

# Remissvar *Årsredovisning i mindre företag (K2 ÅR)*, remissversion 2016-04-27

## 1. Allmänt

### 1.1 Heltäckande regelverk

Det är utmärkt att ett heltäckande regelverk nu har skapats, i stället för som hittills skilda regelverk för olika verksamhetsformer. För yrkesverksamma rådgivare är det angeläget med ett gemensamt regelverk, för att lättare kunna överblicka eventuella skillnader mellan verksamhetsformer vid tillämpning av regelverket.

- Synpunkt till BFN: Håll fast vid denna form med generella regelverk för samtliga vägledningar

BFN frågar i remissbrevet 2016-05-23 om det finns behov av särregler för enskilda näringsidkare i K2 ÅR. Mitt svar är ja. Jag prioriterar högt att vi får heltäckande regelverk så detta väger tyngre än bedömningen att endast få enskilda näringsidkare kommer att upprätta årsredovisning frivilligt. När reglerna dessutom nu finns framtagna så vill jag inte att de tas bort.

- Synpunkt till BFN: Behåll särreglerna för enskilda näringsidkare, så regelverket är heltäckande

Se även mina kommentarer till punkt 9.30.

### 1.2 Omstrukturering

Jag tillstyrker omstruktureringen till att nu placera kommentarer i direkt anslutning till respektive allmänt råd.

Förändringarna, till ett heltäckande regelverk och omstruktureringen, är av stor vikt för användarvänligheten och välkomnas.

- Synpunkt till BFN: Behåll strukturen med kommentarer i direkt anslutning till allmänna råd i samtliga vägledningar

### 1.3 Kommentarer

Ibland förekommer kommentarer utan tillhörande allmänt råd. Det bör absolut undvikas, eftersom referenser annars försvåras.

Exempel: Kapitel 2 – Grundläggande principer innehåller på s. 17-22 fyra allmänna råd, tio utdrag ur ÅRL och tretton kommentarer. Hur bör t.ex. en referens till kommentaren om "*Avvikelse från kvittningsförbudet*" längst ner på s. 22 se ut? 2.4 är närmast föregående allmänna råd men det rådet handlar om avvikelse från periodiseringsprincipen, inte om kvittning. En referens som "*2.4 kommentaren*" fungerar därmed inte och jag hittar inget enkelt och otvetydigt sätt att referera, möjligen "*2.4 kommentaren 'Avvikelse från kvittningsförbudet' s. 22*".

Sidnummer har dock nackdelen att de förändras vid uppdatering och vid återgivning i olika media. Jag använder här sidnumret i BFN:s remissversion,

men K-regler anges ju även i t.ex. samlingsvolymen och får då helt andra sidnummer. Den enda otvetydiga referensen är därmed till ett nummer för ett allmänt råd inom ett visst kapitel, såsom just nämnda "2.4" eller vid behov "2.4 kommentaren". Detta är en viktig fråga eftersom referenser behövs i varenda mailsvar, artikel, bok, föreläsning, telefonsamtal etc. som handlar om var något kan hittas i vilket regelverk.

- Synpunkt till BFN: Varje kommentar ska föregås av ett (numrerat) allmänt råd, även om det allmänna rådet bara innebär samma sak som relevant lagtext

## 1.4 Ej eller inte

Jag noterar användningen av *ej* i flera sammanhang, t.ex. posterna "Upparbetad men ej fakturerad intäkt" och "Fakturerad men ej upparbetad intäkt" i 4.7 men även på många andra ställen.

Ej är ett ålderdomligt uttryck som sedan årtal utmönstras i svenskt språkbruk.<sup>1</sup> Exempelvis byts *ej* systematiskt ut mot *inte* vid lagändringar, oavsett ämnet för lagändringen. *Ej* förekommer inte någon gång i BFL och bara en gång vardera i ÅRL<sup>2</sup> och IL,<sup>3</sup> vilket nog bara är förbiseenden.

