redovisade värdet på aktierna när utfästelsen lämnas.

När behörigt organ har fattat beslut om återbetalning av ett villkorat aktieägartillskott ska det redovisade värdet på aktierna minskas.

- 10.12 Det redovisade värdet på företagets andelar i ett handelsbolag ska årligen ändras dels med ett belopp som motsvarar företagets andel av handelsbolagets redovisade resultat, dels med de uttag och tillskott som företaget har gjort under året.

Om det redovisade värdet på andelen är negativt, ska en skuld redovisas.

- 10.12A Det redovisade värdet på en kapitalförsäkring ska minskas med den del av ett uttag ur försäkringen som leder till att försäkringens värde vid uttagstillfället understiger det redovisade värdet.

- 10.19 Är värdet på en finansiell anläggningstillgång noll kronor på balansdagen ska tillgången *alltid* skrivas ned till noll kronor.

Överstiger värdet på en finansiell anläggningstillgång noll kronor behöver nedskrivning inte göras om tillgångens värde understiger det redovisade värdet med mindre än det lägsta av 25 000 kronor och 10 procent av det egna kapitalet vid årets ingång.

Nedskrivning ska dock alltid göras om det sammanlagda värdet på företagets finansiella anläggningstillgångar på balansdagen understiger deras sammanlagda redovisade värde med mer än det lägsta av 25 000 kronor och 10 procent av det egna kapitalet vid årets ingång.

- 10.23 Är värdet på en finansiell anläggningstillgång i en enskild näringsverksamhet noll kronor på balansdagen ska tillgången *alltid* skrivas ned till noll kronor.

Överstiger värdet på en finansiell anläggningstillgång noll kronor behöver nedskrivning inte göras om tillgångens värde understiger det redovisade värdet med mindre än 25 000 kronor.

Nedskrivning ska dock alltid göras om det sammanlagda värdet på verksamhetens finansiella anläggningstillgångar på balansdagen understiger deras sammanlagda redovisade värde med mer än 25 000 kronor.

- 10.24 Är värdet på en finansiell anläggningstillgång i ett handelsbolag noll kronor på balansdagen ska tillgången *alltid* skrivas ned till noll kronor.

Överstiger värdet på en finansiell anläggningstillgång noll kronor behöver nedskrivning inte göras om tillgångens värde understiger det redovisade värdet med mindre än 25 000 kronor.

Nedskrivning ska dock alltid göras om det sammanlagda värdet på bolagets finansiella anläggningstillgångar på balansdagen understiger deras sammanlagda redovisade värde med mer än 25 000 kronor.

- 11.13 Räkenskapsårets utgifter för egentillverkade varor ska i resultaträkningen redovisas som kostnader i följande poster:
- a) Råvaror och förnödenheter.
 - b) Övriga externa kostnader.
 - c) Personalkostnader.

Räkenskapsårets förändring av lager av egentillverkade varor ska redovisas i resultaträkningen i posten Förändring av lager av produkter i arbete, färdiga varor och pågående arbete för annans räkning.

- 13.1 Detta kapitel ska tillämpas vid redovisning av kortfristiga placeringar samt kassa och bank.

Kapitlet ska även tillämpas vid redovisning av lager av värdepapper och andra finansiella instrument.

Kapitlet behandlar inte andelar i koncernföretag och gemensamt styrda företag, se kapitel 18.

- 13.2 En placering som förfaller eller som företaget vid förvärvet avser att avyttra inom 12 månader efter balansdagen är en kortfristig placering.

Flera överlåtbara värdepapper och fondandelar som innehas för riskspridning (en värdepappersportfölj) ska klassificeras som en kortfristig placering om hela portföljen vid förvärvet är avsedd att avyttras inom 12 månader efter balansdagen. Ett tillfälligt tillgodohavande på depåkonto får ingå i värdepappersportföljen.

- 13.3 En värdepappersportfölj är *en* kortfristig placering även om förändringar inom portföljen görs under året.

Ett företag kan ha flera värdepappersportföljer.

- 15.2 Ett företag ska endast redovisa en avsättning om
- företaget på balansdagen har ett befintligt legalt åtagande till följd av en inträffad händelse,
 - det är sannolikt att ett utflöde av resurser kommer att krävas för att reglera åtagandet, och
 - en tillförlitlig uppskattning av beloppet kan göras.

- 15.5A En avsättning får inte göras för en avtalad tilläggsköpeskilling som är hänförlig till
- ett förvärv av andelar i ett företag, eller
 - ett inkråmsförvärv och beror på tillkommande resultat i den förvärvade verksamheten.

