

ETT KOMPLEMENT TILL BOKSLUTSBOKEN,
BOKFÖRINGSBOKEN OCH NYCKELTALEN.

SVENSK REDOVISNING

BULLETTINEN

NUMMER 2

2022

BULLETINEN

Ansvarig utgivare

ISABEL CARENDI

TELEFON: 08-598 191 33

E-POST: ISABEL.CARENDI@NJ.SE

Huvudredaktör

SVEN-INGE DANIELSSON

Redaktionsråd

MATS BROCKERT

BIRGITTA ÅHLANDER

CLAES ERIKSSON

E-POST: INFO@BAS.SE

Bulletinen är utgiven för BAS-kontogruppen i Stockholm AB av Norstedts Juridik AB, 106 47 Stockholm.

Införda artiklar återger författarnas åsikter, vilka inte behöver stödjäs av BAS.

Manuskript till artiklar sänds till redaktionsrådet under e-post-adressen: info@bas.se

BAS-kontogruppen i Stockholm AB, Drottninggatan 89, 113 60 Stockholm

BAS FRÅGESERVICE

Frågor om löpande bokföring i allmänhet och om BAS-relaterade frågor i synnerhet kan, kostnadsfritt och i begränsad omfattning, ställas till info@bas.se.

PRENUMERATION

Bulletinen Nyhetsbrev 1 485 kr exkl. moms

Bulletinen E-post 1 330 kr exkl. moms

Bulletinen utkommer med 4 nummer per år.

Prenumeranter bör omgående anmäla adressförändringar.

Enstaka häften säljs endast i mån av tillgång.

BESTÄLLNINGAR: www.nj.se

order@forlagssystem.se

ISSN 2001-1652

ISBN 978-91-39-02679-2

PRODUKTION: eddy.se ab, Visby 2022

TRYCK: Norstedts Juridik, 2022

Att mångfaldiga innehållet i detta verk, helt eller delvis, utan medgivande av Norstedts Juridik AB är förbjudet enligt lagen (1960:729) om upphovsrätt till litterära och konstnärliga verk. Förbudet gäller varje form av mångfaldigande, såsom exempelvis tryckning, kopiering, ljudinspelning liksom elektronisk återgivning eller överföring.

FÖRORD

3

Sven-Inge Danielsson

ARTIKLAR

5

Björn Rydberg
XBRL utvärderar digitala
signeringslösningar

7

Srf Redovisningsgrupp
Hyresrabatter i K-regelverken

12

Claes Eriksson
Avskrivningar, förenklingar
och väsentlighet

16

Urban Rydin
Några frågor vid upprättande
av årsbokslut för enskilda
näringsidkare

21

Maria Albanese
På vilket konto ska en gåva
redovisas?

24

Mats Brockert
Gåva av utdelningsrätt eller
gåva från företaget – har det
någon betydelse?

AKTUELLT FRÅN BAS

28*Bulletinens redaktionsråd*
BAS har genomfört årsmöte

29*Bulletinens redaktionsråd*
Framtidens kontoplan

3

Förord

Kriget i Ukraina påverkar oss alla. Man blir förtvivlad och emellanåt uppgiven av det faktum att människor ska behöva gå igenom detta lidande. Det blir inget bra betyg till mänskligheten att en krigshändelse av detta slag fortfarande kan ske.

I tider som dessa kan man då tycka att detta med att se över en kontoplan för affärsredovisning i Sverige blir totalt meningslöst. Men så tänker jag att vi givetvis ska fortsätta att jobba tillsammans för ett fungerande samhälle. I ett modernt samhälle är ett fungerande näringsliv en viktig del. Det behövs många små pusselbitar för att vi ska få ett färdigt pussel som visar bilden av ett fungerande näringsliv. En av alla dessa pusselbitar är BAS-kontoplanen, vilket innebär att det arbete vi lägger ner bidrar till ett färdigt pussel. Och som ni alla vet, ett pussel är inte färdigt förrän alla bitar är på plats. En pusselbit skriver Maria Albanese om i detta nummer, hur ska gåvor bokföras? Det är ju många företag som bidragit med gåvor till de krigsdrabbade i Ukraina, vilket också ska hanteras i deras bokföring.

Det finns fler intressanta artiklar i detta nummer. Urban Rydin kommenterar en tidigare artikel i Bulletinen om årsbokslutets innehåll m.m. Det är bra att även årsbokslutet kommer i fokus ibland.

Användandet av digitala signeringslösningar har formligen exploderat, men hur vet vi användare om en signeringslösning uppfyller kraven på avancerad signatur? Björn Rydberg informerar om XBRL-föreningens arbete med att utvärdera olika signeringslösningar.

Lite tillämpningsfrågor kring våra kära K-regelverk, periodisering av hyresrabatter och användandet av förenklade redovisningsregler är andra områden du kan läsa om i detta nummer.

Kluriga skattefunderingar kan vi ta del av i Mats Brockerts artikel om gåva av utdelningsrätt eller gåva från företaget.

Sedan förra numret av Bulletinen har BAS-intressenternas Förening genomfört sitt årsmöte, och denna gång var vi i Uppsala med Svenska Kyrkan som värd. Vid årsmötet avtackades två trotjänare i BAS-styrelsen som under många år bidragit med klokskap och engagemang i vårt arbete. Så än en gång tack till Ann Margaret Dahlström och Lars Hansson för er insats för BAS. Vi avtackade även Eva Törning som under ca 30 år på olika sätt varit engagerad i BAS, med allt från styrelseuppdrag till konsultinsatser, samt även arbete i nomineringskommittén – imponerande.

Efter årsmötet genomfördes en guidad tur i Uppsala domkyrka, en intressant och lärorik aktivitet i en fantastisk kyrkobyggnad. Ett besök rekommenderas för er som inte varit där, ni andra vet ju hur mäktig den är och kommer säkert att göra om ert besök.

Ja käre läsare, det känns helt klart som att man måste avsätta en god stund för att i lugn och ro läsa detta nummer av Bulletinen, förhoppningsvis på en solig balkong där försommarvärmen börjar komma så smått.

När detta skrivs sitter jag vid köksbordet på mitt lantställe, klockan börjar närma sig 22.30 och i natt verkar det bli kallt, bara 3,1 grader på termometern. Brrr, men snart kommer värmen.

Sven-Inge Danielsson

Redovisningsspecialist och ordförande i BAS-intressenternas Förening

5

XBRL utvärderar digitala signeringslösningar

av Björn Rydberg

Föreningen XBRL Sweden har nyligen publicerat resultatet av en enkät som fokuserar på lösningar för digital signering. Resultatet finns på föreningens webbplats.

Enkäten utgör en uppföljning av en undersökning som genomfördes under 2020, och syftet har nu varit att kunna kartlägga och informera om vilka produkter för elektronisk underskrift som XBRL Sweden bedömer som särskilt lämpliga att använda för att förse elektroniska dokument med avancerad elektronisk underskrift enligt eIDAS-förordningen. Fokus för den utvärdering som genomförts av lämnade svar, där utvärdering också genomförts av signerade exempeldokument, har varit möjligheten till att kunna identifiera vem som egentligen skriver under dokumentet. Utifrån vår undersökning har fyra leverantörer fallit ut att uppfylla de kriterier vi valde att tillämpa.

