

# Balansräkningens begrepp och termer – åt vilket håll har de utvecklats under tio år?

---

Niina Nissilä

*Institutionen för nordiska språk*

*Vasa universitet*

*Taloudellista raportointia koskevia ohjeita ja määräyksiä päivitetään jatkuvasti, ja niitä koskeva lainsäädäntö uudistuu muutaman vuoden välein. Esimerkiksi Suomessa Kirjanpitolakia ja -asetusta on viimeksi uudistettu vuonna 2005 ja Ruotsin vastaavaa Årsredovisningslagen:ia vuonna 2007. Vuodesta 2005 alkaen kaikki pörssissä noteeratut yhtiöt ovat olleet velvoitettuja laatimaan taloudelliset raporttinsa kansainvälisen tilinpäätösstandardin IFRS:n (International Financial Reporting Standard) mukaan. Olen tutkinut väitöskirjassani ruotsinkielisten taseiden käsitteitä ja termejä vuosina 1997, 1999 ja 2004 kolmen suuryhtiön taseissa. Tässä artikkelissa selvitän valittujen yhtiöiden käsitteiden ja termien käyttöä kymmenen vuotta myöhemmin (v. 2006).*

**Nyckelord:** terminologi, balansräkning, IFRS

## 1 Inledning

Det finns både likheter och skillnader mellan redovisningssystemen i Sverige och i Finland. Olikteterna i systemen leder till att det finns terminologiska skillnader också i företagens årsredovisningar. I min artikel presenterar jag terminologiska skillnader och likheter mellan sverigesvenska balansräkningar och svenska versioner av finska bolags balansräkningar och diskuterar förklaringar till resultaten.

Balansräkningen är en del av företagens lagstadgade årliga rapportering. Balansräkningen är en del av bokslutet och dess uppgift är både i Finland och i Sverige att visa företagens ekonomiska ställning vid räkenskapsperiodens slut. Den ekonomiska ställningen definieras framför allt med information om var bolagets medel är placerade (kapitalanvändningen) och varifrån de har kommit (kapitalanskaffningen) (Wallentin & Estevall 1997: 45; Taloustiedon taloussanasto 1995: 296).

Mitt primära forskningsmaterial för den här artikeln består av 3 balansräkningar, UPM-Kymmene, StoraEnso och SCA:s balansräkningar från år 2006. Normen för balansräkningen är IAS/IFRS, International Accounting Standard och International Financial

Reporting Standard, som bolagen har följt sedan år 2004. Räkenskapsperioden 2004 är den första perioden då företagen har publicerat sina IAS/IFRS-bokslut i någon form. Jag hänvisar i den här artikeln även till de resultat som jag har fått i min doktorsavhandling (se Nissilä 2008). Där har jag som material använt 10 balansräkningar från tre olika räkenskapsperioder: 1997, 1999 och 2004 från samma tre bolag.

## **2 Syfte och metod**

Syftet med den här artikeln är att redogöra för hur enhetligt de tre utvalda storbolagens termförråd är år 2006 och att relatera observationerna till mina tidigare undersökningsresultat, främst till resultaten från år 2004 (se Nissilä 2008). I den här artikeln beskriver jag inte den teoretiska referensramen, eftersom artikeln kan betraktas som en kortfattad uppföljningsstudie till min doktorsavhandling.

Som utgångspunkt för jämförelsen mellan de olika balansräkningarna har jag i min undersökning använt terminologisk begreppsanalys. Jag har granskat och beskrivit hur de två systemen, det sverigesvenska och det finländska, beskrivs i respektive lands läroböcker, lagar och övriga källor och relaterat de två systemen till varandra. Därefter har jag fördjupat mig i mitt material, de 3 respektive 10 autentiska balansräkningarna, d.v.s. kontrollerat vilka termer eller uttryck företagen har gett för begreppen. Jag har placerat in termerna som företagen gett för begreppen i en matris och kontrollerat vilka termer och uttryck som är lika eller olika. I det följande redogör jag först i tur och ordning för i vilken grad termförrådet har ändrats i UPM-Kymmene, StoraEnso och SCA:s balansräkningar från år 1997 till åren 1999, 2004 och 2006 samt undersöker hur mycket bolagens balansräkningar från åren 2004 och 2006 liknar varandra. Sedan redogör jag separat för 2006 års termanvändning i de tre bolagen.

