

ETT KOMPLEMENT TILL BOKSLUTSBOKEN,
BOKFÖRINGSBOKEN, NYCKELTALEN OCH
THE ACCOUNTING MANUAL.

SVENSK REDOVISNING

BULLETTINEN

NUMMER 3

2016

BAS

inte bara en kontoplan

BULLETINEN

Ansvarig utgivare

ISABEL CARENDI

TELEFON: 08-598 191 33

E-POST: ISABEL.CARENDI@WOLTERSKLUWER.SE

Huvudredaktör

PETER NILSSON

Redaktionsråd

MATS BROCKERT

FREDRIK DAHLBERG

ANNIKA LARSSON

E-POST: INFO@BAS.SE

Bulletinen är utgiven för BAS-kontogruppen i Stockholm AB av Wolters Kluwer Sverige 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: peter.nilsson@lrfkonsult.se

BAS-kontogruppen i Stockholm AB, Klarabergsgatan 33,
111 21 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 1 120 kr exkl. moms

Bulletinen E-post 999 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.wolterskluwer.se

KUNDSERVICE: telefon 08-598 191 90

ISSN 2001-1652

ISBN 978-91-39-11575-5

SÄTTNING: eddy.se ab, 2016

TRYCK: Williams Lea 2016

Att mångfaldiga innehållet i detta verk, helt eller delvis, utan medgivande av Wolters Kluwer Sverige 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.



Wolters Kluwer

FÖRORD

3

Peter Nilsson

ARTIKLAR

4

Lisa Levinsson

Räkenskapsinformation – till stor nytta för SCB och Sveriges beslutsfattare

14

Peter Berg

Fastigheter

19

Styrelsen för BAS-intressenternas förening

Synpunkter på Peter Bergs artikel Fastigheter

22

Peter Nilsson

Kontoförändringar till 2017 för skogskonto och skogsskadekonto

25

Mats Brockert

SRU 1 och SRU 2 för redovisning i inkomstdeklarationen

3

Förord

Då var det dags för ännu ett nummer av Bulletinen med flera intressanta artiklar. När det talas om räkenskapsinformation tänker man omedelbart på företagets bokföring och bokslut. En stor och viktig informationsinlämtningsinstans är SCB som använder räkenskapsinformation för ekonomisk statistik. Det är viktigt att räkenskapsinformationen sorteras rätt för det statistiska underlaget. BAS-kontoplanen är ett viktigt hjälpmedel i detta. Lisa Levinsson vid SCB, som är en av medlemmarna i BAS, beskriver i detta nummer myndighetens användning av räkenskapsinformation.

Världen förändras ständigt, vilket även BAS-kontoplanen gör. BAS är därför mycket positiv till de förslag till förbättring av både kontotabell och konteringsanvisningar som Peter Berg framför i sin artikel Fastigheter. Detta innebär inte att alla förslag leder till ändringar i kontoplanen. BAS har därför valt att särskilt kommentera sin syn på vissa frågor och ändringsförslagen.

I detta nummer av Bulletinen finns vidare en artikel om kommande ändringar i BAS-kontoplanen som gäller skogskonto. Slutligen redogörs för SRU 1 och SRU 2 och vilket ansvar BAS har för dessa.

Peter Nilsson

Ordförande i BAS-intressenternas Förening och huvudredaktör för Bulletinen

14

Fastigheter

Av Peter Berg

Peter Berg har i samband med sitt arbete med boken Fastigheter funderat på olika BAS-relaterade frågor. Utifrån dessa funderingar lämnar Peter Berg i nedanstående artikel ett antal förslag på ändringar och förbättringar av BAS-kontoplanen. Synpunkter från användarna bidrar starkt till möjligheten att utveckla och förbättra BAS-konceptet. BAS välkomnar därför detta initiativ och hoppas också att fler känner sig manade att lämna synpunkter på kontoplanen. Givetvis mottas också tacksamt synpunkter på Bokföringsboken, Bokslutsboken eller någon annan av BAS stödlitteratur.

