

Bokföringsnämndens UTTALANDE

**Redovisning av gåvor i ideella
föreningar och registrerade
trossamfund**

Uppdaterat 2010-11-18

BFN

Innehållsförteckning

ALLMÄNNA RÅD BFNAR 2002:10	3
MOTIVERING	4
Frågan	4
Gällande rätt	5
Bedömning	5
Vad är en gåva i ett redovisningsperspektiv?.....	5
Tillgångsbegreppet, m.m.....	6
Anskaffningsvärdet för gåvor som är anläggningstillgångar	6
Anskaffningsvärde för gåvor som är omsättningstillgångar	7
Intäkts- och kostnadsredovisning	8
EXEMPEL	9
Exempel 1 – Insamlade kläder, som föreningen tänker sälja	9
Exempel 2 – Gåvor, som föreningen tänker skänka vidare	9
Exempel 3 – Gåva av fastighet (både byggnad och mark)	10
Exempel 4 – Föreningsmedlemmarna skänker en tomt till föreningen. Därefter skänker medlemmarna byggnadsmaterial och hjälper föreningen att bygga en föreningslokal på tomten.	11
Exempel 5 – Föreningsmedlemmarna bygger en föreningslokal på en tomt och skänker sedan hela fastigheten till föreningen	11

ALLMÄNNA RÅD BFNAR 2002:10*Tillämpningsområde och definitioner*

1. Detta allmänna råd ska tillämpas av föreningar som är bokföringsskyldiga enligt 2 kap. 2 § bokföringslagen (1999:1078) vid upprättande av årsredovisning eller årsbokslut. Ideella föreningar och registrerade trossamfund som tillämpar Bokföringsnämndens allmänna råd (BFNAR 2010:1) för ideella föreningar och registrerade trossamfund som upprättar förenklat årsbokslut ska inte tillämpa detta allmänna råd.

Med förening menas

- a) en ideell förening, eller
- b) ett registrerat trossamfund eller en registrerad organisatorisk del av sådant samfund enligt lagen (1998:1593) om trossamfund. (BFNAR 2010:7)

2. Detta allmänna råd skall inte tillämpas på gåva

- a) i form av arbetsinsatser, eller
- b) som utgör ett bidrag av likvida medel ifrån ett offentligt organ.

3. Med gåva avses en tillgång som utan krav på ekonomisk motprestation lämnas till en ideell förening eller ett registrerat trossamfund från en givare.

En gåva utgör en anläggningstillgång, om den är en tillgång som är avsedd att stadigvarande brukas eller innehas i verksamheten. Övriga gåvor utgör omsättningstillgångar.

Värdering i balansräkningen

4. Anskaffningsvärdet för en gåva som utgör en anläggningstillgång är verkligt värde. Verkligt värde är detsamma som

- a) försäljningsvärdet, eller
- b) om en fungerande marknad saknas, återanskaffningsvärdet.

Om tillgången är en fastighet får, istället för vad som sägs i första stycket, en förening utgå ifrån att taxeringsvärdet är 75 procent av det verkliga värdet.

Föreningen skall göra avskrivningar på gåvor som utgör materiella anläggningstillgångar på det sätt som anges i Bokföringsnämndens allmänna råd BFNAR 2001:3.

5. Anskaffningsvärdet för en gåva som utgör en omsättningstillgång är verkligt värde. Verkligt värde är detsamma som

- a) nominellt värde för tillgångar i form av likvida medel,
- b) nettoförsäljningsvärdet, dvs. försäljningsvärdet efter avdrag för beräknade försäljnings- och hanteringskostnader och med beaktande av inkurans, för tillgångar som inte omfattas av punkt a) eller c), eller
- c) försäkringsvärdet för tillgångar av annat än likvida medel som föreningen har för avsikt att skänka bort.

En tillgång som föreningen erhåller i gåva och som den avser att genast utstränga skall inte tas upp till något värde.

Intäkts- och kostnadsredovisning

6. En gåva skall intäktsredovisas det räkenskapsår gåvan överlämnas till föreningen på ett sakrättsligt bindande sätt. Intäkten skall motsvara tillgångens anskaffningsvärde.

Vid försäljning av en gåva skall redovisning av den erhållna intäkten ske. De kostnader som är hänförliga till försäljningsintäkten, inklusive en kostnad motsvarande tillgångens redovisade värde, skall normalt redovisas samma räkenskapsår som försäljningsintäkten.