### 3 Termernas etablering

#### *UPM-Kymmene*

Mina tidigare forskningsresultat visar att balansräkningens termförråd kronologiskt varierar mycket i UPM-Kymmene's balansräkningar från år 1997 till år 1999 och år 2004. Bara tre termer, *omsättningstillgångar*, *eget kapital* och *aktiekapital*, är de samma hela tiden. Åren 1997 och 1999 har flera (12) gemensamma termer, t.ex. *aktiva* och *passiva*, *immateriella tillgångar*, *materiella tillgångar*, *minoritetsandel* och *främmande kapital*. Åren 1999 och 2004 har (förutom de tre ovannämnda termerna som är gemensamma för alla tre åren) två gemensamma termer, *överkursfond* och *avsättningar*. Det har skett förändringar i normen (se Nissilä 2008), och detta avspeglas klart i balansräkningens termförråd. UPM-Kymmene har konstruerat redovisningen på många punkter så olika de olika åren, att det är svårt att hitta poster vars termanvändning man kan direkt jämföra. Det finns dock några sådana fall där man klart kan se hur posten har fått olika termer varje år. Sådana här är till exempel *omsättnings- och finansieringstillgångar – rörliga aktiva – kortfristiga tillgångar* samt *kassa och banktillgodohavanden – kassa och bank – likvida medel*.

Tablåerna 1 och 2 visar att UPM-Kymmene till största delen använder samma termer år 2006 som år 2004. Olikheterna finns på raderna 10, 11, 19 och 21 i tablå 1 och på raderna 2, 4, 6, 10 och 12–14 i tablå 2.

Det anmärkningsvärda i tablåerna 1 och 2 är att antalet gemensamma termer är högt (sammanlagt 32) jämfört med de tidigare åren, d.v.s. att termanvändningen i UPM-Kymmene's balansräkning har blivit enhetligare.

**Tablå 1.** Termerna på debetsidan i UPM-Kymmene balansräkningar från 2004 och 2006.

	UPM-Kymmene 2004	UPM-Kymmene 2006
1	<b>Tillgångar</b>	<b>Tillgångar</b>
2	<b>Långfristiga tillgångar</b>	<b>Långfristiga tillgångar</b>
3	Goodwill	Goodwill
4	Övriga immateriella anläggningstillgångar	Övriga immateriella anläggningstillgångar
5	Materiella anläggningstillgångar	Materiella anläggningstillgångar
6	Förvaltningsfastigheter	Förvaltningsfastigheter
7	Biologiska tillgångar	Biologiska tillgångar
8	Andelar i intresseföretag och samriskföretag	Andelar i intresseföretag och samriskföretag
9	Finansiella tillgångar som kan säljas	Finansiella tillgångar som kan säljas
10		Långfristiga finansiella tillgångar
11	Långfristiga fordringar	
12	Uppskjuten skattefordran	Uppskjuten skattefordran
13	Övriga långfristiga tillgångar	Övriga långfristiga tillgångar
14	<b>Kortfristiga tillgångar</b>	<b>Kortfristiga tillgångar</b>
15	Omsättningstillgångar	Omsättningstillgångar
16	Inkomstskattefordringar	
17	Kundfordringar och övriga fordringar	Kundfordringar och övriga fordringar
18		Inkomstskattefordringar
19	Finansiella tillgångar som kan säljas	
20	<b>Likvida medel</b>	<b>Likvida medel</b>
21		Anläggningstillgångar till försäljning