- Synpunkt till BFN: Byt ut *ej* mot *inte*, eller annan lämplig form, i samtliga texter i samband med uppdateringar

## 1.5 Ikraftträdande

I remissbrevet från BFN 2016-05-23 lämnas förslag till när reglerna ska börja tillämpas. Jag kan inte se att dessa regler om ikraftträdande återfinns i vägledningen. Äldre versioner kan behöva läsas under hela den skatterättsliga omprövningsperioden på sex år samt ytterligare några år vid pågående rättsprocesser. Det underlättar då om det är lätt att utläsa ikraftträdandet för varje version.

- Synpunkt till BFN: Ange regler för ikraftträdande i vägledningen, helst i en inledning i likhet med K3

## 1.6 Referenser

När jag jämför med K3 i detta remissvar så avser jag remissversionen 2016-04-28 av K3, inte nu gällande regelverk.

# 2. Förstasidan

Det är inte självklart för alla att klassificering som mindre företag innebär K2 och större företag innebär K3. Dessutom hänvisas i många sammanhang, t.ex. i årsredovisningen under redovisningsprinciper, till BFNAR-nummer men läsaren får leta i innehållsförteckningen för att se BFNAR-beteckningen för vägledningen.

---

<sup>1</sup> Myndigheternas språkregler (2014, åttonde upplagan), s. 18 (avsnitt 1.4.2 *Undvik ålderdomliga ord och former*).

<sup>2</sup> Bilaga 1 Uppställningsform för balansräkningen, ÅRL, Tillgångar A *Tecknat men ej inbetalt kapital*.

<sup>3</sup> 5 kap. 3 § första stycket IL.

Jag förordar att kategorin anges på förstasidan till varje K-regelverk tillsammans med BFNAR-beteckningen. Förstasidan skulle i det här fallet få följande text.

Bokföringsnämndens

VÄGLEDNING

Årsredovisning i mindre företag (K2 ÅR)

BFNAR 201X:X

Uppdaterad 2016-xx-xx

Förstasidan behåller dagens rena layout även med dessa tillägg.

Benämningen K2 ÅR använder jag för att skilja denna vägledning från den kommande vägledningen Årsbokslut (K2 ÅB), en terminologi som jag tycker mig ha sett som ett framväxande mönster på BFN:s hemsida och som jag ansluter mig till. Genom att ange K-beteckningen och ÅR respektive ÅR redan i rubriken så får vi även en standard för att skilja på vägledning för årsbokslut (ÅB) och årsredovisning (ÅR).

Det är endast för K2 vi har detta behov. K1 kan bara handla om förenklat årsbokslut och K3 kan bara handla om årsredovisning (och koncernredovisning), därför behövs ingen åtskillnad i kategorierna K1 och K3. Dessutom har vi redan nu bara en K3 och i framtiden ser jag fram emot att vi får bara en K1.

- Synpunkt till BFN: Ange kategori och BFNAR-beteckning på förstasidan

Jämför även med min synpunkt på 18.3.

## Kapitel 3 – Årsredovisningens utformning

### 3.5

Det allmänna rådet innebär att enbart benämning av poster får anpassas till innehållet. Det medför t.ex. att företag som tillämpar K2 ÅR måste använda rubriken ”*Rörelseintäkter, lagerförändringar m.m.*” även om verksamheten inte har något lager. Det väcker frågor för läsaren snarare än att ge svar.

- Synpunkt till BFN: Även rubriker ska få anpassas till innehållet.

## Kapitel 4 – Uppställningsformer för årsredovisningen

### 4.5

I kommentaren förklaras vad som ingår i posten *Räntekostnader och liknande resultatposter*. Jag saknar vägledning om redovisning av utgifter för stämpelskatter för fastighetsinteckning och företagsinteckning (se dock mina kommentarer till punkt 10.9).

K2 ÅR tar inte upp fastighetsinteckning eller företagsinteckning, annat än under ställda säkerheter. K3 tar inte upp begreppen alls.