Om en gåva som föreningen erhållit senare skänks bort eller utranteras skall redovisning av en kostnad motsvarande tillgångens redovisade värde ske. Kostnaden skall redovisas det räkenskapsår då gåvan överlämnas till en mottagare på ett sakrättsligt bindande sätt eller utranteras. (BFNAR 2006:18)

Ikraftträdande

7. Detta allmänna råd träder ikraft den 1 januari 2003. Det skall tillämpas för räkenskapsår som påbörjas den 1 januari 2004 eller senare och får tillämpas för räkenskapsår som påbörjats tidigare.

BFNAR 2006:18

Detta allmänna råd tillämpas för räkenskapsår som inleds den 1 januari 2007 eller senare.

BFNAR 2010:7

Detta allmänna råd tillämpas för räkenskapsår som inleds den 1 januari 2011 eller senare.

MOTIVERING**Frågan**

Från och med den 1 januari 2001 skall bokföringslagen (1999:1078; BFL) tillämpas av bokföringsskyldiga ideella föreningar och registrerade trossamfund. Även registrerade organisatoriska delar av trossamfund omfattas. Det allmänna rådet riktar sig till samtliga dessa kategorier om de är bokföringsskyldiga (se punkt 1 i det allmänna rådet). I både rådet och uttalandet används termen ”förening” för samtliga nämnda kategorier.

Ideella föreningar och registrerade trossamfund som bedriver näringsverksamhet är alltid bokföringsskyldiga enligt 2 kap. 2 § fjärde stycket BFL. Från och med den 1 januari 2007 är föreningar som inte bedriver näringsverksamhet bokföringsskyldiga enligt 2 kap. 2 § andra stycket BFL om värdet på tillgångarna överstiger en och en halv miljon kronor. Samtliga bokföringsskyldiga föreningar är också skyldiga att avsluta den löpande bokföringen. När den löpande bokföringen skall avslutas med en årsredovisning framgår av 6.kap. 1 § BFL. När den löpande bokföringen får avslutas

med ett årsbokslut eller ett förenklat årsbokslut istället för årsredovisning framgår av 6 kap. 3 § BFL.

Redovisning av gåvor är ett komplicerat område som kräver en särskild analys. Gåvor kan användas på många sätt i föreningarna. Vissa gåvor är tillgångar, som föreningen kan använda i sin verksamhet eller sälja. Andra gåvor erhåller föreningen för att skänka dem vidare till annan. I detta allmänna råd behandlas hur gåvor skall redovisas i såväl resultat- som balansräkningen¹.

Gällande rätt

BFN har i två allmänna råd, BFNAR 2002:2 och 2002:3², beskrivit hur gåvor som utgör omsättningstillgångar respektive materiella och finansiella anläggningstillgångar skall värderas i öppningsbalansräkningen³. Till råden hör uttalanden.

Vissa allmänna principer rörande intäktsredovisning av gåvor finns även i BFNAR 2002:8 Redovisning av intäkter och kostnader m.m. i ideella föreningar och registrerade trossamfund. I BFNAR 2002:8 behandlas bl.a. frågor beträffande uppställningsform för resultaträkningen.

Bedömning

Vad är en gåva i ett redovisningsperspektiv?

I bokslutet måste föreningar fastställa hur en gåva skall klassificeras och värderas i resultat- och balansräkningen. BFNs allmänna råd 2002:10 behandlar vissa speciella frågeställningar på detta område.

Det allmänna rådet behandlar däremot inte löpande bokföring av gåvor. Den ändring som gjorts i 5 kap. 1 § BFL berör redovisning av mottagande av gåva i den löpande bokföringen. Av nämnda lagrum framgår att en affärshändelse som avser mottagandet av en gåva inte behöver bokföras i den löpande bokföringen under förutsättning att

- 1) gåvans värde är svårbestämt men kan antas vara lågt, och
- 2) det är förenligt med god redovisningssed.

Finns gåvan kvar på bokslutsdagen skall det allmänna rådet dock tillämpas.

BFN har begränsat det allmänna rådet till att gälla gåvor, som lämnats helt utan krav på ekonomisk motprestation (se första stycket i punkt 3 i det allmänna rådet). Det allmänna rådet berör således inte fall där en motprestation av ekonomiskt värde

¹ Se även BFNAR 2002:8 Redovisning av intäkter och kostnader m.m. i ideella föreningar och registrerade trossamfund.