**Tablå 2.** Termerna på kreditsidan i UPM-Kymmene balansräkningar från 2004 och 2006.

	UPM-Kymmene 2004	UPM-Kymmene 2006
1	<b>Eget kapital och skulder</b>	<b>Eget kapital och skulder</b>
2	<b>Eget kapital</b>	Kapital som kan hänföras till moderbolagets aktieägare
3	Aktiekapital	Aktiekapital
4	Emission	
5	Överkursfond	Överkursfond
6		Egna aktier
7	Omräkningsdifferenser	Omräkningsdifferenser
8	Fond för verkligt värde och andra fonder	Fond för verkligt värde och andra fonder
9	Ackumulerade vinstmedel	Ackumulerade vinstmedel
10		Minoritetsandel
11	<b>Långfristiga skulder</b>	<b>Långfristiga skulder</b>
12	Pensionsåtaganden	Uppskjuten skatteskuld
13	Avsättningar	Pensionsåtaganden
14	Uppskjuten skatteskuld	Avsättningar
15	Räntebärande skulder	Räntebärande skulder
16	Övriga skulder	Övriga skulder
17	<b>Kortfristiga skulder</b>	<b>Kortfristiga skulder</b>
18	Kortfristiga räntebärande skulder	Kortfristiga räntebärande skulder
19	Leverantörsskulder och övriga skulder	Leverantörsskulder och övriga skulder
20	Inkomstskatteskulder	Inkomstskatteskulder

*StoraEnso*

Balansräkningens termförråd varierar kronologiskt från år 1997 till år 1999 och år 2004 även i Ensos och StoraEnsos balansräkningar. I Ensos och StoraEnsos balansräkningar är det bara fyra termer, *immateriella tillgångar, kassa- och banktillgodohavanden, eget kapital* och *aktiekapital*, som är de samma hela tiden. Det intressanta jämfört med UPM-Kymmene's balansräkningar är att termenvändningen verkar vara enhetligare åren 1999 och 2004 än åren 1997 och 1999. Åren 1997 och 1999 har bara två gemensamma termer, *anläggningstillgångar och övriga långfristiga placeringar* samt *övriga kortfristiga skulder* i Ensos och StoraEnsos balansräkningar, medan antalet är 12 i UPM-Kymmene's balansräkningar de båda två åren. Åren 1999 och 2004 är antalet gemensamma termer 17 i StoraEnsos balansräkningar och 5 i UPM-Kymmene's. På samma sätt som UPM-Kymmene's balansräkningar är StoraEnsos balansräkningar från åren 1997 och 2004 mycket olika varandra. De termer som är gemensamma för åren 1997 och 2004 förekommer alltid även i balansräkningen från år 1999. StoraEnsos balansräkningar från åren 1999 och 2004 har sammanlagt 17 gemensamma termer, 5 på debetsidan och 12 på kreditsidan. Det är både termer för överordnade begrepp, såsom *tillgångar, eget kapital och skulder* och *immateriella tillgångar* och termer som benämner underordnade begrepp, såsom *balanserade vinstmedel* och *skatteskulder*.

Man kan ge olika förklaringar till variationen i balansräkningens termförråd hos de två bolagen de tre åren. Man kan tänka sig att StoraEnso har etablerat en enhetlig termenvändning i samband med fusionen, att koncernbolaget StoraEnso har frigit sig från de gamla vanor som det svenska Stora och det finska Enso hade år 1997 och skapat en ny enhetlig kultur för StoraEnso. Detta kan tänkas vara synligt även i balansräkningens termenvändning åren 1999 och 2004. Det att UPM-Kymmene's balansräkningar från åren 1999 och 2004 ändå avviker från varandra på flera punkter trots att bolaget är i stort sett detsamma strider dock mot denna tolkning. En mer trolig förklaring till utvecklingen hos båda bolagen är således redovisningsnormens påverkan. Stora och Enso har båda följt sina nationella lagar och normer från Sverige respektive Finland, medan det fusionerade StoraEnso meddelar att de redan från början (sedan år 1998) har tillämpat den internationella redovisningsstandarden IAS år 1999 och IAS/IFRS år 2004.