Det är viktigt att poängtera att vi inte menar att lösningar som inte finns med på vår lista saknar stöd för att uppfylla kraven för avancerad elektronisk underskrift enligt eIDAS-förordningen. Vi har dock för dessa inte med stöd av tillgänglig/standardiserad programvara på personnivå kunnat identifiera vem som signerat huvuddokumentet.

Vi noterar för flera leverantörer att det via bilagor inom det signeringsspaket som tillhandahålls ska vara möjligt att identifiera under-tecknarens verkliga underskrifter. Denna teknik medför dock generellt bekymmer då en användare ska tolka informationen och inte minst

då en ambition är att tolka informationen maskinellt. För en dator att med automatik kunna gå in och fånga en signatur inom ett paket med bilagor är komplext, speciellt då egentlig standard saknas för hur dessa bilagor är konstruerade. Vi ser framför oss att maskinell tolkning och validering av signerade dokument framåt i allt större utsträckning kommer att eftersträvas av myndigheter och näringsliv, varför XBRL Sweden menar att lösningar som ger en rimligt enkel möjlighet till sådan maskinell hantering bör eftersträvas och vara god praxis för oss i Sverige.

En årsredovisning och alla dokument som följer av aktiebolagslagen måste vara underskrivna med en avancerad elektronisk underskrift enligt eIDAS-förordningen om de skrivs under digitalt. Vad ska man då göra om man är användare av en elektronisk underskriftstjänst som inte finns med bland de fyra leverantörer som uppfyller de krav XBRL ställt upp? Som jag skriver ovan påstår vi inte att de inte uppfyller kraven. Vi säger därför inte att ni ska byta leverantör. Det är inte ens säkert att den lösning ni använder har varit med i XBRL Swedens undersökning. Fråga därför i stället er leverantör hur de ser på XBRL Swedens undersökning och följ utvecklingen på området.

Slutligen kan poängteras att projekt av den här karaktären har hög komplexitet och vi har för vår utvärdering av resultaten tagit god tid på oss samt vidare landat i en avgränsning vi tycker är rimlig. XBRL Sweden ser fram emot kommentarer och möjlig debatt som kan komma ut av vår undersökning.

Björn Rydberg är ordförande i XBRL Sweden.

7

Hyresrabatter i K-regelverken

av Srf Redovisningsgrupp

Bokföringsnämnden har ett pågående projekt med översyn av K-regelverken. Förhoppningsvis kommer det att leda till att ett antal svåra frågor får en enkel och tydlig lösning i framför allt K2. Men till dess att det är klart måste frågorna hanteras på något sätt.

En fråga som fått förnyad aktualitet under coronapandemin är redovisning av hyresrabatter, närmare bestämt i vilken period nedsättningen ska redovisas. Bokföringsnämnden beslutade att ge ut ett tillfälligt allmänt råd BFNAR 2020:1 av vilket det framgår att ett företag kan redovisa erhållen nedsättning eller erhållet stöd de månader stödet/nedsättningen avser. Det tillfälliga allmänna rådet behöver inte tillämpas och i så fall tillämpas i stället de regler som finns i respektive K-regelverk. Eftersom Bokföringsnämnden ger ut ett tillfälligt allmänt råd är det rimligt att anta att det blir en annan redovisning om det tillämpas jämfört med om befintliga regler i K-regelverken tillämpas.

I denna artikel fokuserar vi i första hand på tolkningen av reglerna i K2, men vi tar även upp K3. Oaktat vilken tolkning man anser är den rätta i respektive regelverk är det vår uppfattning att ett förtydligande behövs i såväl K2 som K3. När tolkningsfrågor finns anser vi också att Bokföringsnämnden vid översynen inte bara ska tolka det som står, utan även göra en kritisk prövning av hur reglerna bör vara utformade.

Redovisning enligt K2

En fråga som för många varit självklar är hur man ska redovisa en tillfällig rabatt på en hyra. Antag att ett bolag hyr en lokal i ett köpcentrum. På grund av en reparation utanför deras lokal blir den mer svårtillgänglig, vilket leder till färre kunder och lägre omsättning. Bolaget kommer överens med hyresvärden att hyran för månaderna juli–september ska vara 270 tkr lägre. Vi tror att de flesta skulle fördela den lägre hyreskostnaden över perioden juli–september, oavsett hur lång tid det är kvar på hyresavtalet. Är det då fel?

Enligt punkt 7.10 i K2 ska utgift för hyra fördelas över den avtalade hyresperioden. I kommentaren anges bland annat:

”En hyra som betalas i förskott och som avser en hyresperiod fr.o.m. december t.o.m. februari ska enligt tabellen fördelas mellan de två åren. Fördelningen görs så gott som uteslutande linjärt, dvs. en tredjedel redovisas som kostnad på första året och två tredjedelar på det andra året.”

Med stöd av punkten och kommentaren kan man komma fram till att hyresnedsättningen i det exempel vi tagit upp ska fördelas över månaderna juli, augusti och september med 90 tkr vardera.

Låt oss titta lite närmre på punkt 7.10. Det anges att hyran ska fördelas över den avtalade hyresperioden. Vilken är den? Det finns såklart en längre hyresperiod än den som rabatteras. Ska då rabatten fördelas över hela hyresperioden? Ungefär på samma sätt som att man fördelar ut en första förhöjd leasingavgift över hela leasingperioden.

En första förhöjd leasingavgift har ett värde i form av att leasingtagaren framöver kan betala lägre hyror. Skulle leasingavtalet överlåtas innan leasingperioden löper ut bör leasingtagaren kunna få ersättning för att det finns ett belopp betalat i förskott som påverkar det framtida lösenvärdet. Skulle däremot någon av hyresgästerna i våra exempel ovan överlåta lokalen under pågående kontraktstid torde den inte vara mindre värd bara för att man fått rabatt för en tidigare period. Det kan därför hävdas att rabatten inte är jämförbar med den första förhöjda leasingavgiften.

Som vi ser det avser rabatten den period man kommit överens om. Detta definitivt om överenskommelsen om rabatten görs under en pågående hyresperiod. Punkt 7.10 i kombination med punkt 7.3 som anger att det som står på en erhållen faktura är utgiften, leder till att den lägre hyran inte ska påverka någon annan period än den som avses enligt fakturan. Låt oss säga att vi har ett hyresavtal som sträcker sig över fem år. Hyresgästen betalar 270 tkr per kvartal, vilket ger 1 080 tkr per år och totalt 5 400 tkr över femårsperioden (för resonemangets skull bortser vi från nuvärdesberäkningar och eventuella indexupp-

räkningar). Den hyresrabatt om 270 tkr vi tar upp ovan kommer att göra att hyresgästen totalt över femårsperioden får betala 5 130 tkr i stället för 5 400 tkr. Men även om rabatten erhålls när det är två år kvar på hyresavtalet kommer det inte att påverka den framtida hyran. För de kvarvarande två åren kommer hyresgästen att få betala 2 160 tkr (1 080 * 2) oavsett att hyresgästen fått ett betalningsfritt kvartal.