² Se BFNAR 2002:2 om värdering av vissa gåvor i öppningsbalansräkning för vissa ideella föreningar och registrerade trossamfund, m.m. samt BFNAR 2002:3 om värdering av finansiella anläggningstillgångar i öppningsbalansräkning för vissa ideella föreningar och registrerade trossamfund.

³ Av 4 kap. 3 § första stycket BFL framgår att när bokföringsskyldighet inträder eller när grunden för sådan skyldighet ändras, skall företaget utan dröjsmål upprätta en öppningsbalansräkning.

lämnas av föreningen, även om den ekonomiska motprestationen inte framstår som marknadsmässig.

Tillgångsbegreppet, m.m.

Detta allmänna råd behandlar inte gåvor som avser arbetsinsatser. Anledningen till detta är att gåvor av arbetsinsatser, enligt BFNs bedömning, inte utgör en balansgill tillgång. Vilken information man bör lämna om sådana gåvor beskrivs istället i BFNs allmänna råd BFNAR 2002:9 om redovisning av medelantalet anställda m.m. i ideella föreningar och registrerade trossamfund.

Har en förening erhållit en gåva som den har för avsikt att stadigvarande använda eller inneha i sin verksamhet skall gåvan klassificeras som en anläggningstillgång (andra stycket i punkt 3 i det allmänna rådet).

Om föreningen inte har för avsikt att stadigvarande använda eller inneha gåvan i sin verksamhet blir gåvan en omsättningstillgång (andra stycket i punkt 3 i det allmänna rådet). Det gäller t.ex. för gåvor som föreningen har för avsikt att sälja eller skänka vidare.

Gåvor skall således redovisas antingen som anläggnings- eller omsättningstillgångar. Detta innebär att alla gåvor som en förening mottar, även sådana gåvor som föreningen äger endast under en begränsad tid, skall redovisas som en tillgång i föreningens bokslut. Att föreningen redan när den erhåller gåvan har ett åtagande att skänka den vidare saknar betydelse i sammanhanget; även i ett sådant fall skall en tillgång redovisas om den finns kvar i föreningen vid bokslutet. Detsamma gäller i det fallet en givare har förenat sin gåva med andra villkor om användandet. En annan sak är att det i vissa fall kan vara så att en förening, som har ett åtagande att skänka en gåva vidare, också skall redovisa en avsättning eller en skuld (givetvis måste de allmänna kriterierna för avsättningar respektive skulder vara uppfyllda för att sådan redovisning skall kunna ske)⁴.

Om föreningen mottagit likvida medel under sådana betingelser att de faller under bestämmelserna om redovisningsmedel, kan föreningen hämta ledning ur BFNs allmänna råd BFN U 90:5⁵. Detta torde dock vara en mer sällsynt företeelse.

Anskaffningsvärdet för gåvor som är anläggningstillgångar

Anskaffningsvärdet för gåvor som är anläggningstillgångar är enligt punkt 4 i det allmänna rådet verkligt värde vid gåvotillfället. Både gåvor i form av materiella och finansiella anläggningstillgångar skall värderas enligt denna punkt.

Av punkt 4 andra stycket framgår att med verkligt värde menas i första hand försäljningsvärdet på en fungerande marknad. Vid en värdering som utgår ifrån försäljningsvärdet är utgångspunkten det belopp till vilket tillgången skulle kunna överlåtas mellan kunniga parter som är oberoende av varandra och som har ett

⁴ Redovisningsrådet har i sin rekommendation RR 16 Avsättningar, ansvarsförbindelser och eventualitystillgångar angivit hur de företag som omfattas av Redovisningsrådets normering skall redovisa skulder och avsättningar.

⁵ BFN U 90:5 behandlar bokföring av redovisningsmedel.

intresse av att transaktionen genomförs. Om det saknas en fungerande marknad är verkligt värde lika med återanskaffningsvärdet (se punkt 4 första stycket b) i det allmänna rådet). Detta kan ofta vara fallet för tillgångar i föreningar, eftersom föreningarna inte sällan har behov av unika eller specialkonstruerade tillgångar i sin verksamhet. Exempel på en tillgång som kan vara både unik och specialkonstruerad är en kyrkoorgel. I detta fall finns oftast inte en fungerande marknad, vilket innebär att försäljningsvärdet inte kan användas. Återanskaffningsvärdet måste också användas när efterfrågan på tillgången är svag, dvs. motsvarande tillgångar omsätts aldrig eller mycket sällan på marknaden. Inte heller i detta fall föreligger en fungerande marknad.