Således kan man se en större förändring mellan åren 1997 och 1999 än mellan åren 1999 och 2004 i StoraEnsos balansräkningar. UPM-Kymmene har följt olika normer för varje år som jag har sett på, och visar dessutom ett större antal ändringar speciellt i samband med byte till den internationella normen IAS/IFRS. Det bör dock även påpekas att antalet poster varierar mycket (från 61 poster i UPM-Kymmenes balansräkning år 1997 till 35 poster i StoraEnsos balansräkning år 1999), vilket för sin del påverkar det möjliga antalet gemensamma termer.

Åren 2004 och 2006 är termanvändningen ganska enhetlig i StoraEnsos balansräkningar. Tablåerna 3 och 4 visar att på samma sätt som UPM-Kymmene använder även Stora-Enso i stort sett samma termer de två åren 2004 och 2006. Det finns bara några skillnader (se raderna 2–4 och 7–10 i tablå 3 och raderna 2, 5 och 21 i tablå 4) mellan de två åren.

**Tablå 3.** Termerna på debetsidan i StoraEnsos balansräkningar från 2004 och 2006.

	StoraEnso 2004	Stora Enso 2006
1	<b>Tillgångar</b>	<b>Tillgångar</b>
2	<b>Anläggningstillgångar och övriga långfristiga investeringar</b>	<b>Anläggningstillgångar och långfristiga investeringar</b>
3	Goodwill	
4	Immateriella tillgångar	Övriga immateriella tillgångar
5	Fastigheter, maskiner och inventarier	Fastigheter, maskiner och inventarier
6	Biologiska tillgångar	Biologiska tillgångar
7		Utsläppsrätter
8	Aktier i intressebolag	Intressebolag
9	Noterade värdepapper	Noterade värdepapper tillgängliga för försäljning
10	Onoterade aktier	Onoterade aktier tillgängliga för försäljning
11	Långfristiga lånefordringar	Långfristiga lånefordringar
12	Uppskjutna skattefordringar	Uppskjutna skattefordringar
13	Övriga långfristiga tillgångar	Övriga långfristiga tillgångar
14	<b>Omsättningstillgångar</b>	<b>Omsättningstillgångar</b>
15	Varulager	Varulager
16	Skattefordringar	Skattefordringar
17	Kortfristiga rörelsefordringar	Kortfristiga rörelsefordringar
19	Räntebärande fordringar	Räntebärande fordringar
20	<b>Kassa och banktillgodohavanden</b>	<b>Kassa och banktillgodohavanden</b>

**Tablå 4.** Termerna på kreditsidan i StoraEnsos balansräkningar från 2004 och 2006.

	StoraEnso 2004	Stora Enso 2006
1	<b>Eget kapital och skulder</b>	<b>Eget kapital och skulder</b>
2	<b>Eget kapital</b>	Eget kapital hänförligt till moderbolagets aktieägare
3	Aktiekapital	Aktiekapital
4	Överkursfond	Överkursfond
5		Reservfond
6	Egna aktier	Egna aktier
7	Övrig comprehensive income	Övrig comprehensive income
8	Ackumulerad omräkningsjustering	Ackumulerad omräkningsjustering
9	Balanserade vinstmedel	Balanserade vinstmedel
10	Periodens nettoresultat	Periodens nettoresultat
11	<b>Minoritetsintressen</b>	<b>Minoritetsintressen</b>
12	<b>Långfristiga skulder</b>	<b>Långfristiga skulder</b>
13	Avsättning för pensioner och övriga pensionsförmåner	Avsättning för pensioner och övriga pensionsförmåner
14	Övriga avsättningar	Övriga avsättningar
15	Uppskjutna skatteskulder	Uppskjutna skatteskulder
16	Långfristiga låneskulder	Långfristiga låneskulder
17	Övriga långfristiga rörelseskulder	Övriga långfristiga rörelseskulder
18	<b>Kortfristiga skulder</b>	<b>Kortfristiga skulder</b>
19	Kortfristig del av långfristiga skulder	Kortfristig del av långfristiga skulder
20	Räntebärande skulder	Räntebärande skulder
21		Checkräkningskredit
22	Kortfristiga rörelseskulder	Kortfristiga rörelseskulder
23	Skatteskulder	Skatteskulder