Ett annat exempel kan vara en butik som startar upp och får stigande hyra. Låt oss anta att de för första kvartalet betalar 150 tkr för att därefter betala 300 tkr per kvartal under resterande tid de har kontraktet. Nog hade de flesta redovisat 150 tkr i kostnad för det första kvartalet och därefter 300 tkr per kvartal. Det är ju vad man är överens om. Blir det någon skillnad jämfört med fallet ovan?

Det som kan vara skillnad är att man inte vet om hyresvärden i framtida hyror tagit höjd för de rabatter som lämnas det första kvartalet. Om det är så torde det som utgångspunkt vara mest korrekt att fördela rabatten över hela hyresperioden. Men eftersom K2 är ett förenklingsregelverk menar vi att man även i det fallet kan argumentera för att bokföra en lägre kostnad första kvartalet utan att göra någon form av periodisering. Resonemanget blir lika som det tidigare anförda. Enligt punkt 7.3 är utgiften det som står på fakturan och för det första kvartalet anges ett lägre belopp. Det periodiseras enligt punkt 7.10 över just det kvartalet. K2 är ett förenklingsregelverk och bör kunna tolkas på det sättet.

Bokföringsnämndens "coronaråd"

Bokföringsnämnden kom 2020 ut med BFNAR 2020:1 om vissa redovisningsfrågor med anledning av coronaviruset. Det allmänna rådet får tillämpas i kombination med bland annat K2. Det är valfritt att tillämpa det förstnämnda allmänna rådet. I det allmänna rådet anges bland annat:

"Rabatt, som ett företag erhåller på hyra eller leasingavgifter till följd av de effekter som spridningen av sjukdomen covid-19 har på företagets ekonomi, får redovisas i den period av räkenskapsåret som rabatten är hänförlig till."

Skrivningen är tydlig och klagör att de hyresgäster som fick rabatt under vissa perioder på grund av coronaviruset kunde redovisa den rabatten för just precis de månader de fick rabatt. Med andra ord samma slutsats som vi kommit fram till i våra exempel ovan. Men varför ger då BFN möjligheten att redovisa på ett visst sätt i ett allmänt råd om det inte leder till någon skillnad jämfört med att redovisa enligt K2? Möjligen för att tydliggöra tillämpningen eftersom frågan blev

extra aktuell i samband med stödåtgärder kopplat till corona. Men ett allmänt råd torde egentligen bara behöva skrivas om det leder till en annan tillämpning än den som följer av ordinarie regelverk.

Vi uppfattar det som att BFN menar att K2 ska tolkas på ett annat sätt än vad BFNAR 2020:1 ger möjlighet till. Vid tillämpning av K2 antar vi då att BFN menar att rabatten ska fördelas ut över resterande tid för hyresavtalet. Detta oavsett hur lång tid det är kvar på hyresperioden och att rabatten är specificerad till en viss del av hyresperioden. Observera att detta är ett antagande från vår sida. Vi påstår inte att BFN skulle svara så på en direkt fråga.

Vi kan således konstatera att viss osäkerhet föreligger hur en tidsbegränsad hyresnedsättning ska redovisas enligt K2.

Är det någon skillnad i K3?

Ett hyresavtal ska i K3 hanteras i enlighet med kapitel 20 Leasingavtal. Man torde landa i bedömningen att det är ett operationellt leasingavtal. Enligt punkt 20.13 ska då en leasetagare redovisa avgifterna som kostnad linjärt över leasingperioden. Det torde innebära att rabatterna ska fördelas över kvarvarande hyresperiod.

Det finns däremot ett andra stycke i punkten där det anges att en annan fördelning får göras bland annat om det bättre återspeglar leasetagarens ekonomiska nytta under perioden. Låt oss pröva den skrivningen mot de exempel vi tagit upp ovan.

Vi tycker det finns skäl att påstå att i det fall en tillfällig nedsättning görs under en pågående kontraktstid och denna nedsättning inte påverkar återstående tid efter nedsättningen, avser själva nedsättningen just den perioden man kommit överens om.

Vad gäller exemplet där hyran är sänkt det första kvartalet är det svårare att visa att de kommande hyresdebiteringarna inte har påverkats av rabatten första kvartalet. Det är kanske snarare troligt att hyresvärden tar ut den hyra den vill ha, men genom en sänkning av första kvartalet hjälper till med likviditeten hos hyresgästen. Vi landar därför i att denna rabatt bör fördelas över hela hyresperioden, om det inte på något sätt kan anföras att resterande hyra inte har påverkats av rabatten.

Sammanfattning

Enligt vår uppfattning kan, om K2 tillämpas, en tillfällig rabatt på ett hyresavtal redovisas i den period då hyresgästen och hyresvärden är överens om att hyran ska sänkas. Även om K3 tillämpas tycker vi att

andra stycket i punkt 20.13 leder till att en sådan redovisning är möjlig i många fall. Vi ser fram emot ett förtydligande från Bokföringsnämnden i kommande uppdatering av K-regelverken.

Srf Redovisningsgrupp består av Maria Albanese Srf konsulterna, Sven-Inge Danielsson Education by Sid AB, Claes Eriksson Srf konsulterna, Per Lindblom RE-Allians och Peter Nilsson KPMG.

12

Avskrivningar, förenklingar och väsentlighet

av Claes Eriksson

Vad gäller för köp av verksamhetslokal, förbättringar i denna och avskrivningar kopplat till det? Det gäller att veta vad som är förvärvat för att kunna svara på frågorna. Det är också viktigt att veta hur K2 och dess förenklingsregler fungerar.

Köp av verksamhetslokal

Jag fick en fråga om hur ett aktiebolag ska redovisa ett förvärv av en lokal i en bostadsrättsförening. Här finns ett konto i BAS-kontoplanen (1353) för andelar i bostadsrättsföreningar. Enligt BAS kopplingschema landar det kontot i årsredovisningen under rubriken Andra långfristiga värdepappersinnehav. Det kan tyckas märkligt att en lokal ska klassificeras på det sättet, men det är i grunden en andel i bostadsrättsföreningen som har förvärvats.

Men man måste tänka sig för innan man bara använder det kontot. Var observant på om föreningen hyr ut lokalen eller om företaget äger en andel i föreningen. Är det så att företaget betalat någon för rätten att hyra lokalen och tagit över ett hyreskontrakt är det inte fråga om Andra långfristiga värdepappersinnehav. Då är det en hyresrätt som är en immateriell tillgång och hör hemma på konto 1060.

Tid för avskrivning

Andelar i en bostadsrättsförening skrivs det inte av på. Ett hyreskontrakt skrivs det av på över nyttjandeperioden. Kontraktet löper ofta över en viss tid och det ska till bra med argumentation för att avskrivningstiden ska kunna vara längre än det. Detta även om kontraktet kan förlängas. Men i K2 finns speciella regler. Jag återkommer om de längre ner.