I punkt 10.9 har jag tagit upp BFN:s brevsvaret om fastighetsinteckning. Brevsvaret gäller visserligen K3, men tar upp alternativen tillgångsföring och kostnadsföring för pantbrev. Jag har i punkt 10.9 föreslagit att ställningstagandet i brevsvaret tas in även i K2 ÅR.

Frågan om kostnadsföring bör dock också beröras och då lämpligen här.

Stämpelskatt för fastighetsinteckning bör enligt mig betraktas som en finansiell kostnad om utgiften inte aktiveras.

Jag ser även stämpelskatt för företagsinteckning som en finansiell kostnad, men utan ett naturligt alternativ för tillgångsföring eftersom pantbrevet inte kan knytas till en specifik tillgång.

- Synpunkt till BFN: Lägga till ett nytt andra stycke ”Även utgifter för finansiering kostnadsförs i posten. Stämpelskatt för fastighetsinteckning som inte tas upp som tillgång (se punkt 10.10) utan kostnadsförs redovisas här. Stämpelskatt för företagsinteckning redovisas här.”

#### 4.7-8

Uppställningsformerna för balansräkning respektive balansräkning i förkortad form innehåller posten *Förskott från kunder*. Frågan är vad mottagen handpenning betraktas som?

I kommentaren, avsnittet *Förskott från kunder*, förklaras begreppet som *betalningar från kunder och obetalda kundfakturor där någon motprestation ännu inte lämnats*. Det för tankarna till den ordinarie försäljningsverksamheten.

Att sälja tillgångar hör knappast till den ordinarie försäljningsverksamheten, så enligt min mening är mottagen handpenning inte vad som avses med förskott från kund. Jag hänför mottagen handpenning till övriga skulder (se mina kommentarer till punkt 17.5).

- Synpunkt till BFN: Lägg till ny sista mening i kommentaren, avsnittet *Förskott från kunder*: ”Mottagen handpenning vid överlåtelse av tillgång redovisas inte som förskott från kund utan som övrig skuld, se punkt 17.5.”

#### 4.37

Av kommentaren andra stycket framgår att summan av årets insättningar och uttag ska redovisas under ”*Insättningar eller uttag*” enligt denna punkt. Jag tolkar det som att posten består av nettot av alla årets insättningar och uttag. Om inte, så föreslår jag att posten ska vara ett netto och att det anges.

- Synpunkt till BFN: Förtydliga till ”*I posten Insättningar eller uttag under året redovisas summan av årets insättningar minskad med summan av årets uttag.*”

## Kapitel 6 – Intäkter

### 6.24

Punkten utgör ett undantag från kvittningsförbudet, med hänvisning från punkt 2.4 *Avvikelse från kvittningsförbudet* (se avsnitt 1.3 *Kommentarer* beträffande problematiken i denna referens).

Jag ser dock skillnad på kvittning *inom* ett uppdrag och kvittning *mellan* uppdrag. Enligt punkt 6.24 ska pågående arbeten till fast pris enligt alternativregeln redovisas i balansräkningen under ”Pågående arbete för annans räkning (tillgång eller skuld)”, med förklaringen ”Totala aktiverade utgifter minskat med det belopp som fakturerats. Är skillnaden positiv är posten en tillgång, är den negativ är posten en skuld”.

Avses med ”totala aktiverade utgifter” utgifter för ett uppdrag eller för alla uppdrag?

Jag utgår från att undantaget från kvittningsförbudet avser att utgifter får kvittas mot fakturerade belopp för det enskilda uppdraget, men att en nettoskuld för ett uppdrag inte får kvittas mot en nettofordran för ett annat uppdrag. Oavsett om min tolkning är korrekt eller inte skulle detta behöva kommenteras.

