



SrfU 1

Tillämpning av femtusenkronorsregeln i K2

Uttalande

Enligt punkt 2.4 i BFNAR 2016:10 Årsredovisning i mindre företag (K2) finns en möjlighet att inte periodisera inkomster och utgifter som var för sig understiger 5 000 kronor. Att punkten avser hanteringen av inkomster och utgifter innebär att ett företag ska titta på beloppet på fakturorna för att avgöra om periodisering kan underlåtas eller inte. Begreppet var för sig ska tolkas som att företaget ska titta på varje faktura för sig. Innehåller en faktura flera utgifter eller inkomster får bedömningen göras per varje enskild utgift eller inkomst.

Enligt väsentlighetsprincipen i 2 kap. 3 a § årsredovisningslagen (ÅRL) ska även enskilda uppgifter som var för sig inte är väsentliga anses vara väsentliga om de sammantagna ger en annan bild av företaget som påverkar användares beslut. Det innebär att har ett företag många liknande mindre poster som var för sig understiger 5 000 kronor kan dessa tillsammans utgöra ett väsentligt belopp och varje belopp ska då periodiseras. En bedömning ska göras i varje enskilt fall.

Frågeställning

Punkt 2.4 i K2 lyder "Ett företag behöver inte periodisera inkomster och utgifter som var för sig understiger 5 000 kronor, trots det som anges i 2 kap. 4 § första stycket punkten 4 årsredovisningslagen (1995:1554)." I den praktiska tillämpningen har bland annat följande frågor uppstått beträffande hur regeln ska tillämpas;

- Vad innebär det att regeln avser inkomster och utgifter?
- Hur ska "var för sig" tolkas?
- Innebär den i ÅRL införda väsentlighetsprincipen någon förändring i tillämpningen av femtusenkronorsregeln.

Motivering

För företag som ska upprätta en årsredovisning är K2 ett förenklingsregelverk. Bokföringsnämnden (BFN) har på flera olika sätt underlättat för företagen att göra bedömningar. Den så kallade femtusenkronorsregeln är ett sådant exempel. Regeln är ett undantag från periodiseringsprincipen i 2 kap. 4 § första stycket punkten 4 årsredovisningslagen (1995:1554), ÅRL.

BFN har i K2 underlättat för företagen genom att göra det möjligt att sätta gränsen för periodisering vid 5 000 kronor. Som framgår ovan anger punkt 2.4 i K2 att inkomster och utgifter som var för sig understiger 5 000 kronor inte behöver periodiseras. Vad som är en inkomst respektive en utgift framgår av punkterna 6.2 - 6.3 respektive 7.2 Av dessa punkter framgår att det är vad företaget kommer att ta emot respektive lämna och som ökar respektive minskar eget kapital. Transaktioner med företagets ägare är undantagna. Sammantaget innebär detta att ett företag ska titta på varje faktura, avtal eller liknande handling för att avgöra om periodisering kan underlåtas eller inte. Punkt 2.4 säger inget om det beräknade periodiseringsbeloppets storlek.



I kommentartexten till punkten anges endast att bedömningen om en inkomst eller en utgift uppgår till 5 000 kronor ska göras utifrån hur normala affärsmässiga transaktioner redovisas och att det inte är tillåtet att konstruera faktureringen med enda avsikt att understiga gränsvärdet för periodisering. Delas faktureringen av en varuleverans eller tjänst upp på flera fakturor ska delbeloppen summeras när gränsen bedöms.

Utgångspunkten är att företaget tittar på varje faktura för sig. En faktura kan däremot innehålla flera utgifter (eller inkomster). För företaget t.ex. en kortfaktura kan den totalt sett överstiga 5 000 kronor, men varje enskild utgift understiga 5 000 kronor. Eftersom regeln anger "utgifter och inkomster var för sig" behöver inte varje enskild utgift under 5 000 kronor periodiseras trots att fakturan totalt överstiger 5 000 kronor.