## SCA

Enligt mina tidigare forskningsresultat, skiljer sig SCA:s IAS/IFRS-balansräkning för år 2004 överraskande litet från de två tidigare åren 1997 och 1999 (se Nissilä 2008). Det som år 2004 har fallit bort på debetsidan i jämförelse med de tidigare åren är rubrikerna, *anläggningstillgångar* och *omsättningstillgångar* och benämningarna på de underordnade kategorierna (*immateriella anläggningstillgångar* o.s.v.). SCA har bortsett från två tillägg, *uppskjutna skattefordringar* och *andra långfristiga fordringar*, använt precis samma termer på debetsidan i sin balansräkning som de tidigare två åren jag har sett på. Man kan alltså inte se på termnivån att begreppens innehåll har förändrats på något sätt. SCA har även på balansräkningens kreditsida använt i stort sett samma termer som de tidigare två åren jag har sett på. Åtta av posterna har identiska termer i alla tre balansräkningar. Det finns även sju nya termer år 2004 som inte finns i bolagets tidigare balansräkningar, *ackumulerad omräkningsdifferens*, *årets resultat*, *långfristiga räntebärande skulder*, *övriga långfristiga skulder*, *kortfristiga räntebärande skulder*,

skatteskulder samt övriga kortfristiga skulder. Även på kreditsidan har rubrikerna fallit bort. Därtill har två övriga termer, *skulder till dotterbolag* och *övriga ej räntebärande skulder* fallit bort på grund av en ny strukturering av balansräkningen. År 2004 verkar SCA ha bestämt sig för att inte ändra sin egen etablerade redovisningsterminologi trots att normen är förändrad. Man bör dock komma ihåg att SCA:s IAS/IFRS-balansräkning från 2004 inte är periodens ”huvudbalansräkning”, utan den har upprättats för att åstadkomma jämförelsematerial för det kommande året, då tillämpningen av den internationella normen blir obligatorisk.

I motsats till de två andra bolagen, där termanvändningen verkar ha etablerat sig mellan åren 2004 och 2006, är övergångsperioden till IAS/IFRS-terminologin i gång mellan åren 2004 och 2006 i SCA. Bara tolv av posterna är lika (se tablåerna 5 och 6).

**Tablå 5.** Termerna på debetsidan i SCA:s balansräkningar från 2004 och 2006.

	SCA 2004 (IAS/IFRS)	SCA 2006
1	<b>Tillgångar</b>	<b>Tillgångar</b>
2		<b>Anläggningstillgångar</b>
3	Patent, varumärken och liknande	
4	<b>Goodwill</b>	<b>Goodwill</b>
5		Övriga immateriella tillgångar
6	Byggnader och mark	Byggnader, mark, maskiner och inventarier
7	Maskiner och inventarier	
8		Biologiska tillgångar
9	Pågående nyanläggningar	
10		Innehav av intresseföretag
11	Aktier och andelar	Aktier och andelar
12		Överskott i fonderade pensionsplaner
13	Kapitalplacersaktier	Långfristiga finansiella tillgångar
14	Räntebärande fordringar	
15	<b>Uppskjutna skattefordringar</b>	<b>Uppskjutna skattefordringar</b>
16	Andra långfristiga fordringar	Andra långfristiga tillgångar
17		<b>Omsättningstillgångar</b>
18	<b>Varulager</b>	<b>Varulager</b>
19	<b>Kundfordringar</b>	<b>Kundfordringar</b>
20	Skattefordringar	Aktuella skattefordringar
21	Övriga kortfristiga fordringar	Övriga kortfristiga fordringar
22	Kortfristiga placeringar	Kortfristiga finansiella tillgångar
23		Anläggningstillgångar som innehas för försäljning
24	Kassa och bank	Likvida medel