Styrelsen har redan med stort intresse diskuterat Peter Bergs förslag. Vissa synpunkter kommer att leda till förändringar och vissa frågor kommer att utredas vidare. För vissa frågor har man däremot bedömt att de inte bör föranleda någon ändring. Efter artikeln lämnar BAS sin syn på de aktuella frågorna.

1. Tillgångskonton

Förslag till BAS-kontogruppen:

- Lagg upp underkonto 1494 *Lager av andelar*, i konsekvens med det befintliga kontot 1492 *Lager av fastigheter*

I boken Fastigheter behandlar jag, förutom fastigheter, även näringsbostadsrätter, hyresrätter, fastigheter i bolag, lagerfastigheter och lagerandelar. BAS-kontoplanen har konton för alla dessa tillgångar utom lagerandelar, dvs. lagerfastigheter i bolag.

I kontogrupp 18 *Kortfristiga placeringar* finns ett konto 1860 *Andelar i koncernföretag* som avser förvärv av andelar som ska säljas inom ett år. Det kan i och för sig stämma med karaktären på lagerandelar, men inte med att de ska hanteras enligt skatteregler för lager och på samma sätt som lagerfastigheter.

Det finns ledigt utrymme för fler underkonton till konto 1490 *Övriga lagertillgångar*. Underkonto 1494 *Lager av andelar* ska dock inte förväxlas med 1491 *Lager av värdepapper* som används vid handel med värdepapper.

2. Tomträtt

Förslag till BAS-kontogruppen:

- Ta bort ordet tomträtt i kontonamnet för 1060 *Hyresrätter, tomträtter och liknande* och stryk kommentarer om tomträtt i instruktionen

När en byggnad förvärvas med tomträtt till marken hänförs hela anskaffningsvärdet till byggnad och ingen del till mark. Nyttjanderättshavaren behöver därmed inget konto för tomträtt.

Hur är det då för markägaren? Tomträtt får upplåtas i fastighet som är i allmän ägo eller, om regeringen medger det, ägs av stiftelse. Lagstiftning och rekommendationer om kommunal redovisning nämner inte tomträtt. Offentlig förvaltning förefaller inte behöva särredovisa mark som upplåts med tomträtt.

3. Handpenning

3.1 Lämnad handpenning

Förslag till BAS-kontogruppen:

- Komplettera instruktionen till konto 1480 *Förskott för varor och tjänster* med handpenning för lagerfastigheter och lagerandelar
- Komplettera instruktionen till konto 1689 *Övriga kortfristiga fordringar* med handpenning för finansiella anläggningstillgångar

ÅRL har tre krav på särredovisning av förskott för tillgångar, nämligen förskott för immateriella och materiella anläggningstillgångar samt till leverantörer, men inte för finansiella anläggningstillgångar eller övriga omsättningstillgångar.

Handpenning är till sin natur kortfristig. Den ska räknas av vid ett tillträde som normalt sett inträffar inom några månader. I boken *Fastig-*

heter använder jag därför konto 1689 *Övriga kortfristiga fordringar* för handpenning vid förvärv av näringsbostadsrätter och fastigheter i bolag, samt konto 1480 *Förskott för varor och tjänster* för lagerfastigheter och lagerandelar.

3.2 Mottagen handpenning

Förslag till BAS-kontogruppen:

- Komplettera instruktionen till konto 2897 *Mottagna depositioner, kortfristiga* med mottagen handpenning vid avyttring av anläggnings-tillgångar, lagerfastigheter, lagerandelar och liknande

ÅRL har bara ett krav på särredovisning av skulder för förskott, nämligen förskott från kunder. Handpenning förefaller dock inte ingå i begreppet förskott från kund enligt någon av K-reglerna.