K3 har en tydlig reglering, ”*Upparbetade intäkter för vart och ett av uppdragen ska minskas med de belopp som fakturerats. En nettopost som är en tillgång får inte kvittas mot en nettopost som är en skuld om de inte avser samma uppdragsgivare och uppdragen är hänförliga till samma tidsperiod.*”<sup>4</sup> Är detta avsikten även i K2 ÅR bör samma allmänna råd infogas även här.

- Synpunkt till BFN: Förtydliga om kvittning får göras *inom* uppdraget eller *mellan* uppdragen
  - Om kvittning inte får göras mellan uppdragen, gör i så fall förtydligande genom samma reglering som i punkt 23.27 K3

K3 har även ett anslutande förtydligande, att ”*Reglerna i detta kapitel ska tillämpas på varje enskilt uppdrag...*”<sup>5</sup> Jag saknar ett sådant förtydligande i K2 ÅR så jag föreslår att motsvarande infogas även här.

- Synpunkt till BFN: Förtydliga om värderingar och bedömningar ska göras *per uppdrag* eller för *alla uppdrag* tillsammans
  - Om reglerna ska gälla per uppdrag, gör i så fall förtydligandet genom samma reglering som i punkt 23.13 K3

## 6.27-30

Jag noterar att terminologin har ändrats från ”*offentligt stöd*” till ”*offentliga bidrag*”. Det är bra, nu har vi fått en samordning med K3 som vi inte hade förut. Det var förvirrande att behöva använda olika sökbegrepp i K2 (offentligt stöd), K3 (offentliga bidrag) och IL (näringsbidrag). IL har dock en vidare definition av begreppet näringsbidrag än begreppet offentliga bidrag i redovisningen, så den skillnaden får vi nog fortsätta leva med.

- Synpunkt till BFN: Bra att terminologin har samordnats mellan K2 ÅR och K3

## 6.32

Punkten har förtydligats med att vid försäljning av fastighet ska intäkten minskas med direkta försäljningskostnader. I kommentaren ges exemplet mäklararvode. Tilläggen är utmärkta eftersom vi nu får ett samband med den

---

<sup>4</sup> Punkt 23.27 K3.

<sup>5</sup> Punkt 23.13 K3.

skattemässiga beräkningen av kapitalinkomsten, något som tidigare inte framgick tydligt.

Jag ifrågasätter dock avgränsningen till fastigheter. Jag ser ingen komplikation för användarna av vägledningen om regeln görs generell. Däremot slipper vi en enligt mig omotiverad skillnad mellan K2 ÅR och K3, där direkta försäljningskostnader ska påverka vinsten respektive förlusten generellt vid försäljning av immateriella och materiella anläggningstillgångar.<sup>6</sup>

- Synpunkt till BFN: Ersätt punktens nuvarande två stycken med följande stycke: *”Vid försäljning av immateriella och materiella anläggningstillgångar ska intäkten minskas med tillgångens redovisade värde och med direkta försäljningskostnader.”*

Se även mina kommentarer till punkt 8.4.

## Kapitel 8 – Finansiella poster m.m.

### 8.4

Inget sägs om hantering av direkta försäljningskostnader vid beräkning av realisationsresultat för finansiella tillgångar.

På samma sätt som vi har behov av skattemässig samordning vid beräkning realisationsresultat för fastigheter (se mina kommentarer till punkt 6.32) så behövs samordningen för t.ex. näringsbostadsrätter eller näringsbetingade andelar.

Inte heller här ser jag någon komplikation för användarna om frågan regleras generellt.

- Synpunkt till BFN: Omformulera punkten till *”Vid avyttring av finansiella tillgångar ska intäkten minskas med tillgångens redovisade värde samt direkta försäljningskostnader och nettot redovisas i resultaträkningen.”*
- Synpunkt till BFN: Lägg till nytt andra stycke i kommentaren *”Exempel på direkta försäljningskostnader är mäklararvode, konsultarvode och courtage.”*
- Synpunkt till BFN: Omformulera sista meningen i kommentaren sista stycket till *”Normalt övergår väsentliga risker och förmåner på kontraktsdagen eller, för t.ex. dotterföretag, intresseföretag och näringsbostadsrätt på tillträdesdagen.”*

## Kapitel 9 – Tillgångar

### 9.3

Punkten handlar om när en tillgång ska redovisas. För fastigheter sägs att tillgången normalt ska redovisas vid tillträdet, vilket jag håller med om.