**Tablå 6.** Termerna på kreditsidan i SCA:s balansräkningar från 2004 och 2006.

	SCA 2004 (IAS/IFRS)	SCA 2006
1	Eget kapital, avsättningar och skulder	Eget kapital och skulder
2		Eget kapital
3		<i>Moderbolagets aktieägare</i>
4	<b>Aktiekapital</b>	<b>Aktiekapital</b>
5		Övrigt tillskjutet kapital
6	Bundna reserver	Reserver
7	Fria reserver	
8	Ackumulerad omräkningsdifferens	
9	Årets resultat	Balanserade vinstmedel
10	Minoritetsintressen	<i>Minoritetsintressen</i>
11		Långfristiga skulder
12		Långfristiga finansiella skulder
13	<b>Avsättningar för pensioner</b>	<b>Avsättningar för pensioner</b>
14	Avsättningar för skatter	Uppskjutna skatteskulder
15	Övriga avsättningar	Övriga långfristiga avsättningar
16	Långfristiga räntebärande skulder	
17	<b>Övriga långfristiga skulder</b>	<b>Övriga långfristiga skulder</b>
18		Kortfristiga skulder
19	Kortfristiga räntebärande skulder	Kortfristiga finansiella skulder
20	<b>Leverantörsskulder</b>	<b>Leverantörsskulder</b>
21	Skatteskulder	Aktuella skatteskulder
22		Kortfristiga avsättningar
23	Övriga kortfristiga skulder	Övriga kortfristiga skulder
24		Skulder som innehas för försäljning

Tablåerna 5 och 6 visar att SCA:s balansräkningar från åren 2004 och 2006 avviker från varandra på betydligt fler punkter än UPM-Kymmene och StoraEnso's balansräkningar från de samma två åren. Sju av alla poster på debetsidan och fem på kreditsidan har exakt samma termer, medan det finns skillnader i de övriga posterna. Detta resultat är överraskande i den mening, att i mina tidigare resultat har det varit i synnerhet SCA:s balansräkningar som har varit jämförelsevis enhetliga år efter år, medan UPM-Kymmene och StoraEnso's balansräkningar har genomgått stora kronologiska förändringar.

#### *Internationell harmoni?*

Det är även av intresse att se hur harmoniserade balansräkningarna är sinsemellan, d.v.s. att jämföra om det finns skillnader mellan de tre bolagens balansräkningar år 2006 och se på hurdana de eventuella likheterna och olikheterna är.

År 2006 har de tre bolagen vars balansräkningar jag har sett på använt 6 termer som är gemensamma för alla: *tillgångar*, *biologiska tillgångar*, *eget kapital och skulder*, *aktiekapital*, *långfristiga skulder* och *kortfristiga skulder* (se raderna 1, 7 i tablå 7 och raderna 1, 3, 12 och 16 i tablå 8). I tretton fall förekommer termen i två av de tre bolagens balansräkningar. Av dessa förekommer 3 i UPM-Kymmene och SCA:s balansräkningar (2004: 1 st.), 3 i UPM-Kymmene och StoraEnso:s balansräkningar och resten (2004: 7 st.), 7 stycken i StoraEnso:s och SCA:s balansräkningar (2004: 5 st.). Med andra ord tycks den mest centrala terminologin förekomma i StoraEnso:s balansräkning (16 gemensamma termer med de andra två bolagen år 2006 och 15 år 2006).