- 15.7 Vid uppskattningen enligt 4 kap. 15 a § årsredovisningslagen (1995:1554) ska företaget beakta risk och osäkerhet. Om åtagandet kan medföra att tillgångar avyttras eller utranteras ska beräknad vinst inte påverka avsättningens storlek.

Särskilda regler om pensionsåtaganden, inklusive särskild löneskatt, finns i punkterna 15.16–15.19.

Den bästa uppskattningen enligt 4 kap. 15 a § årsredovisningslagen innebär normalt följande:

Åtagande	Den bästa uppskattningen innebär	Den bästa uppskattningen får alternativt anses innebära
Av löpande karaktär, t.ex. öppet köp	att avsättningen ska beräknas med ledning av tidigare års faktiska utgifter för motsvarande typ av åtagande	att avsättningen, i avsaknad av uppgifter om tidigare års faktiska utgifter, beräknas utifrån företags-ekonomiskt motiverade riktlinjer för branschen
Garantiåtaganden	att avsättningen ska beräknas med ledning av tidigare års faktiska utgifter för motsvarande typ av åtagande	att avsättningen, i avsaknad av uppgifter om tidigare års faktiska utgifter, beräknas utifrån företags-ekonomiskt motiverade riktlinjer för branschen
Förlustkontrakt, t.ex. inköpskontrakt för varor som inte är annullerbara	att avsättningen ska beräknas som det lägsta av företagets utgifter för att inte fullfölja kontraktet och nettot av kontrakterat pris minskat med tillgångens nettoförsäljningsvärde	
Övriga avsättningar utom avsättningar enligt punkterna 15.9 och 15.10	att avsättningen ska beräknas med ledning av innehållet i avtal eller vad som följer av lag eller annan författning	

- 15.12 Vid nuvärdeberäkning enligt punkt 15.11 ska företaget använda en räntesats som motsvarar statslåneräntan på balansdagen, avrundad uppåt till närmast hela procenttal. Är statslåneräntan negativ ska räntesatsen bestämmas till noll procent.

Företaget får vid nuvärdeberäkning använda samma räntesats under hela den tid som respektive avsättning redovisas.

- 15.14 Värdet på en avsättning i balansräkningen ska justeras varje balansdag så att det återspeglar den aktuella bästa uppskattningen av det belopp som kommer att krävas för att reglera åtagandet.

Första stycket gäller inte pensionsåtaganden och särskild löneskatt enligt lagen (1991:687) om särskild löneskatt på pensionskostnader.

- 15.17 En avsättning ska redovisas för särskild löneskatt enligt lagen (1991:687) om särskild löneskatt på pensionskostnader om skyldigheten att betala den särskilda löneskatten inträder först i samband med att pensionen betalas ut. Avsättningen ska beräknas på pensionsåtagandets redovisade värde.

En avsättning för särskild löneskatt på ett pensionsåtagande som uteslutande är beroende av värdet på en av företaget ägd tillgång ska i stället beräknas på marknadsvärdet på balansdagen på den företagsägda tillgången, om det värdet är högre än pensionsåtagandets redovisade värde.

En avsättning enligt första eller andra stycket ska beräknas med aktuell skattesats.

- 15.18 Om värdet på en av företaget ägd tillgång ska täcka både ett åtagande om pension och särskild löneskatt enligt lagen (1991:687) om särskild löneskatt på pensionskostnader, ska summan av åtagandet för pension och den särskilda löneskatten tas upp till tillgångens redovisade värde.

Summan av åtagandet för pension och särskild löneskatt får redovisas i posten Övriga avsättningar för pensioner och liknande förpliktelser.

- 16.1 Detta kapitel ska tillämpas vid redovisning av skulder.

Kapitlet behandlar inte

- a) förskott från kunder som avser uppdrag på löpande räkning, se punkt 5.14,
- b) pågående arbete för annans räkning, se punkt 5.24, och
- c) fakturerad men ej upparbetad intäkt, se punkt 5.21.

Kapitlet behandlar inte heller värdering av upplupna kostnader och förutbetalda intäkter, se kapitel 5 och 6, med undantag för ospecificerad skuld till leverantörer samt semesterlöneskulld, se punkterna 16.9 och 16.10.

Särskilda regler finns för enskild näringsverksamhet i punkterna 16.11–16.13.