Frågan är dock vad som ska redovisas när avtal om förvärv tecknas, före tillträdet.

---

<sup>6</sup> 18.27 K3 (immateriella anläggningstillgångar). 17.22 (materiella anläggningstillgångar) K3.

När avtal tecknas om att överlåta en fastighet brukar en handpenning betalas. Ofta löper sedan en viss tid till tillträdet. Under mellantiden behåller säljaren rättigheter och skyldigheter för tillgången. I fastighetsfallet innebär det normalt att hyresintäkter och driftskostnader hänförs till säljaren fram till tillträdet, därefter till köparen. Fastigheten uppfyller därmed kriterierna för att vara en tillgång hos säljaren fram till tillträdet och hos köparen efter tillträdet.

När tidpunkten skiljer mellan avtal om överlåtelse, med handpenning, och tillträde ser jag det därmed som naturligt att endast handpenningen redovisas vid tidpunkten för överlåtelseavtalet. Först vid tillträdet tas fastigheten upp som tillgång.

Detta resonemang kan enligt min mening vidgas till övriga överlåtelser med handpenning, inte bara vid överlåtelse av fastighet. Förutsättningarna för vem som bör redovisa tillgången är desamma vid överlåtelse av t.ex. hyresrätt, näringsbostadsrätt eller företag.

- Synpunkt till BFN: Lägg in ett nytt stycke efter första stycket i kommentaren med t.ex. följande lydelse: *”När avtal om överlåtelse tecknas vid en tidigare tidpunkt än tillträdet till tillgången redovisas normalt sett bara eventuell handpenning som tillgång i balansräkningen.”*

En annan fråga uppstår vid förvärv av fastighet där avsikten är att vidareförsälja den genom transportköp. Ska mellanliggande företag överhuvud taget ta upp någon tillgång?

Reglerna om transportköp innebär att den slutliga köparen ska betala stämpelskatt för lagfart, medan mellanliggande företag inte behöver betala stämpelskatt. De blir därmed inte heller lagfarna ägare.

Jag ser det mot den bakgrunden som godtagbart att ett mellanliggande företag bara redovisar tillgång i form av fordran på nästa köpare i kedjan. Vid transportköp ska ansökan om lagfart göras inom tre månader efter att första köpehandlingen upprättades,<sup>7</sup> vilket innebär att fordran är kortfristig.

- Synpunkt till BFN: Lägg in ett nytt tredje stycke i kommentaren *”När avsikten är att sälja en fastighet vidare enligt reglerna för transportköp ska den slutliga köparen ta upp fastigheten som tillgång, medan mellanliggande köpare i stället redovisar fordran på nästa köpare. Sådan fordran klassificeras som omsättningstillgång och redovisas som övrig fordran.”*

## 9.5

När är en tillgång anläggningstillgång respektive omsättningstillgång?

Handpenning vid förvärv av tillgång är till sin natur kortfristig, den ska normalt sett avräknas vid ett tillträde inom några månader efter avtal om överlåtelse.

Handpenning vid förvärv av immateriell och materiell anläggningstillgång ska dock redovisas som anläggningstillgång på grund av krav i ÅRL på särredovisning av förskott.<sup>8</sup> Det innebär att handpenning för förvärv av t.ex.

---

<sup>7</sup> 7 § första stycket Lag (1984:404) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter. 20 kap. 2 § första stycket JB.

<sup>8</sup> Bilaga 1 *Uppställningsform för balansräkningen (kontoform)*, B I 5 och B II 4 ÅRL.

hyresrätt (immateriell anläggningstillgång) och fastighet (materiell anläggningstillgång) ska redovisas som anläggningstillgång.