**Tablå 7.** Termerna på debetsidan i bolagens balansräkningar år 2006.

	UPM-Kymmene 2006	Stora Enso 2006	SCA 2006
1	<b>Tillgångar</b>	<b>Tillgångar</b>	<i>Tillgångar</i>
2	<b>Långfristiga tillgångar</b>	<b>Anläggningstillgångar och långfristiga investeringar</b>	<b>Anläggningstillgångar</b>
3	Goodwill		Goodwill
4	Övriga immateriella anläggningstillgångar	Övriga immateriella tillgångar	Övriga immateriella tillgångar
5	Materiella anläggningstillgångar	Fastigheter, maskiner och inventarier	Byggnader, mark, maskiner och inventarier
6	Förvaltningsfastigheter		
7	Biologiska tillgångar	Biologiska tillgångar	Biologiska tillgångar
8		Utsläppsätter	
9	Andelar i intresseföretag och samriskföretag	Intressebolag	Innehav av intresseföretag
10	Finansiella tillgångar som kan säljas	Noterade värdepapper tillgängliga för försäljning	Aktier och andelar
11		Onoterade aktier tillgängliga för försäljning	Överskott i fonderade pensionsplaner
12	Långfristiga finansiella tillgångar		Långfristiga finansiella tillgångar
13		Långfristiga lånefordringar	
14	Uppskjuten skattefordran	Uppskjutna skattefordringar	Uppskjutna skattefordringar
15	Övriga långfristiga tillgångar	Övriga långfristiga tillgångar	Andra långfristiga tillgångar
16	<b>Kortfristiga tillgångar</b>	<b>Omsättningstillgångar</b>	<b>Omsättningstillgångar</b>
17	Omsättningstillgångar	Varulager	Varulager
18		Skattefordringar	Kundfordringar
19	Kundfordringar och övriga fordringar	Kortfristiga rörelsefordringar	Aktuella skattefordringar
20	Inkomstskattefordringar	Räntebärande fordringar	Övriga kortfristiga fordringar
21			Kortfristiga finansiella tillgångar
22			Anläggningstillgångar som innehas för försäljning
23	<b>Likvida medel</b>	<b>Kassa och banktillgodohavanden</b>	Likvida medel
24	Anläggningstillgångar till försäljning		

Tablå 8. Termerna på kreditsidan i bolagens balansräkningar år 2006.

	UPM-Kymmene 2006	Stora Enso 2006	SCA 2006
1	<b>Eget kapital och skulder</b>	<b>Eget kapital och skulder</b>	<b>Eget kapital och skulder</b>
2	Kapital som kan hänföras till moderbolagets aktieägare	Eget kapital hänförligt till moderbolagets aktieägare	<b>Eget kapital</b>
			<i>Moderbolagets aktieägare</i>
3	Aktiekapital	Aktiekapital	Aktiekapital
4	Överkursfond	Överkursfond	Övrigt tillskjutet kapital
5		Reservfond	Reserver
6	Egna aktier	Egna aktier	
7	Omräkningsdifferenser	Övrig comprehensive income	
8	Fond för verkligt värde och andra fonder	Akkumulerad omräkningsjustering	
9	Akkumulerade vinstmedel	Balanserade vinstmedel	Balanserade vinstmedel
10		Periodens nettoresultat	
11	Minoritetsandel	<b>Minoritetsintressen</b>	<i>Minoritetsintressen</i>
12	<b>Långfristiga skulder</b>	<b>Långfristiga skulder</b>	<b>Långfristiga skulder</b>
13	Uppskjuten skatteskuld Pensionsåtaganden  Avsättningar	Avsättning för pensioner och övriga pensionsförmåner Övriga avsättningar  Uppskjutna skatteskulder	Långfristiga finansiella skulder Avsättningar för pensioner Uppskjutna skatteskulder Övriga långfristiga avsättningar
14	Räntebärande skulder	Långfristiga låneskulder	Övriga långfristiga skulder
15	Övriga skulder	Övriga långfristiga rörelseskulder	
16	<b>Kortfristiga skulder</b>	<b>Kortfristiga skulder</b>	<b>Kortfristiga skulder</b>
17	Kortfristiga räntebärande skulder	Kortfristig del av långfristiga skulder	Kortfristiga finansiella skulder
18	Leverantörsskulder och övriga skulder		Leverantörsskulder
19		Räntebärande skulder	
20	Inkomstskatteskulder	Skatteskulder	Aktuella skatteskulder
21		Checkräkningskredit	
22		Kortfristiga rörelseskulder	Övriga kortfristiga skulder
23			Skulder som innehas för försäljning
24			Kortfristiga avsättningar