Förbättringsutgift på annans fastighet

Samma frågeställare undrade också över förbättringsutgift på annans fastighet och främst avskrivningar. Ibland får jag intryck av att det är en allmän uppfattning att det finns bestämda nyttjandeperioder för olika typer av tillgångar. Här finns skäl att påtala att nyttjandeperioden är den period som företaget avser att nyttja tillgången. Det är med andra ord en bedömning i varje enskilt fall som enbart företaget kan göra. Om företaget tänker sig att använda tillgången så länge det bara går finns ändå en gräns för när det inte är ekonomiskt försvarbart att nyttja tillgången eller när den helt enkelt inte går att nyttja längre. Då blir det sluttidpunkten för nyttjandeperioden.

K2:s förenklingsregler

Som ni vet har vi för årsredovisningar i onoterade företag två regelverk, K2 och K3. I en del fall är de lika och det spelar ingen roll för svaret på en fråga vilket regelverk som tillämpas. Men i många fall är det olika och man ska resonera på olika sätt för att komma fram till ett svar. För att kunna svara på en fråga är det därför viktigt att veta om K2 eller K3 tillämpas.

Vad gäller avskrivningar är det stora skillnader mellan K2 och K3. I K2 finns schablonregler vad gäller nyttjandeperioder. Om det är en hyresrätt som förvärvats är schablontiden för nyttjandeperioden fem år. För förbättringsutgifter på annans fastighet kan som ett alternativ till en korrekt bedömd nyttjandeperiod 20 år (tio år för täckdiken) användas enligt punkt 10.28. Detta är regler som inte finns i K3.

Observera däremot att ett par faktorer bör tas i beaktning om schablonmöjligheterna i K2 ska användas. Är det fråga om ett hyreskontrakt finns en tidpunkt, ofta inom fem år, då kontraktet omförhandlas och teoretiskt kan sägas upp. Många gånger löper hyreskontraktet vidare med samma hyresgäst, men det är inget företaget kan veta och

definitivt inte att det kommer att vara kvar i lokalen i 20 år. Företaget kan ha den ambitionen, men hyresvärden kan ha en annan. Det här måste man enligt min uppfattning fundera över om schablontiden för avskrivning ska användas på förbättringsutgifter i en hyrd lokal.

Låt oss ta ett exempel på problematiken i stycket ovan. Har ett företag aktiverat t.ex. 2 mkr i förbättringsutgifter på annans fastighet som skrivs av över 20 år enligt punkt 10.28 i K2 kommer bolaget efter fem år att ha en post i balansräkningen om 1,5 mkr. Blir då företaget uppsagt som hyresgäst uppstår ett nedskrivningsbehov av de aktiverade förbättringarna. Om denna nedskrivning skulle bedömas vara väsentlig kan det möjligen hävdas att företaget brutit mot väsentlighetsregeln i årsredovisningslagen (ÅRL) då tillgången skrivits av över 20 år.

På samma tema bör ett företag fundera över om de förbättringar som gjorts uppenbarligen har en kortare nyttjandeperiod än 20 år. Om företaget ändå använder avskrivningstid om 20 år för att det till synes är tillåtet enligt punkt 10.28 och för att få överensstämmelse med skattereglerna bör man analysera om inte väsentlighetsregeln i årsredovisningslagen slår till och sätter stopp för det. Jag säger inte att det gör det i alla fall, men det är en bedömning som bör göras.

Någon kan invända och hävda att det i eller vid schablonreglerna inte står något om väsentlighet. Jag menar att det står om väsentlighet i K2 redan i kapitel två. Där finns 2 kap. 3 a § årsredovisningslagen under rubriken Väsentlighetsprincipen. Det finns ingen särskild allmän rådspunkt kopplad till paragrafen, men det finns en kommentartext. Jag menar att denna måste läsas tillsammans med förenklingsreglerna. Är det så att tillämpning av en i sig tydlig förenklingsregel leder till ett väsentligt fel är det min uppfattning att förenklingsregeln inte får tillämpas. Det här menar jag också är något som Bokföringsnämnden måste se över och förtydliga i samband med den pågående översynen av K-regelverken.

Sammanfattning

Drivs verksamhet i en lokal i en bostadsrättsförening är det viktigt att reda ut huruvida det är en köpt andel i en bostadsrättsförening eller om det är ett hyreskontrakt. Det blir olika hantering i redovisningen.

Vad gäller nyttjandeperiod är det något som måste avgöras i varje enskilt fall. Tillämpas K2 finns vissa schabloner som företaget kan använda för att fastställa nyttjandeperioden. Men tänk på att dessa schabloner visserligen underlättar vid beskattningen, men de kan leda till en missvisande redovisning och i en del fall så pass mycket att det,

enligt min uppfattning, kan ifrågasättas om företaget bryter mot ÅRL:s väsentlighetsprincip.

Claes Eriksson arbetar som redovisningsexpert hos Srf konsulterna. Claes är bland annat ledamot i Bokföringsnämnden, BAS styrelse och Srf konsulternas redovisningsgrupp.

16

Några frågor vid upprättande av årsbokslut för enskilda näringsidkare

av Urban Rydin

Johan Rudengren från Rådek har i Bulletinen nr 1/2022 skrivit en mot Bokföringsnämnden, BFN mycket kritisk artikel där han anser att myndigheten genom sin normgivning är ett hinder för att småföretag ska kunna leva upp till det lagreglerade kraven om rättvisande bild. I rubriken används till och med ett så starkt ord som "hot mot".

Under mina bortåt 25 år som LRF:s skattechef var det naturligt att jag också engagerade mig i redovisningsfrågor eftersom delar av redovisningsrätten också är en viktig del av skatterätten. Detta inte minst som LRF är den näringspolitiska organisation som främst företräder enskilda näringsidkare.

Möjligen mot denna bakgrund har jag nu ombetts kommentera Rudengrens artikel. Inledningsvis kan jag konstatera att det finns en grundläggande omständighet när det gäller enskild näringsverksamhet som till stor del förklarar problemställningarna och diskussionen. Det är att företagaren och dennes företag (det enkla bolaget eller den enskilda firman) är ett och samma oskiljbara rättssubjekt. Detta till skillnad från situationen för den som driver sin näringsverksamhet genom ett aktiebolag.

Därefter kan jag inte göra annat än att ge artikelförfattaren i stort sett rätt i sin "sakkritik". Ambitionen bakom normeringen att uppnå

enkelhet har således lett till en ibland missriktad ambition att rensa bokföringen från företagarens privata transaktioner, vilket leder till ett förenklat synsätt att skatteplaneringsinstrument är en företeelse som reglerar företagarens beskattning och bör därför ograverat hänföras till den privata sektorn.