Jag utgår från handpenningens kortfristiga natur, liksom i föregående avsnitt. I kontogrupp 28 *Övriga kortfristiga skulder* finns konto 2897 *Mottagna depositioner, kortfristiga*. Kontot avser mottagna depositioner som t.ex. ska avräknas mot fordringar inom de kommande månaderna. Det stämmer bra med avräkning av handpenning på tillträdesdagen.

4. Mäklararvode

Förslag till BAS-kontogruppen:

- Komplettera instruktionen till konton för resultat från avyttringar med att direkta försäljningskostnader, såsom mäklararvode och courtage, ska minska vinst respektive öka förlust från avyttringen
 - Gäller konto 3970, 7970, 8020, 8120, 8220 och 8350

En vanlig fråga är vilket konto mäklararvode ska kostnadsföras på.

BAS 2016 saknar konto för mäklarkostnad, men som jag ser det behövs inget sådant konto. Mäklararvodet är en försäljningskostnad och vid beräkning av kapitalvinst/förlust i inkomstbeskattningen ska försäljningskostnader minska försäljningsbeloppet. I redovisningen motsvaras det enligt mig av att mäklararvodet minskar vinst eller ökar förlust vid avyttring. Det framgår också tydligare av remissversionerna för uppdaterade K2 ÅR och K3.

Med denna hantering blir beräkning av vinst/förlust riktig även vid inkomstbeskattningen. T.ex. är försäljningskostnader inte avdragsgilla vid avyttring av näringsandelar, vilket automatiskt blir rätt om resultatet av försäljningen minskas med försäljningskostnaderna.

5. Nedskrivningar

Förslag till BAS-kontogruppen:

- Lägg upp underkonton 1128, 1138 och 1148 för ackumulerade nedskrivningar på förbättringsutgifter på annans fastighet, mark respektive tomter och obebyggda markområden
- Lägg upp kontoinstruktion (saknas för närvarande)
 - 1358 *Ackumulerade nedskrivningar av andra andelar och värdepapper*
- Ändra motkonton hos berörda resultatkonton till de nya motkontona ovan
 - Gäller konto 7720, 7770, 8270 och 8280, nedskrivningar och återföring av nedskrivningar för respektive tillgångsslag

Många av tillgångskontona har möjlighet till bruttoredovisning med ett konto för tillgång och ett underkonto för nedskrivning men inte alla, oklart varför.

Jag förordar bruttoredovisning så det klart framgår att nedskrivning har gjorts och läget blir enkelt att överblicka inför återföring eller vid avyttring. Framför allt vid avyttring har jag sett felaktig hantering flera gånger: resultatet har beräknats som försäljningsbelopp minskat med bokfört värde. Förutom att resultatet från avyttringen blir fel så kan det också få skattekonsekvenser i de fall resultatet är skattepliktigt, eftersom återföring av nedskrivning är skattefri.

Avyttring av nedskrivna tillgång behövs bokföras i två steg. Först återförs nedskrivningen, sedan bokförs avyttringen och resultatet av den. Har nedskrivningen bruttoredovisats så ökar chansen att hanteringen blir rätt.

6. Anslutningsavgifter

Förslag till BAS-kontogruppen:

- Komplettera instruktionen till lämpligt konto bland 1020–1050 med anslutningsavgift till kommunalt nät etc.
- Hänvisa från det valda kontot till konto 1110 *Byggnader* beträffande ledningsdragnings till anslutningspunkten

BFN gör bedömningen att anslutningsavgift till kommunalt avloppsnät är en immateriell anläggningstillgång som bör rubriceras *Koncessioner, patent, licenser, varumärken samt liknande rättigheter* i balansräkningen.

Befintliga konton i BAS 2016 som styr till rätt rad är 1020 *Koncessioner m.m.*, 1030 *Patent*, 1040 *Licenser* och 1050 *Varumärken*. Utrymme saknas för att lägga upp ett nytt konto, så något av de befintliga kontona behöver användas.