- 16.2 Ett företag ska redovisa en skuld om
- företaget på balansdagen har ett befintligt legalt åtagande till följd av en inträffad händelse, och
 - det förväntas att ett utflöde av resurser från företaget kommer att krävas för att reglera åtagandet.
- 16.5 En skuld som ska betalas inom 12 månader efter balansdagen är en kortfristig skuld. Andra skulder är långfristiga.

En kontokredit som ska betalas inom 12 månader efter balansdagen ska normalt redovisas som långfristig skuld om det är troligt att krediten förnyas och kommer att utnyttjas efter förfallodagen.

- 16.10 Ett företag ska redovisa de anställdas intjänade men inte uttagna semesterdagar som semesterlöneskulld i posten Upplupna kostnader och förutbetalda intäkter. Lagstadgade arbetsgivaravgifter ska ingå i semesterlöneskulden. Avtalade avgifter som baseras på lön samt särskild löneskatt på den del av avgifterna som avser pension får ingå i semesterlöneskulden.

Semesterlöneskulden ska beräknas individuellt för varje anställd.

- 17.2 De upplysningar om värderingsprinciper som ett företag ska lämna enligt 6 kap. 5 § andra stycket 1 bokföringslagen (1999:1078) ska omfatta
- uppgift om att företaget tillämpar bokföringslagens regler om årsbokslut och detta allmänna råd, samt
 - upplysningar enligt punkterna 17.3–17.6A

Rättelse av fel

- 17.6A Ett företag som har redovisat rättelse av fel enligt punkt 2.10 tredje meningen ska lämna upplysning om det.
- 17.7 De upplysningar som ska lämnas enligt 6 kap. 5 § andra stycket 2 bokföringslagen (1999:1078) ska för varje post som tas upp som materiell eller immateriell anläggningstillgång bestå av uppgift om tillgångarnas anskaffningsvärde och tillämpad nyttjandeperiod eller avskrivningsprocent.

Har anläggningstillgångar anskaffats med bidrag ska uppgift om anskaffningsvärde avse tillgångarnas redovisade anskaffningsvärde.

- 17.9 Den upplysning som ska lämnas enligt 6 kap. 5 § andra stycket 4 bokföringslagen (1999:1078) om arten och formen för säkerheten är om säkerheten är en
- företagsinteckning,
 - fastighetsinteckning,
 - tillgång med äganderättsförbehåll,
 - belånad fordran, eller
 - annan ställd säkerhet.
- 17.10 Den upplysning som ska lämnas enligt 6 kap. 5 § andra stycket 4 bokföringslagen (1999:1078) om omfattningen av säkerheterna är
- för respektive slag av inteckning enligt punkt 17.9 a–b, inteckningens belopp, och
 - för respektive slag av säkerhet enligt punkt 17.9 c–e, tillgångens redovisade värde.
- 17.11 En eventalförpliktelse är ett *möjligt* legalt åtagande till följd av en inträffad händelse för vilket
- ett utflöde av resurser förväntas endast om en eller flera andra händelser också inträffar,
 - det är osäkert om dessa framtida händelser kommer att inträffa, och
 - det ligger utanför företagets kontroll om händelserna kommer att inträffa.

En eventalförpliktelse är också ett *befintligt* legalt åtagande till följd av en inträffad händelse som inte har redovisats som skuld eller avsättning på grund av att

- det *inte* är sannolikt att ett utflöde av resurser kommer att krävas för att reglera åtagandet, eller
- en tillförlitlig uppskattning av beloppet *inte* kan göras.

En eventalförpliktelse är även ett informellt åtagande som uppfyller villkoren i första eller andra stycket.

- 18.6 Aktieägartillskott som ett företag lämnar till koncernföretag, intresseföretag och gemensamt styrda företag ska öka det redovisade värdet på aktierna när utfästelsen lämnas.

När behörigt organ har fattat beslut om återbetalning av ett villkorat aktieägartillskott ska det redovisade värdet på aktierna minskas.

- 18.7 Det redovisade värdet på företagets andelar i ett handelsbolag ska årligen ändras dels med ett belopp som motsvarar företagets andel av handelsbolagets redovisade resultat, dels med de uttag och tillskott som företaget har gjort under året.

Om det redovisade värdet på andelen är negativt, ska en skuld redovisas.

- 18.8 Vid en nedskrivningsprövning ska det redovisade värdet på andelar i ett koncernföretag eller ett gemensamt styrt företag som är anläggningstillgång och andelar i ett intresseföretag jämföras med ett värde beräknat enligt de metoder som används vid värdering av företag. En tillfällig resultatförsämring behöver inte leda till att andelarna har ett lägre värde.