Ett sådant synsätt är dock ologiskt tycker jag. På denna punkt tar Rudengren upp ”skatteinstrumenten” skogsavdrag, substansminskningsavdrag, skogskonto och periodiseringsfond som han menar borde finnas med i bokföringen för att ge en mer rättvisande bild än annars.

De avdrag han benämner substansvärdeminskingsavdrag är som grund inte instrument för att bestämma företagarens skattebelastning utan avdrag för att undvika beskattning av kapitaluttag genom att man på olika sätt beräknar substansminskningen vid skogsavverkningar och substansbrytning. De har således i princip samma effekt som värdeminskingsavdrag på t.ex. byggnader. Givetvis bör de finnas med i bokföringen.

Skogskonto och periodiseringsfond är visserligen renodlade skatteplaneringsinstrument, men båda är instrument vars syfte är att möjliggöra behållande av obeskattade vinstmedel i företaget. Avsikten är således att dessa på kort och medelkort tidshorisont ska kunna användas i näringsverksamheten. Man brukar ibland kalla effekten för företagssparande och syftet gör, enligt min uppfattning, att även de bör bokföras. Det är först när inkomst redovisas som inkomst av näringsverksamhet och/eller positiv räntefördelning som slutbeskattning sker och vinstmedlen kan sägas lämna företaget.

Rudengren tar även upp att det allmänna rådet förhindrar att man bokför hela anskaffningsvärdet av en jordbruksfastighet. I vägledningen till BFNAR 2017:3 tas således upp att i vissa fall kan en del av en fastighet vara klassificerad som privatbostadsfastighet och en annan del av samma fastighet som näringsfastighet. Det är endast den del av fastigheten som klassificeras som näringsfastighet som ska redovisas i verksamheten anges det i vägledningen (formuleringen är inte lika tydlig i det grundläggande allmänna rådet).

Svaret på denna fråga är inte lika självklar som de övriga. Privatbostadsfastigheten tillhör ju uppenbart privatsfären även om enskild näringsverksamhet givetvis kan drivas även i en sådan bostadsbyggnad, dock kan aldrig småhuset eller tomtmarken ingå som tillgång i näringsverksamhet vid inkomstbeskattningen (13 kap. 1 § tredje stycket II). Någon motsvarande direkt lagreglering finns dock inte i bokföringslagen.

Civilrättsligt tillhör såväl näringsfastighetsdelen som privatbostadsfastigheten tillgången jordbruksfastigheten. Fram till upphävandet av

jordbruksbokföringslagen vid utgången av år 1999 hänfördes bostaden regelmässigt till företagets redovisning. I denna lag angavs att

”Redovisningsskyldigheten skall fullgöras på sätt som – med iakttagande av vad som är allmänt brukligt inom jordbruks- och skogsbruksnäringarna – överensstämmer med god redovisningssed.”

Det är sedan en annan sak att man vid inkomstbeskattningen från och med 1990 års inkomstskattereform klassificerar jordbruksfastigheter som näringsfastighet respektive privatbostadsfastighet. För redovisningens del gällde från och med år 2000 en rekommendation från Bokföringsnämnden ”RII Enskild näringsidkares bokföring”. I denna rekommendation som gällde fram till och med 2016 nämns inte frågan om redovisning av privatbostadsfastighet. Dock slås fast att tillgångar antingen ska bokföras i sin helhet eller inte alls (punkt 4 och 5). Utan en direkt normgivning talar detta för att hela jordbruksfastigheten ska bokföras, vilket många i branschen fortsatte att göra.

En konkret normgivning infördes dock enligt BFNAR 2006:1, ”Bokföringsnämndens allmänna råd för enskilda näringsidkare som upprättar förenklat årsbokslut” och som gäller från och med 2007. Enligt detta allmänna råd får inte det som vid inkomstbeskattningen klassificeras som privatbostadsfastighet till någon del bokföras i företaget. Detta gällde dock inte för de som avslutar sina räkenskaper genom ett årsbokslut, då tillämpades som grund fortfarande RII.

Efter denna historiska översikt kan noteras att för näringsfastigheter finns sedan lång tid en allmänt vedertagen och lagreglerad uppdelning av tillgången i redovisningen i byggnader, mark, markanläggningar och s.k. fasta inventarier. Denna har sin grund i funktion, användningssätt och den ekonomiska förslitning som karakteriserar respektive tillgångs-
slag.

Att då också bryta ut också privatbostadsfastigheter (mark och byggnader) innebär att ytterligare en dimension tillförs för bedömningen. Denna skulle då dessutom helt baseras på det skatterättsliga synsättet om neutralitet mellan olika bostadsformer.

Konsekvensen blir, som Rudengren påpekar, en försämring av den rättvisande bilden av företaget. Ur ett företagsekonomiskt perspektiv kan nog även diskuteras om inte bostaden är en del av företaget. Det ter sig därför som märkligt att ta bort en viss del av en och samma civilrättsliga fastighet från bokföringen när utgångspunkten i övrigt är att tillgångar i sin helhet ska hanteras antingen som näringsstillgång eller privat tillgång. Det ligger därför mycket i vad Rudengren anför i sin artikel även på denna punkt.

Jag instämmer sammanfattningsvis i allt väsentligt i Rudengrens kritik av Bokföringsnämndens normgivning. En intressant fråga blir då vad som bestämmer innebörden av god redovisningssed. Detta är intressant att diskutera inte minst mot bakgrund av följande citat från Bokföringsnämndens hemsida:

”Ett företag kan därför bara undantagsvis avvika från de allmänna råden, utan att samtidigt bryta mot lag.”

Låt mig då slå fast att bokföringsskyldigheten regleras i bokföringslagen (1999:1078) och årsredovisningslagen (1995:1554) och att det är skillnad mellan lagstiftning och den normgivning som Bokföringsnämnden kan göra. God redovisningssed är en tolkning av främst bokföringslagens regler. Det kan då vara motiverat att erinra om följande uttalande om detta begrepp i förarbetena till denna lag (prop. 1998/99:130 del 1 s. 185):

”Det sägs ibland att innebörden i begreppet god redovisningssed är oklar. Ibland hävdas det att god redovisningssed enbart kan utgöras av den praxis som faktiskt förekommer. Andra hävdar att god redovisningssed bestäms genom de uttalanden som görs av normgivande organ såsom Bokföringsnämnden och Redovisningsrådet. Enligt vår mening bör inte något av dessa synsätt godtas fullt ut. Det är å ena sidan inte lämpligt att godta endast de synsätt och standarder som kommer till uttryck i redan förekommande praxis som god redovisningssed. Å andra sidan är det från grundlagssynpunkt inte möjligt att låta varje uttalande från ett normgivande organ konstituera god redovisningssed, en sådan ordning skulle i själva verket innebära att det normgivande organet gavs en egen föreskriftsrätt.

Vad som utgör god redovisningssed måste enligt vår mening så långt möjligt bestämmas genom en traditionell tolkning av föreskrifter i lag och andra författningar på området, en tolkning som främst bör grundas på föreskrifternas ordalydelse lästa i ljuset av deras syften och de allmänna principer som reglerna ger uttryck för. När en traditionell lagtolkning inte räcker för att besvara en viss fråga, måste en utfyllande tolkning göras.