För finansiella anläggningstillgångar saknas krav i ÅRL på särredovisning av förskott. Frågan blir då hur handpenning för förvärv av t.ex. näringsbostadsrätt ska klassificeras. Här bör handpenningens kortfristiga natur kunna vara vägledande, när vi saknar krav på särredovisning som anläggningstillgång, så att handpenning för förvärv av finansiella anläggningstillgångar ska kunna redovisas som omsättningstillgång och utan särredovisning i balansräkningen.

För omsättningstillgångar kräver ÅRL särredovisning av förskott till leverantörer i posten *Varulager m.m.* Hit hör som jag ser det handpenning för förvärv av t.ex. lagerfastighet eller lagerandelar. Handpenning för förvärv av omsättningstillgångar som inte är varulager bör kunna redovisas som omsättningstillgång utan särredovisning.

- Synpunkt till BFN: Lägg in ett nytt andra stycke i kommentaren:  
*”Handpenning är till sin natur kortfristig. Lämnad handpenning vid förvärv av immateriell och materiell anläggningstillgång klassificeras dock som anläggningstillgång för att uppfylla krav på särredovisning i balansräkningen enligt uppställningsformen i ÅRL. Lämnad handpenning vid förvärv av finansiell anläggningstillgång och omsättningstillgång klassificeras som omsättningstillgång, varvid handpenning för lagerfastigheter och lagerandelar redovisas som förskott till leverantörer och övriga handpenningar redovisas som övrig fordran.”*

## 9.14

Enligt K2 ÅR ska anskaffningsvärdet för *tillgång* minskas till den del finansieringen har skett genom offentliga bidrag.

Enligt K3 ska anskaffningsvärdet för *anläggningstillgång* minskas med bidraget.<sup>9</sup>

Enligt IL ska anskaffningsvärdet för *tillgång som ska dras av genom värdeminskningssavdrag* minskas med bidraget.<sup>10</sup>

Begreppet anläggningstillgång i K3 stämmer bra överens med begreppet tillgång som ska dras av genom värdeminskningssavdrag i IL. Däremot är tillgång i K2 ÅR ett vidare begrepp.

Jag undrar om detta verkligen är en avsedd skillnad. Är det meningen att ha en vidare definition i K2 ÅR än i K3 bör det kommenteras, annars bör terminologin samordnas.

- Synpunkt till BFN: Ändra första meningen från *”När en tillgång finansieras...”* till *”När en anläggningstillgång finansieras...”*

## 9.30

Punkten innebär ett välkommet förtydligande av att innehav av näringsbostadsrätt får och ska redovisas som tillgång i enskild näringsverksamhet. K1 kan utläsas som att en sådan andel i en ekonomisk

---

<sup>9</sup> Punkt 24.5 K3.

<sup>10</sup> 29 kap. 6 § IL.



förening inte skulle få tas upp i näringsverksamheten, därför är det bra att K2 ÅR nu klargör saken.

- Synpunkt till BFN: Denna punkt stärker mitt svar i avsnitt 1.1 *Heltäckande regelverk*, att särreglerna om enskild näringsverksamhet behöver vara kvar i K2 ÅR.

## Kapitel 10 – Immateriella och materiella anläggningstillgångar

### 10.9

Utgift för stämpelskatt för *lagfart* ska ingå i anskaffningsvärdet för fastighet och i den fördelning som ska göras mellan byggnad och mark enligt punkt 10.10. Frågan uppstår *när* utgiften för lagfart ska redovisas.

Vid tillträdet uppstår ett åtagande för lagfart. Åtagandet kan beräknas exakt och det uppfyller kriterierna för skuld enligt punkt 17.2. Ett rimligt synsätt är därmed att utgiften beräknas vid tillträdet och redan då ingår i underlaget för fördelning mellan byggnad och mark. Då har vi också en riktig redovisning även om balansdagen skulle råka inträffa mellan tillträdet och fakturering från Lantmäteriet av stämpelskatten.