- 18.9 Är värdet på andelar i ett koncernföretag eller ett gemensamt styrt företag som är anläggningstillgång eller andelar i ett intresseföretag noll kronor på balansdagen, ska tillgången *alltid* skrivas ned till noll kronor.

Överstiger värdet på andelarna noll kronor behöver nedskrivning inte göras om tillgångens värde understiger det redovisade värdet med mindre än det lägsta av 25 000 kronor och 10 procent av det egna kapitalet vid årets ingång.

Nedskrivning ska dock alltid göras om det sammanlagda värdet på företagets finansiella anläggningstillgångar på balansdagen understiger deras sammanlagda redovisade värde med mer än det lägsta av 25 000 kronor och 10 procent av det egna kapitalet vid årets ingång.

- 18.19 Är värdet på andelar i ett koncernföretag eller ett gemensamt styrt företag som är anläggningstillgång eller andelar i ett intresseföretag noll kronor på balansdagen i en enskild näringsverksamhet, ska tillgången *alltid* skrivas ned till noll kronor.

Överstiger värdet på andelarna noll kronor behöver nedskrivning inte göras om tillgångens värde understiger det redovisade värdet med mindre än 25 000 kronor.

Nedskrivning ska dock alltid göras om det sammanlagda värdet på verksamhetens finansiella anläggningstillgångar på balansdagen understiger deras sammanlagda redovisade värde med mer än 25 000 kronor.

- 18.20 Är värdet på andelar i ett koncernföretag eller ett gemensamt styrt företag som är anläggningstillgång eller andelar i ett intresseföretag noll kronor på balansdagen i ett handelsbolag, ska tillgången *alltid* skrivas ned till noll kronor.

Överstiger värdet på andelarna noll kronor behöver nedskrivning inte göras om tillgångens värde understiger det redovisade värdet med mindre än 25 000 kronor.

Nedskrivning ska dock alltid göras om det sammanlagda värdet på företagets finansiella anläggningstillgångar på balansdagen understiger deras sammanlagda redovisade värde med mer än 25 000 kronor.

- 19.1 Detta kapitel ska tillämpas när ett företag som tillämpat annan normgivning byter till att upprätta årsbokslut enligt detta allmänna råd utan tillämpning av punkt 1.7.

Kapitlet ska även tillämpas när ett företag som tillämpat punkt 1.7 i detta allmänna råd byter till att upprätta årsbokslut utan tillämpning av punkt 1.7.

Särskilda regler finns för

- a) enskild näringsverksamhet i punkterna 19.4A och 19.7,
- b) handelsbolag i punkt 19.7,
- c) ideella föreningar i punkt 19.8A,
- d) samfällighetsföreningar i punkt 19.8A,
- e) stiftelser i punkt 19.8A, och
- f) filialer i punkt 19.7.

Korrigeringar och omklassificeringar

- 19.1A Ett företag som byter till att upprätta årsbokslut enligt detta allmänna råd och som ska redovisa korrigeringar enligt punkterna 19.2–19.4A eller omklassificera poster enligt punkt 19.4B ska upprätta en ingångsbalansräkning. Detsamma gäller ett företag som tillämpat punkt 1.7 i detta allmänna råd och som ska redovisa korrigeringar eller omklassificera poster.

En ingångsbalansräkning är en balansräkning per första dagen på det räkenskapsår som detta allmänna råd tillämpas. I ett företag som tillämpat punkt 1.7 i detta allmänna råd är en ingångsbalansräkning en balansräkning per första dagen på det räkenskapsår som årsbokslutet upprättas utan tillämpning av punkt 1.7.