En sådan utfyllande tolkning bör lämpligen ha en förankring i faktiskt förekommande bokföring eller redovisning och alltså i någon mån ge uttryck för en redovisningssed hos bokföringsskyldiga. ...”

Detta förarbetsuttalande har enligt min uppfattning fortfarande betydelse. Vid bestämmandet av vad som utgör god redovisningssed ska således hänsyn tas både till normgivande uttalanden och branschpraxis. Förarbetsuttalandet innebär att uttalanden från Bokföringsnämnden inte kan ge hela bilden av innehållet i god redovisningssed.

Det går således inte att tolka förarbetsuttalandet på så sätt att en faktiskt förekommande praxis enbart får betydelse i de fall lagregler eller allmänna råd från auktoritativa normbildande instanser saknas. Väl underbyggd branschpraxis kan mycket väl utvidga det antal handlingsalternativ för företagaren i bokföringsarbetet som är i enlighet

med god redovisningssed. Det är vidare fullt möjligt att flera handlingsalternativ inryms i god redovisningssed, för det individuella företaget ska då bl.a. den skatterättsliga bedömningen ske utifrån företags val av handlingsalternativ. Se t.ex. RÅ 1999 ref. 32 och RÅ 2010 not. 73. Och det är inte Bokföringsnämnden som slutgiltigt bestämmer innebörden av god redovisningssed som vissa hävdar ibland, det gör Högsta förvaltningsdomstolen.

Slutsatsen av det är att det nog kan vara möjligt att på de punkter som Rudengren lyfter fram tillämpa en annan ordning. En samlad branschpraxis genom bokföring på ett visst sätt för att uppnå det grundläggande kravet om rättvisande bild av ett företags resultat och ställning kan absolut, enligt min uppfattning, ha samma dignitet som nämndens normgivning.

Jur. dr Urban Rydin Skattechef Fyrklövern ekonomi och juridik AB.

21

På vilket konto ska en gåva redovisas?

av Maria Albanese

Under våren har många företag valt att skänka pengar till någon av de hjälporganisationer som arbetar med humanitära insatser i Ukraina. På vilket konto är det mest lämpligt att redovisa en sådan gåva?

Finns det något lämpligt konto i BAS-kontoplanen?

Tittar man i BAS-kontoplanen hittar man Konto 6993 Lämnade bidrag och gåvor. I kontoinstruktionen kan man läsa ”Kontot debiteras för bidrag, donationer och gåvor som uppgår till större belopp och som inte har direkt samband med företagets ordinarie verksamhet. Exempel på sådana utgifter kan vara bidrag till politiska partier, utbildningsbidrag till arbetssökande, bidrag till föreningar och klubbar, stipendiefonder, stiftelser med välgörande ändamål och dylikt.”

Konto 6993 styr sedan till posten Övriga externa kostnader i resultaträkningen. Här kan man ju bli lite fundersam, i kontoinstruktionen stod det ”inte har direkt samband med företagets ordinarie verksamhet”. Borde inte sådana kostnader snarare redovisas i posten Övriga rörelsekostnader? Den posten ska t.ex. enligt uppställningsformen i K2 innehålla sekundära kostnader i företagets verksamhet. Är inte en lämnad gåva en sekundär kostnad?

Vad föreslår BAS styrelse?

BAS styrelse har diskuterat frågan och uppfattar också att en gåva av det här slaget borde vara en sekundär kostnad som redovisas i posten Övriga rörelsekostnader. Som beskrivs i en annan artikel i det här numret av Bulletinen pågår för närvarande en ganska stor omarbetning av kontoplanen och just kontoklass 6 är en sådan kontoklass som ses över och som kan komma att förändras i stor utsträckning. Styrelsens generella inriktning är därför att just nu göra så få ändringar som möjligt i den nuvarande kontoplanen och i stället vänta tills den större omarbetningen.

I stället för att använda konto 6993 är styrelsens förslag att en gåva redovisas på konto 7990 Övriga rörelsekostnader. Med fördel kan företaget lägga upp två egna underkonton: konto 7991 Övriga rörelsekostnader avdragsgilla och konto 7992 Övriga rörelsekostnader ej avdragsgilla. Skattemässigt avdrag medges normalt inte för gåvor och det kan underlätta att särskilja dessa direkt i kontoplanen. Genom att bokföra gåvan på konto 7990 (eller ett underkonto till detta) kommer kostnaden att styras till posten Övriga rörelsekostnader i resultaträkningen. Tänk däremot på att det inte blir automatiskt rätt i deklarationen bara för att nya konton benämns ej avdragsgilla. Hur det ska lösas beror på hur systemet fungerar.

Gäller detta för alla?

Stämmer det att en lämnad gåva ska redovisas som en Övrig rörelsekostnad oavsett vilken företagsform som det handlar om? Nej, resonemanget ovan bygger på att det handlar om en verksamhet som inte har som ändamål eller syfte att bedriva hjälpverksamhet. För många ideella föreningar och stiftelser är just den verksamhet som företaget bedriver att lämna gåvor och bidrag för det ändamål som företaget har, och då ska en lämnad gåva inte redovisas bland Övriga rörelsekostnader.

I normgivningen anges såväl i regelverket om Årsbokslut (BFNAR 2017:3) som i K2 (BFNAR 2016:10) att lämnade bidrag, anslag och gåvor ska redovisas i den särskilda posten Lämnade bidrag som placeras före posten Övriga externa kostnader. Detta just för att visa att de hör till företagets normala verksamhet.

Idag finns det inte något konto som stödjer detta i BAS-kontoplanen, men i omarbetningen av kontoplanen ingår även att se över vilka

särskilda konton som behövs för den ideella sektorn bl.a. avseende lämnade bidrag och gåvor.

Maria Albanese är redovisningsexpert hos Srf konsulterna.

24

Gåva av utdelningsrätt eller gåva från företaget – har det någon betydelse?

av Mats Brockert

Maria Albanese ställer i detta nummer av Bulletinen frågan, på vilket konto ska en gåva redovisas? I denna artikel tänker jag ta upp vad det kan innebära ur ett skattemässigt perspektiv när företaget ger bort en gåva. Jag avser också att behandla en närliggande fråga, nämligen vad gäller om aktieägaren genom gåva överlåter sin utdelningsrätt.

Hur har domstolen sett på frågan om gåva av utdelning?

Högsta förvaltningsdomstolen har i ett flertal domar prövat vem som ska beskattas när rätten till utdelning överläts genom gåva. Från fiskalt håll har det hävdats att den verkliga innebörden är att utdelningen först går till aktieägaren som därefter har överlåtit kapitalet till gåvotagaren. Det vill säga man har velat göra en s.k. genomsyn och frånta de civilrättsliga giltiga avtalen dess rättsverkningar och därigenom beskatta aktieägaren i stället för gåvotagaren.

