

26 Utformning av finansiella rapporter

26.1 RR 22 Utformning av finansiella rapporter

Tillämpningsområde

RR 22 behandlar finansiella rapporter, varmed avses:

- a. Balansräkning
- b. Resultaträkning
- c. Sammanställning av förändringar i eget kapital
- d. Kassaflödesanalys
- e. Redogörelse för tillämpade redovisningsprinciper och upplysningar i noter.

Förvaltningsberättelsen omfattas inte av begreppet finansiella rapporter och behandlas därför inte i rekommendationen. En förvaltningsberättelse måste dock enligt 2 kap. 1 § ÅRL lämnas i årsredovisningen.

RR 22 är inte tillämplig på delårsrapporter. För dessa gäller RR 20 Delårsrapportering.

RR 22 behandlar inte frågor om värdering eller vilka upplysningar som ska lämnas i finansiella rapporter. Inte heller behandlas när transaktioner och händelser ska tas in i resultat- och balansräkningen.

RR 22 gäller fr.o.m. den 1 januari 2003.

Sammanfattning

Rekommendationen har som syfte att

- a. ge vägledning om de finansiella rapporternas struktur och om hur man ska redogöra för tillämpade redovisningsprinciper,
- b. ge anvisningar avseende frågor om väsentlighet, antagande om fortlevnad, konsekvent utformning, byte av räkenskapsår, jämförande information och val av redovisningsprincip i

de fall någon rekommendation från Redovisningsrådet inte föreligger,

- c. säkerställa att avvikelser från Redovisningsrådets rekommendationer begränsas till ytterst sällsynta fall och
- d. ange vilka krav som ska vara uppfyllda för att företag ska få ange att dess finansiella rapporter är i överensstämmelse med Redovisningsrådets rekommendationer.

Genom rekommendationen införs också ett krav på en sammanställning över förändringar i eget kapital under perioden.

Förenlighet med Redovisningsrådets rekommendationer

De finansiella rapporterna ska ge en rättvisande bild av företagets finansiella ställning, resultat och kassaflöde. Detta uppnås som regel vid en riktig tillämpning av Redovisningsrådets rekommendationer, jämte ytterligare upplysningar när så erfordras.

De finansiella rapporterna får inte anges vara i överensstämmelse med Redovisningsrådets rekommendationer om de inte uppfyller samtliga krav i alla tillämpliga rekommendationer och uttalanden från Akutgruppen. Avvikelser kan inte rättfärdigas genom upplysning om de redovisningsprinciper som använts eller genom noter eller förklaringar.

I de fall det varit nödvändigt att avvika från en rekommendation, för att få en rättvisande bild, ska särskilda upplysningar lämnas, bl.a. om avvikelsernas inverkan på företagets resultat och ställning.

Redovisningsprinciper

Företagets val och tillämpning av redovisningsprinciper ska leda till att de finansiella rapporterna uppfyller kraven i alla tillämpliga rekommendationer och uttalanden från Redovisningsrådet och dess Akutgrupp. I de fall det saknas specifika regler ska företaget utarbeta principer för att säkerställa att de finansiella rapporterna ger information som är

- a. relevant som underlag för användarnas beslutsfattande och
- b. tillförlitlig genom att
 - korrekt återge företagets resultat, kassaflöde och finansiella ställning,
 - återspegla den ekonomiska innebörden av händelser och transaktioner och inte enbart deras juridiska form,
 - vara neutral,

- vara baserad på värderingar som gjorts med iakttagande av rimlig försiktighet och
- vara fullständig i alla väsentliga hänseenden.

**Antagande om
fortlevnad**

Vid upprättandet av finansiella rapporter ska företaget bedöma sin förmåga att fortsätta verksamheten. Om företaget vid denna bedömning känner till väsentliga osäkerhetsfaktorer som kan påverka bedömningen, ska upplysning lämnas om dessa faktorer. Har de finansiella rapporterna inte utarbetats på basis av antagande om fortlevnad, ska upplysning lämnas om skälen till bedömningen att verksamheten inte anses kunna fortsätta. En redogörelse ska då också lämnas för den princip enligt vilken rapporterna utarbetats. Vidare ska en bedömning göras av effekten på de redovisade beloppen i balans- och resultaträkningen.

**Periodiserings-
principen**

De finansiella rapporterna ska – med undantag för kassaflödesanalysen – utarbetas med tillämpning av periodiseringsprincipen. Enligt denna princip resultatredovisas transaktioner och händelser när de inträffar, och inte när betalning erhålls eller erläggs. Kostnader redovisas i resultaträkningen till följd av en koppling till redovisade intäkter (matchning).

**Konsekvent
utformning**

Uppställning och klassificeringen av posterna i de finansiella rapporterna ska vara oförändrade från period till period om inte:

- Företagets verksamhet väsentligen ändrat karaktär.
- Händelser och transaktioner återges på ett klart bättre sätt.
- Förändring krävs enligt lag, rekommendation eller uttalande från Redovisningsrådet.