- 19.1B De poster som enligt punkterna 19.2–19.4A ska korrigeras i ingångsbalansräkningen ska redovisas med retroaktiv tillämpning.
- 19.2 Ett företag får inte redovisa följande tillgångar, skulder och avsättningar i ingångsbalansräkningen:
- Egenupparbetad immateriell anläggningstillgång.
 - Tillgång till följd av att ett leasingavtal redovisats som finansiell leasing.
 - Skuld till följd av att ett leasingavtal redovisats som finansiell leasing.
 - Uppskjuten skattefordran.
 - Uppskjuten skatteskuld.
 - Avsättning för ett informellt åtagande.
- 19.3 Ett företag ska i ingångsbalansräkningen redovisa en finansiell anläggningstillgång eller avsättning som inte tidigare har redovisats och som skulle ha redovisats enligt detta allmänna råd.
- 19.4 Ett företag ska i ingångsbalansräkningen värdera följande tillgångar och skulder enligt reglerna i detta allmänna råd:
- Finansiella instrument som har värderats till verkligt värde enligt 4 kap. 14 a § årsredovisningslagen (1995:1554).
 - Tillgångar och skulder som har redovisats till upplupet anskaffningsvärde.
- 19.4A En enskild näringsidkare får i ingångsbalansräkningen inte redovisa en tillgång eller skuld som inte får redovisas enligt punkterna 8.18, 8.23 eller 16.11–16.13.

En enskild näringsidkare ska i ingångsbalansräkningen redovisa en tillgång som ska redovisas enligt punkterna 8.24–8.26 eller en skuld som ska redovisas enligt punkt 16.11 eller 16.12. Tillgångens eller skuldens värde ska beräknas enligt reglerna i kapitel 8 respektive 16.

En enskild näringsidkare som väljer att redovisa en tillgång som får redovisas enligt någon av punkterna 8.20–8.22 men som tidigare inte har redovisats, ska redovisa tillgången i ingångsbalansräkningen. Tillgångens värde ska beräknas enligt reglerna i kapitel 8.

- 19.4B Ett företag ska i ingångsbalansräkningen omklassificera poster som enligt tidigare tillämpade redovisningsprinciper har redovisats som ett visst slag av tillgång, skuld eller post i eget kapital men som enligt detta allmänna råd utgör ett annat slag av tillgång, skuld eller post i eget kapital.

- 19.4C De skillnadsbelopp som uppkommer vid korrigeringarna enligt punkterna 19.2–19.4A ska redovisas direkt mot eget kapital i ingångsbalansräkningen.

Ingen korrigering

- 19.6 Ett företag som har andra tillgångar, skulder eller avsättningar än sådana som anges i punkterna 19.2–19.4A ska inte redovisa några korrigeringar för dessa.
- 19.7 Enskilda näringsidkare, handelsbolag och filialer ska ange förändringar i ingående eget kapital till följd av korrigeringar enligt punkterna 19.2–19.4A i en egen post benämnd Korrigeringar vid byte till BFNAR 2017:3 under rubriken Eget kapital i balansräkningen. Posten ska placeras före posten Effekt av rättelse av fel.
- 19.8 Ett företag som tillämpat annan normgivning ska upplysa om att företaget har övergått till att tillämpa detta allmänna råd.

Ett företag som tillämpat punkt 1.7 i detta allmänna råd ska upplysa om att företaget har övergått till att upprätta årsbokslut utan tillämpning av punkt 1.7.

Förändringar i eget kapital

- 19.8A Ideella föreningar, samfällighetsföreningar och stiftelser ska ange förändringar i ingående eget kapital till följd av korrigeringar enligt punkterna 19.2–19.4 i den upplysning som ska lämnas enligt punkt 17.15A, 17.16 respektive 17.17A.

Särskilda regler vid byte till att upprätta årsbokslut enligt punkt 1.7

- 20.4 När ett företag som tidigare tillämpat annan normgivning eller upprättat årsbokslutet utan tillämpning av punkt 1.7 i detta allmänna råd byter till att upprätta årsbokslut enligt punkt 1.7 ska reglerna i Bokföringsnämndens allmänna råd (BFNAR 2012:1) om årsredovisning och koncernredovisning tillämpas framåt i tiden.

Om företaget vid ingången av det räkenskapsår som årsbokslutet avser har en tillgång eller skuld som omfattas av punkterna 35.12–35.20 i Bokföringsnämndens allmänna råd om årsredovisning och koncernredovisning ska företaget tillämpa de punkterna.

- 20.5 Ett företag ska upplysa om att företaget har övergått till att upprätta årsbokslutet med tillämpning av punkt 1.7.

-
1. Detta allmänna råd gäller från och med den 18 maj 2026. Det ska tillämpas på räkenskapsår som påbörjas närmast efter den 31 december 2026 och får tillämpas på räkenskapsår som påbörjas tidigare om räkenskapsåret avslutas den 31 december 2026 eller senare.
 2. I det fall detta allmänna råd innebär en ny metod för värdering ska den nya metoden tillämpas endast på nya transaktioner och på poster som omvärderas varje balansdag.

STEN ANDERSSON

Eva Sundberg