- Synpunkt till BFN: Lägga till ett nytt andra stycke i kommentaren ”*Vid förvärv av fastighet ska skuld för stämpelskatt för lagfart läggas till anskaffningsvärdet, före fördelning enligt punkt 10.10. Skulden klassificeras som kortfristig skuld och redovisas som övrig skuld. Om uppskov medgivits med stämpelskatten enligt reglerna för koncerninterna förvärv klassificeras skulden som långfristig. Skuld för stämpelskatt för lagfart ska dock inte redovisas om fastigheten ska vidareförsäljas enligt reglerna om transportköp.*”

I brevsvaret 2016-06-09 om K3 har BFN uttalat att om utgifter för stämpelskatt för *fastighetsinteckning*, alltså utgifter för pantbrev, bedöms uppfylla kriterierna för tillgång så ska utgiften aktiveras, annars ska den kostnadsföras. Vid aktivering hänförs utgiften till anskaffningsvärdet för fastigheten, men BFN har inte uttalat hur kostnadsföring ska redovisas. Tas pantbrev ut vid tillverkning av tillgång gäller samma principer, men här har BFN uttalat att vid kostnadsföring är utgiften inte en låneutgift av den typ som avses i K3.<sup>11</sup>

Frågor som återstår är brevsvarets giltighet för K2 ÅR och K1, samt hur kostnadsföring ska redovisas. K2 ÅR har inte definition av tillgång på samma sätt som K3, därför kan inte hänvisning till kriterier för tillgång göras. Vid kostnadsföring ser jag det som att utgifter för säkerheter har en klar koppling till finansiering och därmed till finansiella kostnader, de skulle därmed kunna redovisas som räntekostnader och liknande resultatposter. Jag ser BFN:s uttalande att utgiften inte är en låneutgift vid tillverkning av tillgång som oklar, eftersom uttalande saknas om vad utgiften i så fall är.

- Synpunkt till BFN: Lägga till ett nytt stycke i kommentaren efter stycket jag har föreslagit ovan ”*Utgift för stämpelskatt för fastighetsinteckning läggs*

---

<sup>11</sup> 25.2 första stycket K3.

*till anskaffningsvärdet för fastighet om den bedöms höja värdet, annars kostnadsförs utgiften under räntekostnader och liknande resultatposter.”*

## 10.10

Vid förvärv av byggnad med tomträtt övertas inte äganderätten till marken, bara en nyttjanderätt. Därför tas hela anskaffningsvärdet upp som byggnad och inget hänförs till mark.<sup>12</sup>

- Synpunkt till BFN: Lägg till ett nytt första stycke i kommentaren ”*Vid förvärv av byggnad med tomträtt hänförs hela anskaffningsvärdet till byggnad och inget till mark.*”

Enligt IL ska ersättning för industritillbehör räknas bort före fördelning av anskaffningsvärdet på byggnad och mark, och ersättning för byggnadsinventarier ska räknas bort från byggnadens anskaffningsvärde efter fördelningen.<sup>13</sup>

Byggnadsinventarier skrivs av enligt reglerna för inventarier, vilket framgår på flera ställen i K2 ÅR. Det bör rimligen innebära att byggnadsinventarier redovisas som *Maskiner och andra tekniska anläggningar*, alternativt *Inventarier, verktyg och installationer*.

Det är mer oklart vad industritillbehör ska redovisas som. IL nämner begreppet bara en gång, i samband med fördelning av anskaffningsvärdet för fastighet. K2 ÅR och K3 nämner inte begreppet alls. Den information jag har är dock att industritillbehör ses som inventarier skattemässigt.<sup>14</sup>

- Synpunkt till BFN: Lägg till ytterligare ett stycke i kommentaren, efter tilläggen i min föregående synpunkt ovan ”*Ersättning för industritillbehör ska räknas bort före fördelningen. Efter fördelningen ska ersättning för byggnadsinventarier räknas bort från byggnadens anskaffningsvärde. Industritillbehör och byggnadsinventarier redovisas som maskiner och andra tekniska anläggningar, alternativt inventarier, verktyg och installationer.*”

## Kapitel 17 – Skulder

### 17.2

Skuld för stämpelskatt för *lagfart* bör redovisas redan vid tillträdet (se synpunkter på 9.3).