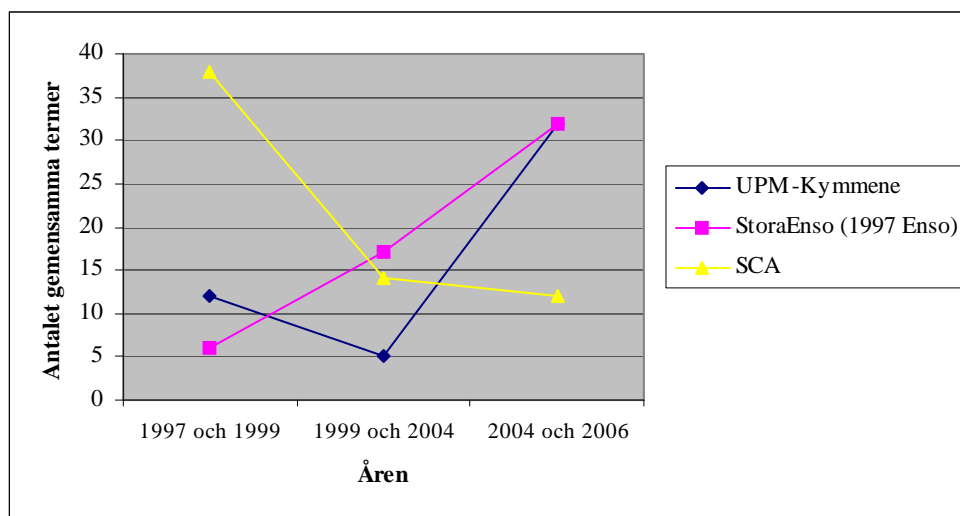
Detta är en stor förbättring i jämförelse med år 2004, då balansräkningarna har bara tre termer som är identiska i alla tre balansräkningar. Dessa är *tillgångar*, *goodwill* och *aktiekapital*. Det finns även fall där två av de tre bolagen, StoraEnso och UPM-Kymmene, har använt identiska termer, t.ex. *biologiska tillgångar*, *varulager* (rad 16 i tablå 7), *omsättningstillgångar* (raderna 15 och 16 i tablå 7) och *skattefordringar* (rad 18 i tablå 7), eller nästan identiska termer, såsom termparet *uppskjutna skattefordringar* (StoraEnso och SCA) och *uppskjuten skattefordran* (UPM-Kymmene) (rad 13 i tablå 8). Däremot är det vanligare på kreditsidan än på debetsidan att två av bolagen använder samma termer, sammanlagt finns det åtta sådana här fall, t.ex. termerna *överkursfond*

(rad 5 i tablå 8), *minoritetsintressen* (rad 12 i tablå 8) och *skatteskulder* (rad 26 i tablå 8).

#### 4 Slutsats: tre olika mönster

Resultaten i den här artikeln visar att det finska UPM-Kymmene och det finsk-svenska StoraEnso har nått långt i sin etablering av termer när de tillämpar den internationella redovisningsnormen IAS/IFRS. En orsak till den snabba etableringen hos UPM-Kymmene och StoraEnso kan vara den att bolagen är vana vid både ytliga och grundläggande förändringar och med tiden har blivit snabba i att etablera sin termanvändning. SCA har i sin tur fått hålla på och använda samma termer år efter år, och etablering av grundläggande förändringar tar därför mer tid.

Figur 1 visar hur stor andel av termerna som hålls lika mellan tidpunkterna 1997–1999, 1999–2004 och 2004–2006 i de tre bolagen. Figuren visar tre olika utvecklingskurvor: en stigande för StoraEnso (som ett tecken på ett ökande antal etablerade termer), en fallande för SCA (som ett tecken på en stigande omsättning av termer) och en som både faller och stiger för UPM-Kymmene (som ett tecken på en utvecklingsperiod med både upplösning och etablering).



Figur 1. Tre bolag – tre mönster.

Resultaten visar att trots internationell harmonisering finns det tillsvidare terminologiska skillnader mellan balansräkningar som har upprättats vid samma tidpunkt enligt en och samma norm.

## **Litteratur**

- Nissilä, N. (2008). *Begrepp och termer inom området balansräkning. Teoretisk utveckling och empirisk förankring*. Acta Wasaensia No 189, Språkvetenskap 36. Vaasan yliopisto.
- Taloustiedon Taloussanasto* (1995). 6. painos. Helsinki: Taloustieto Oy.
- Wallentin, Ch. & L. Estevall (1997). *Ekonomernas uppslagsbok*. Malmö: Liber Ekonomi.