Som angivits ovan framgår av punkterna 6.2 – 6.3 respektive 7.2 vad som är en inkomst respektive en utgift. Srf konsulternas tolkning av dessa punkter och det faktum att femtusenkronorsregeln ska tillämpas på inkomster och utgifter var för sig är att om ett företag till exempel har flera serviceavtal som var för sig understiger 5 000 kronor ska avtalen bedömas var för sig. För varje enskilt avtal kommer företaget att för egen räkning ta emot pengar. Värdet baseras på fakturor som skickas till de olika serviceavtalsabbonnenterna.

Nästa fråga är om ett företag med t.ex. 20 serviceavtal uppgående till 4 900 kronor per kund kan underlåta att periodisera varje enskilt avtal.

Från den 1 januari 2016 har införts en särskild bestämmelse, 2 kap. 3 a § ÅRL, där väsentlighetsprincipen kommer till uttryck. Bestämmelsen innebär bl.a. att oväsentliga belopp inte behöver periodiseras. Detta gäller inte om en utelämnad periodisering ensam eller tillsammans med annan information rimligen kan förväntas påverka de beslut som användare fattar på grundval av informationen.

I kommentaren i K2 till 2 kap. 3 a § ÅRL anges följande:

"Vid bedömningen av om t.ex. en post är väsentlig bör postens eller felets relativa storlek beaktas samt hänsyn tas till de aktuella förhållandena i det enskilda fallet. Enskilda uppgifter och poster ska bedömas mot bakgrund av andra liknande uppgifter eller poster. Även om t.ex. några enskilda uppgifter var för sig inte är väsentliga kan de ändå vara väsentliga om de sammantagna ger en annan bild av företaget och därmed också påverkar användares beslut."

Det kan konstateras att för köparen, abonnenten, av ifrågavarande service för 4 900 kronor torde ett enda avtal alltid vara oväsentligt och därmed omfattas av femtusenkronorsregeln. Någon periodisering behöver inte ske.

Däremot måste säljaren av serviceabonnemangen i detta fall ställa sig frågan om en underlåten periodisering sammantaget är ett väsentligt belopp som ger en annan bild av företaget och därmed kan komma att påverka användares beslut. Något generellt svar går inte att ge utan en bedömning måste göras i varje enskilt fall.



I detta fall ska bedömas om ett belopp om (4 900 x 20 =) 98 000 kronor eller närmare bestämt den del som leder till att periodisering kan underlåtas är oväsentligt. Har flertalet av avtalen ingåtts i början av räkenskapsåret kan det sammanlagda beloppet som inte behöver periodiseras vara oväsentligt medan om avtalen har ingåtts i slutet av räkenskapsåret kan förhållandet vara annorlunda. En annan faktor som måste beaktas är företagets storlek och beloppets relativa storlek för det enskilda företaget. I det fall företaget kommer fram till att det sammanlagda beloppet är väsentligt ska periodisering göras. Detta hindrar inte att andra poster som understiger 5 000 kronor inte behöver periodiseras.

En effekt av införandet av väsentlighetsprincipen i ÅRL är att det i praktiken har införts ett tak för i vilken omfattning periodisering kan underlåtas vid tillämpningen av femtusenkronorsregeln.

Slutligen kan nämnas att Skatteverket har i ett ställningstagande (dnr 131 634847-08/111) bedömt att de inslag av en kontantmässig redovisning som fanns i äldre lydelse av K2-reglerna (BFNAR 2008:1, Årsredovisning i mindre aktiebolag) är förenliga med kravet på bokföringsmässiga grunder i 14 kap. 2 § första stycket inkomstskattelagen när den kontantmässiga hanteringen avser oväsentliga belopp. Att inte periodisera ett stort antal avtal under 5 000 kronor (se exemplet ovan) riskerar att leda till att justering ska göras vid beskattningen. Som framgår av Skatteverkets ställningstagande är det däremot endast i undantagsfall som justering ska ske om ett företag har tillämpat regler med kontantmässigt inslag i BFNAR 2008:1.