Det bör inledningsvis noteras att det av rättssäkerhetsskäl krävs stark bevisning för att ge den verkliga innebörden av rättshandlingar en annan innebörd än vad de formellt ger uttryck för. Antalet domar i Högsta förvaltningsdomstolen där beskattningen grundat sig på

genomsyn är därför starkt begränsat. En intressant dom där man på goda grunder har ifrågasatt innebörden av det civilrättsliga avtalet är RÅ 1987 ref. 166. Frågan i målet var den verkliga innebörden av ett avtal avseende hyra av en täckdikesanläggning. Mot bakgrund av att det inte är möjligt att ta tillbaka en sådan anläggning ansågs den verkliga innebörden vara ett avbetalningsköp.

När det gäller gåva av utdelning har Högsta förvaltningsdomstolen i ett flertal domar fastställt att aktieägaren inte kan beskattas när det vid den tidpunkt då utdelningen kan disponeras står klart att aktieägaren har givit bort sin rätt till utdelning, se HFD 2020 ref. 58 och HFD 2021 ref. 47 och där hänvisade domar. Genomsyn är alltså inte möjlig när det gäller gåva av utdelning.

Som framgår av domskälen måste dock gåvan ha fullbordats innan bolagsstämman har fattat beslut om utdelning. Lämnas gåvan efter denna tidpunkt är det uppenbart att det är aktieägaren som ska beskattas.

Vad gäller om det är företaget som ger en gåva?

Det är viktigt att skilja mellan å ena sidan när en aktieägare ger bort sin utdelningsrätt och å andra sidan när företaget genom gåva överlåter pengar eller tillgångar. I det fall det är företaget som är gåvogivare kan det innebära att aktieägaren beskattas såsom för utdelning. Enligt en dom i Högsta förvaltningsdomstolen ska aktieägarna utdelningsbeskattas om en sådan förmögenhetsöverföring inte är affärsmässigt motiverad (RÅ 2007 not. 161).

Domen grundar sig inte på genomsyn. Genom att hänvisa till RÅ 2004 ref. 1 synes bedömningen i stället vara kopplad till reglerna om uttagsbeskattning (vilket kan bli aktuellt om ersättningen inte är *marknadsmässigt motiverad*) och en motsatsvis tolkning av 23 kap. 11 § IL. Av denna bestämmelse framgår det att utdelningsbeskattning inte ska ske i det fall det är en underprisöverlåtelse och uttagsbeskattning inte ska ske. En motsatsvis tolkning skulle då kunna leda till att utdelningsbeskattning ska ske om det inte är en underprisöverlåtelse och uttagsbeskattning ska ske, se majoritetens bedömning (11 av 18 regeringsrättsråd) i plenimålet RÅ 2004 ref. 1.

I 2007 års notismål går man dock ett steg längre än i 2004 års dom och skatterättsnämnden framför att det inte finns någon anledning att göra någon annan bedömning för kontanter än för tillgångar, trots att uttagsbeskattning inte kan bli aktuell vid uttag av kontanter (HFD

fastställde förhandsbeskedet utan någon kommentar). På vilka grunder utdelningsbeskattning ska ske även för kontanter framgår inte och domen skapar därför osäkerhet.

Även om det genom 2007 års dom är klart att aktieägarna kan utdelningsbeskattas när företaget ger bort pengar eller tillgångar kan det vara svårt att bedöma om förmögenhetsöverföringen är affärsmässigt motiverad eller inte. I ett principiellt viktigt mål har nämligen ett företag som haft utgifter för gåvor avseende klimatkompensation medgetts avdrag såsom för marknadsföringskostnader (HFD 2018 ref. 55). Grunden för avdragsrätten var att företaget marknadsfört klimatkompensationen i samband med försäljning av företagets produkter.

Hur beskattas ideella föreningar m.fl. för mottagna gåvor?

Om och hur mottagaren ska beskattas för en erhållen utdelningsrätt beror på vem som är gåvomottagare och dennes skatterättsliga status. Är gåvomottagaren en ideell förening eller stiftelse kan den vara inskränkt skattskyldig. Det innebär i huvudsak att de bara ska beskattas för näringsinkomster enligt 13 kap. 1 § IL och att erhållen utdelning är skattefri.

Om det i stället är företaget som genom gåva överlåter tillgångar eller pengar är gåvan skattefri oavsett om föreningen eller stiftelsen är inskränkt skattskyldig eller inte. Är det en tillgång som överlåts anses den vara förvärvad av föreningen eller stiftelsen för ett belopp motsvarande marknadsvärdet, alltså samma belopp som det överlåtande bolaget uttagsbeskattats för (RÅ 2004 ref. 1).

Hur ska gåvorna bokföras?

När det gäller bokföring av utdelning saknar det betydelse vem som ska beskattas, aktieägaren eller den som genom gåva har erhållit rätt till utdelning. Utdelningen bokförs i båda fallen mot fritt eget kapital.

Vad gäller då om företaget lämnar en gåva? Som ovan nämnts är det enligt RÅ 2007 not. 161 aktieägarna som ska beskattas för värdet av gåvan om förmögenhetsöverföringen inte är affärsmässigt motiverad. Jag har emellertid svårt att se att den ekonomiska innebörden i redovisningen skulle kunna ses som utdelning även om aktieägarna utdelningsbeskattas. Argumentet för denna bedömning är att beskattningen inte grundar sig på genomsyn och att det knappast går att se

det civilrättsliga avtalet som felrubricerat. Utgifter för gåvor bör därför redovisas som kostnad i enlighet med vad Maria Albanese redogör för i sin artikel även om aktieägarna utdelningsbeskattas.

Här ser jag en skillnad mot RÅ 1987 ref. 166 där en täckdikensanläggning skattemässigt bedömdes som avbetalningsköp i stället för hyra. I detta fall bör enligt min mening även den ekonomiska innebörden vara ett avbetalningsköp och avtalet bör därför redovisats som det.

Avslutande kommentarer

Det kan tyckas lite märkligt ur ett logiskt perspektiv att aktieägarna kan utdelningsbeskattas om ett företag ger en penninggåva samtidigt som aktieägarna kan ge bort utdelningsrätter utan beskattning. Det är ju i båda fallen företagets vinstmedel som ges bort.

Att en gåva från ett företag kan leda till utdelningsbeskattning av aktieägarna ställer givetvis till med problem i en tid som denna när många företag vill visa sitt stöd till Ukraina. En intressant fråga är om utdelningsbeskattning endast kan bli aktuell för fåmansföretag. Men om beskattningen grundar sig på en motsatstolkning av 23 kap. 11 § IL kan det inte gärna ha någon betydelse om företaget är ett fåmansföretag eller inte. Hur det ska gå till i praktiken att utdelningsbeskatta aktieägarna i ett marknadsnoterat företag är dock något man kan fundera över.

Mot bakgrund av gällande rätt torde rekommendationen vara, för den som vill ge en gåva till en skattebefriad ideell förening eller stiftelse, att först fundera på att ge bort utdelningsrätter. Är det i stället företaget som ska ge en gåva finns det kanske skäl att överväga om den, på ett eller annat sätt, bör kopplas till marknadsföring och försäljning av företagets produkter så att gåvorna blir affärsmässigt motiverade och avdragsgilla.