Ledningsdragning till den kommunala anslutningspunkten ska där-
emot tas upp som tillkommande utgift för byggnad, om den är värde-
höjande. Här har vi redan konto 1110 *Byggnader*.

Peter Berg är auktoriserad redovisningskonsult från RedovisningsHuset i Södertälje AB. Wolters Kluwer gav 2015 ut hans bok "Resultat- och inkomstplanering" och i augusti kom boken "Fastigheter" ut på samma förlag. Han skriver om aktuella ekonomiska frågor i bloggen consultjourney.wordpress.com.

19

Synpunkter på Peter Bergs artikel Fastigheter

Av Styrelsen för BAS-intressenternas förening

I denna artikel lämnar BAS sin syn på de förslag som framförts av Peter Berg i ovanstående artikel Fastigheter. Synpunkterna lämnas punkt för punkt i samma ordning som förslagen lämnas i artikeln.

1. Tillgångskonton

Förslag: ett nytt konto 1494 Lager av andelar läggs till, i konsekvens med kontot 1492 Lager av fastigheter, för redovisning av sådana andelar som skattemässigt hanteras som lagerandelar.

Kommentar: vid beskattningen klassificeras aktier och andelar som en kapitaltillgång. Undantag gäller bl.a. för andelar i företag som bedriver handel med fastigheter eller byggnadsrörelse. Sådana andelar klassificeras vid inkomstbeskattningen som lagertillgång. Den skattemässiga klassificeringen påverkar emellertid inte klassificeringen i redovisningen. Någon ändring torde därför inte vara nödvändig.

2. Tomträtt

Förslag: ordet ”tomträtt” tas bort i kontonamnet 1060 Hyresrätter, tomt-rätter och likande, eftersom hela anskaffningsutgiften ska hänföras till byggnad när byggnad förvärvas med tomträtt.

Kommentar: enligt inkomstskattelagen gäller vad som sägs om fastighet även tomträtt (2 kap. 6 § IL). Tomträtt, som civilrättsligt är en nyttjanderätt, klassificeras därför vid beskattningen som byggnad och mark. Den skattemässiga klassificeringen påverkar emellertid inte klassificeringen i redovisningen, utan här gäller den civilrättsliga klassificeringen. Någon ändring torde därför inte vara nödvändig.

3. Handpenning

Förslag: komplettera instruktionerna för kontona 1480, 1689 och 2897 med avseende på redovisning av handpenning.

Kommentar: Bokföringsboken innehåller i princip ingen information om hur handpenning ska hanteras i redovisningen. I Bokslutsboken finns däremot ett fördjupningsavsnitt där frågan om handpenning behandlas (Särskilt om handpenning s. 384). Det finns ett behov av att bl.a. utöka informationen, men också att se över befintliga texter. Det kommer även att övervägas om det behövs fler konteringsexempel i fördjupningsavsnitten.

När det gäller köparens redovisning av betalad handpenning är det BAS uppfattning att det är en långfristig fordran som ska redovisas i kontoklass 13 och inte en kortfristig fordran som ska redovisas i kontoklass 14 eller 16. Det grundas på att fordringsbeloppet inte är avsett att återbetalas. Det ska i stället ersättas av en anläggningstillgång vid den tidpunkt tillgången ska tas upp i balansräkningen. Det är av samma anledning som förskott för inköp av varulagertillgångar redovisas på konto 1480, vilket är samma kontogrupp som man ska redovisa de varulagertillgångar som kommer att förvärfvas med förskottsbetalningen.

4. Mäklararvode

Förslag: komplettera instruktionerna, med information om direkta försäljningskostnader som t.ex. mäklararvode och courtage, för de konton där resultat från avyttring av tillgångar redovisas.