Stämpelskatt för *fastighetsinteckning* har dock koppling till skuldposter för finansiering snarare än tillgångsposten fastighet. Stämpelskatt för *företagsinteckning* har också koppling till skuldposter för finansiering men inte till en specifik tillgång i balansräkningen. I bägge fallen förekommer det också att öronmärkning till en viss skuld saknas, när säkerheterna är generella eller gemensamma för vissa krediter.

---

<sup>12</sup> Kammarrätten i Stockholm, dom 2016-04-12 (mål nr 5656–5657-15). HFD (mål nr RRK R76 1:6).

<sup>13</sup> 19 kap. 11 § andra-tredje stycket IL.

<sup>14</sup> Alexandra Wallerius 2016-07-04, Wolters Kluwers skattesvar.

Här ser jag det som rimligt att lämna tidpunkten för redovisning av skuld öppen för företagets bedömning. Om stämpelskatten har fakturerats från Lantmäteriet respektive Bolagsverket till företaget före balansdagen kommer utgiften ändå in på rätt räkenskapsår.

- Synpunkt till BFN: Lägg in ett nytt femte stycke i kommentaren ”*Skuld för stämpelskatt för lagfart redovisas vid tillträde till fastighet, se punkt 9.3. Skuld för stämpelskatt för fastighetsinteckning eller företagsinteckning redovisas när företaget bedömer att skulden kan beräknas och det är sannolikt att utgiften kommer att uppstå.*”

## 17.5

När är en skuld långfristig respektive kortfristig?

Handpenning vid avyttring av tillgång är till sin natur kortfristig, den ska normalt sett avräknas vid ett tillträde inom några månader efter avtal om överlåtelse.

- Synpunkt till BFN: Lägg in ett nytt andra stycke i kommentaren ”*Handpenning är till sin natur kortfristig. Mottagen handpenning vid överlåtelse av tillgång klassificeras som kortfristig skuld och redovisas som övrig skuld.*”

## Kapitel 18 – Noter

### 18.3

Kategorin bör integreras i själva namnet på regelverket, alltså i detta fall ”*Årsredovisning i mindre företag (K2 ÅR)*” (jämför med mina synpunkter i avsnitt 2 Förstasidan).

Det skulle medföra att upplysningen om tillämpat regelverk i årsredovisningen (18.3 a kommentaren K2 ÅR) blir tydligare. Jag har tyvärr omfattande erfarenhet av att behöva förklara för redovisningskonsulter (!), revisorer (!) och företagshandläggare på banker vad de olika namnen på regelverken i årsredovisningar egentligen betyder, översatt till K1-K3.

- Synpunkt till BFN: Ändra exemplet i kommentaren andra stycket till ”*Årsredovisningen är upprättad i enlighet med årsredovisningslagen och BFNAR 201X:X Årsredovisning i mindre företag (K2 ÅR).*”

Bangkok 2016-08-03

*Peter Berg*

*Auktoriserad redovisningskonsult*

E-mail: [peter@hpberg.se](mailto:peter@hpberg.se)  
Visit my blog: [consultjourney.wordpress.com](http://consultjourney.wordpress.com)  
Profile LinkedIn: [linkedin.com/in/hpberg](http://linkedin.com/in/hpberg)

**Bringing Theory to Practice – By book, articles, research and lectures**

Books published by **Wolters Kluwer**:

Real Estates (August 2016), [Fastigheter](#) – En praktisk vägledning om redovisning och beskattning  
Performance and Income Planning (October 2015): [Resultat- och inkomstplanering](#) – En praktisk vägledning om redovisning och beskattning