Mats Brockert är skatteexpert på Srf konsulternas förbund. Mats har tidigare under en tioårsperiod suttit i styrelsen i BAS-intressenternas Förening och arbetar numera genom Srf konsulterna med BAS löpande verksamhet. I sitt författarskap behandlar han frågor inom både redovisning och beskattning.

28

BAS har genomfört årsmöte

av Bulletinens redaktionsråd

BAS-intressenternas Förening genomförde den 25 april årsmöte i Svenska Kyrkans lokaler i Uppsala. Åtminstone var en övervägande del av deltagande medlemmar där, men i dessa nya tider deltog också en del digitalt.

På mötet presenterades verksamheten under året och så som den är tänkt att drivas det kommande året. Fokus låg framför allt på den pågående översynen, applikationen för att få kontoplanen i maskinläsbart skick och framtidens affärsmodell.

På mötet valdes två nya styrelseledamöter in. Vi välkomnar Therese Ohlsson som kommer representera Föreningen SIE-gruppen och Marianne Westlén som kommer representera Svenska Kyrkan. Samtidigt avtackades Lars Hansson och Ann Margaret Dahlström för flerårigt, konstruktivt arbete i styrelsen. På temat avgående och tillkommande personer noteras också att Therese Andersson FAR ersätter Eva Törning FAR i nomineringskommittén. Även Eva tackades för ett långt och konstruktivt arbete, inte bara i nomineringskommittén, med BAS.

Nästa medlemsmöte är planerat till den 10 november 2022.

29

Framtidens kontoplan

av Bulletinens redaktionsråd

BAS har under en längre tid arbetat med en total översyn av kontoplanen. Projektet har nu intensifierats och det närmar sig remissrundor. BAS ser det som viktigt att så många som möjligt deltar med synpunkter. Men än viktigare kommer steg två att bli, att alla verkligen tillämpar "den nya" kontoplanen när den lanseras. Den information BAS nu har lämnat på webbplatsen om läget i projektet återges här i Bulletinen.

Varför genomförs översynen?

Skälet till översynen är att kontoplanen under ganska lång tid har tillförts konton av skäl som kanske inte alltid varit befogade. Det har lett till att det finns väldigt många konton där behovet av olika enskilda konton kan ifrågasättas. Det är också så att regler, sättet att arbeta, informationsbehovet och digitaliseringen påverkar hur kontoplanen borde vara uppbyggd. Dessa aspekter har i allt för låg omfattning påverkat kontoplanen. Det måste helt enkelt ifrågasättas om det som en gång i tiden var en logisk uppbyggnad fortfarande är det.

Hur genomförs arbetet?

Som sagt har projektet nu delats in i ett antal underprojekt. Dessa bedrivs parallellt med olika intensitet. Med stor sannolikhet kommer respektive delprojekt att remitteras var för sig, men det betyder inte

att mer eller mindre omfattande ändringar i kontoplanen kommer att ske vid flera tillfällen. Ett alternativ till att ändra vid flera tillfällen är att vänta till sista delprojektet är färdigt och sedan genomföra en ”big bang” med alla ändringar på en gång. Det finns också möjligheten att ändra vid till exempel två tillfällen.

En viktig del är att den ”nya” kontoplanen verkligen tillämpas då den beslutas. BAS jobbar därför aktivt med att förbereda implementationen. Här kommer systemleverantörer att spela en stor roll.

Remisser kommer löpande att presenteras på BAS webbplats.

Vad är målet?

Målet med översynen är att få en uppdaterad kontoplan som stämmer överens med de krav som ställs på affärsredovisningen på kontonivå idag. Det är inget självändamål att ändra i själva grundstrukturen, men i de fall det underlättar användningen och ger en mer rättvisande information kan den typen av förändring också genomföras. En sak som vi ser som viktig är att konton inte ska finnas ”bara för att”. Det ska finnas klara motiv till varför varje konto finns. En grund i arbetet är därför att sätta dessa parametrar.

När blir det klart?

Det finns ingen exakt tidplan för arbetet. Målsättningen är att arbetena i respektive delprojekt ska vara genomförda under 2022. Totalt sett är det ett omfattande arbete. Styrelsen ska fatta beslut om hur respektive delprojekt ska hanteras efter det att analys har genomförts och remissbehandlats. I många fall kommer också en uppdatering av Bokföringsboken och Bokslutsboken vara nödvändig. Det är därför inte realistiskt att tro att alla ändringar i kontoplanen är genomförda tidigare än vid utgången av 2023.

Kom med synpunkter!

Som framgår ovan kommer de olika delprojekten att remitteras. Detta kommer att ligga öppet på BAS webbplats för alla att ha synpunkter på. Men det är alltid bättre att få remissversioner så klara som möjligt. Har du därför synpunkter, idéer, inspel eller liknande på hur kontoplanen bör uppdateras är du välkommen att skicka in dessa till info@bas.se.

SVENSK REDOVISNING – BULLETTINEN

BULLETTINEN utkommer fyra gånger per år. Den innehåller nyheter med expertkommentarer främst inom praktisk redovisning. Buletinen ger dig möjligheter att följa med och delta i debatten om ekonomi- och redovisningsfrågor.

BULLETTINEN finns i både tryckt och digitalt format och är tänkt som ett nyhetskomplement till Bokföringsboken och Bokslutsboken, men kan även läsas fristående från dessa.

BULLETTINENS innehåll tas fram av Srf konsulterna på uppdrag av **BAS-intressenternas Förening**, den organisation som ansvarar för innehållet och kontoplanen. Föreningens medlemmar är branschorganisationer, intresseföreningar och statliga myndigheter. Man får därför här den mest initierade och pålitliga information som finns att få.

SVENSK REDOVISNING är en serie där följande produkter ingår:

BOKFÖRINGSBOKEN
BOKSLUTSBOKEN

BULLETTINEN
NYCKELTALEN

SVENSK REDOVISNING finns även på internet, bland annat som en del i Norstedts Juridiks arbetsverktyg **JUNO**.

BAS-intressenternas Förening: Björn Lundén AB, Bokföringsnämnden, Bolagsverket, Byggföretagen, Ekonomistyrningsverket, FAR, Fastighetsägarna, Föreningen Företagsekonomiska Institutet 1888, Föreningen SIE-Gruppen, Föreningen Svenskt Näringsliv, Ludvig & Co, Näringslivets Regelnämnd (NNR), Riksidrottsförbundet, SCR Svensk Camping, Skatteverket, Srf konsulterna, Statistikmyndigheten SCB, Svenska kyrkan, Sveriges Allmännyttan, Sveriges Kommuner och Regioner, Visita – Svensk besöksnäring.
Mer information på www.bas.se

 Srf konsulterna

BAS
Inte bara en kontoplan

NORSTEDTS
JURIDIK | KARNOV
GROUP