Kommentar: i Bokföringsboken finns det exempel på hur mäklararvode och courtage ska behandlas vid avyttring. Däremot finns det i konteringsinstruktionerna ingen information eller hänvisning till aktuella fördjupningsavsnitt och exempel. Mot bakgrund av att det finns särskilda regler i K2 måste det ses som en brist. En översyn bör därför göras i enlighet med förslaget. En översyn framstår dessutom som särskilt

angelägen med anledning av de ändringar som Bokföringsnämnden förväntas göra i K2.

5. Nedskrivningar

Förslag: lägg upp fler underkonton för att möjliggöra bruttoredovisning av nedskrivningar inom huvudkontona 112, 113 och 114. Skriv konteringsinstruktioner för konto 1358 Ackumulerade nedskrivningar av andra andelar och värdepapper.

Kommentar: Här finns det anledning att göra en översyn av både befintliga konton och instruktionerna. BAS är inne i ett arbete med att ta fram riktlinjer för när konton ska läggas till respektive tas bort. Detta arbete prioriteras. För att underkonton ska läggas till innan översynen är klar ska det finnas väsentliga skäl.

En intressant fråga som kommer i fokus med anledning av artikeln är hur avyttring av en nedskriven tillgång ska redovisas. Vanligtvis bör realisationsresultatet påverkas av det nedskrivna beloppet. Det bör alltså inte först göras en återföring av nedskrivningen på särskilt konto i resultaträkningen, t.ex. 7770 Återföring av byggnader och mark. Har byggnaden stigit väsentligt i värde sedan senaste bokslut kan det vara materiellt korrekt att först återföra det nedskrivna beloppet. Det förutsätter emellertid att värdeökningen beror på att orsaken till nedskrivningen inte finns längre.

6. Anslutningsavgifter

Förslag: komplettera instruktionerna med information om redovisning av anslutningsavgifter, som i redovisningen klassificeras en immateriell anläggningstillgång.

Kommentar: Frågan bör även vara aktuell vad avser anslutning av fibernät. Frågan är även hanterad i Bokföringsnämndens utkast till nytt K2 regelverk. BAS avser att komplettera med information om detta i 2017 års stödlitteratur.

Mats Brockert är skatteexpert på Srf konsulternas förbund. I denna artikel redogör han för hur BAS styrelse ser på de aktuella förslagen till ändringar i kontoplanen och instruktionerna.

SVENSK REDOVISNING – BULLETTINEN

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

Bulletinen 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

NYCKELTALEN

BOKSLUTSBOKEN

THE ACCOUNTING MANUAL

BULLETTINEN

SVENSK REDOVISNING finns även på internet, bland annat som en del i Wolters Kluwers arbetsverktyg **Zeteo – Redovisning**. Bokföringsboken, Bokslutsboken och Bulletinen finns också lätt tillgängliga i **Skatte- & Ekonomiportalen**.

BAS-intressenternas Förening: Bokföringsnämnden, Bolagsverket, Ekonomistyrningsverket, Elektriska Installatörsorganisationen EIO, FAR, Fastighetsägarna Sverige, Föreningen Företagsekonomiska Institutet 1888, Föreningen SIE-Gruppen, Föreningen Svenskt Näringsliv, LRF Konsult, Näringslivets Regelnämnd (NNR), Riksidrottsförbundet, SABO AB, SCR Sveriges Camping- & Stugföretagares Riksorganisation, Skatteverket, Srf konsulternas förbund, Statistiska centralbyrån, Svensk Energi – Swedenergy – AB, Svenska kyrkan, Sveriges Byggindustrier, Sveriges Kommuner och Landsting SKL, Visita. **Mer information på www.bas.se**

 Srf konsulterna

BAS
Inte bara en kontoplan

ISBN 978-91-39-11575-5



 **Wolters Kluwer**
When you have to be right

Beställningar:
Wolters Kluwer Sverige AB
Kundservice 106 47 Stockholm
Tel 08-598 191 90 Vx 08-598 191 00
E-post kundservice@wolterskluwer.se
www.wolterskluwer.se