**Väsentlighet och
samman-
slagningar**

Väsentliga poster ska anges separat i de finansiella rapporterna. Oväsentliga poster kan slås samman med poster av likartad karaktär och funktion.

Kvittning

Tillgångar och skulder respektive intäcks- och kostnadsposter får kvittas mot varandra endast då kvittning krävs eller tillåts enligt någon rekommendation från Redovisningsrådet. Intäcks- och kostnadsposter får även kvittas mot varandra när vinster och förluster jämte tillhörande kostnader avseende samma eller liknande transaktioner inte är väsentliga.

Rekommendationen begränsar således den möjlighet till kvittning som ges i 2 kap. 4 § ÅRL, dvs. när det finns särskilda skäl och är förenligt med god redovisningssed och rättvisande bild.

Jämförande information	<p>Företaget ska lämna jämförelsetal för den föregående perioden avseende samtliga sifferuppgifter i de finansiella rapporterna såvida ingen rekommendation från Redovisningsrådet tillåter eller kräver annat. Har det betydelse för förståelsen av den aktuella perioden ska kommentar lämnas beträffande tidigare perioder.</p>
Balansräkningen	<p>En tillgång ska klassificeras som omsättningstillgång när den</p> <ul style="list-style-type: none">– förväntas bli realiserad eller innehas för försäljning eller konsumtion inom företagets normala verksamhetscykel,– innehas tillfälligt och förväntas att bli realiserad inom tolv månader räknat från balansdagen eller innehas främst i handelsverksamhet, eller– utgörs av likvida medel som kan användas utan restriktioner. <p>Övriga tillgångar ska klassificeras som anläggningstillgångar.</p> <p>Genom rekommendationen införs begreppet verksamhetscykel, som syftar på företagets operativa verksamhet och som används vid klassificeringen av tillgångarna och skulderna.</p> <p>Med ett företags verksamhetscykel menas den tid som förflyter från att företaget anskaffar material, som ska användas i en process, till dess man erhåller likvid för motsvarande levererade varor och tjänster.</p> <p>Varulager och kundfordringar klassificeras således normalt som omsättningstillgångar även om de inte förväntas bli realiserade inom tolv månader. Säljbara värdepapper klassificeras som omsättningstillgångar om de förväntas bli realiserade inom tolv månader räknat från balansdagen.</p> <p>En skuld ska klassificeras som kortfristig när den förväntas bli betald inom företagets verksamhetscykel eller förfaller till betalning inom tolv månader från balansdagen. Övriga skulder ska klassificeras som långfristiga.</p> <p>Skulder som utgör en del av det rörelsekapital som används i företagets normala verksamhetscykel, såsom leverantörs-skulder och upplupna personalkostnader, klassificeras som kortfristiga även om de förfaller till betalning efter mer än tolv månader räknat från balansdagen.</p>
Resultaträkningen	<p>Uppställningsformer för resultaträkning framgår av ÅRL, ÅRKL och ÅRFL.</p>

**Förändringar
i eget kapital**

Företagets finansiella rapporter ska innehålla en sammanställning över förändringarna i eget kapital. Sammanställningen ska visa

- periodens resultat,
- de poster som redovisats direkt mot eget kapital och
- effekten av byte av redovisningsprincip som tillämpas retroaktivt.

Företaget ska dessutom – i sammanställningen eller i not – visa

- kapitaltransaktioner med och utdelningar till ägare och
- en redovisning av årets förändring av de olika posterna inom eget kapital.

Noter

Noterna ska

- ange de redovisningsprinciper som företaget tillämpat,
- lämna den information som krävs enligt Redovisningsrådets rekommendationer och årsredovisningslagarna och som inte lämnats på annan plats samt
- lämna den ytterligare information som är nödvändig för en rättvisande bild.

Den del av noterna som behandlar redovisningsprinciper ska beskriva de värderingsprinciper som tillämpats samt varje annan redovisningsprincip som användarna måste få kännedom om för att rätt förstå de finansiella rapporterna.

26.2 Inkomstskatt

RR 22 behandlar inte när transaktioner och händelser ska tas in i resultat- och balansräkningen, och inte heller hur sådana poster i så fall ska värderas. Rekommendationens bestämmelser om klassificering av omsättnings- och anläggningstillgångar har dock en indirekt påverkan på det redovisade resultatet genom att olika värderingsprinciper blir tillämpliga.

RR 22 har betydelse i kontrollsammanhang då den ger vägledning och förståelse för de finansiella rapporternas uppbyggnad och innehåll. Särskilt betydelsefulla kan de upplysningar vara, som lämnas avseende tillämpade redovisningsprinciper och antagandet om företagets fortlevnad.

26.3 Rättspraxis m.m.

**Akutgruppens
uttalanden**

- Alternativa redovisningsprinciper URA 26
- Bedömningar av den ekonomiska
innebörden av transaktioner som innefattar
ett leasingavtal URA 34
- Upplysningar om avtal som ger allmänheten
tillgång till ekonomiska eller samhälleliga
tjänster URA 36
- Omräkning från värderingsvaluta till
rapportvaluta URA 37
- Upplysningar om aktierelaterade ersättningar
till anställda URA 41