Beträffande en form av materiella anläggningstillgångar finns en särbestämmelse. Föreningar som erhåller fastigheter i gåva kan använda sig av taxeringsvärdet när de skall fastställa ett anskaffningsvärde. Föreningen får utgå ifrån att taxeringsvärdet är 75 procent av det verkliga värdet enligt punkt 4 andra stycket i det allmänna rådet.

Föreningen skall göra sedvanliga avskrivningar på gåvor som utgör materiella anläggningstillgångar. Regler för hur avskrivningar skall göras finns i BFNAR 2001:3 om redovisning av materiella anläggningstillgångar med tillhörande vägledning.

Anskaffningsvärde för gåvor som är omsättningstillgångar

Tillgångar som erhållits i gåva utgör som ovan nämnts i vissa fall omsättningstillgångar. I punkt 5 i det allmänna rådet återfinns värderingsbestämmelser rörande denna kategori tillgångar.

Av punkt 5 a) i det allmänna rådet följer att gåvor av likvida medel skall tas upp till nominellt värde.

Tillgångar som skall säljas av föreningen skall värderas till nettoförsäljningsvärdet, se punkt 5 b) i det allmänna rådet. Med nettoförsäljningsvärde menas försäljningsvärdet efter avdrag för beräknade försäljnings- och hanteringskostnader och med beaktande av inkurans. Med hanteringskostnad menas de kostnader föreningen har för att hantera gåvan innan den blir säljbar, t.ex. kostnader för insamling, sortering och tvätt av skänkta kläder. Försäljningskostnader är kostnader som har samband med själva försäljningen. Föreningen kan lämpligen utgå ifrån en schablonmässigt bestämd kostnad för försäljning och hantering t.ex. efter en norm som bestämts av branchsammanslutning eller centralorganisation.

Av punkt 5 c) i det allmänna rådet framgår att tillgångar av annat än likvida medel, som föreningen avser att genast skänka vidare, skall värderas till försäkringsvärdet. Med försäkringsvärdet avses det värde föreningen faktiskt försäkrat tillgången till. Om tillgången inte har något försäkringsvärde tas den upp till 0 kr. Försäkringsvärde får endast användas om föreningen redan innan den får en gåva har bestämt att den skall skänkas vidare eller bestämmer detta i nära anslutning till mottagandet (så torde ofta vara fallet t.ex. vid insamling av kläder som skall skänkas vidare till behövande).

Gåvor av tillgångar som föreningen avser att genast utrangera behöver inte värderas. Föreningar behöver således inte lägga ner något arbete på att exempelvis värdera

insamlade kläder som vid sorteringen bedöms vara i så dåligt skick att de måste slängas.

Intäkts- och kostnadsredovisning

Gåva, oavsett om den är anläggning- eller omsättningstillgångar, skall intäktsredovisas när gåvan sakrättsligt övergått i föreningens ägo. Intäkten skall motsvara tillgångens anskaffningsvärde (dvs. det värde som fastställts enligt punkterna 4 eller 5 i det allmänna rådet). Den intäkt som uppstår vid detta tillfälle kan inte redovisas under posten nettoomsättning utan redovisas istället under egen rubrik i resultaträkningen ”Gåvor”⁶.

När gåvor som utgör omsättningstillgångar säljs vidare på en basar, i en secondhand-affär eller liknande uppstår en intäkt som ofta torde kunna redovisas under rubriken nettoomsättning⁷ (sådan verksamhet torde oftast utgöra näringsverksamhet för föreningen). De kostnader som är hänförliga till försäljningsintäkten, inklusive en kostnad motsvarande tillgångens redovisade värde, skall normalt redovisas i samma period. Om en omsättningstillgång inte kan säljas och föreningen istället väljer att skänka bort den eller utrangera den skall kostnadsredovisning ske enligt tredje stycket i punkt 6 i det allmänna rådet.

I vissa fall har föreningen mottagit gåvor som den genast tänker skänka vidare till annan. Även sådana gåvor utgör omsättningstillgångar för föreningen. När föreningen får en sådan gåva skall en intäkt redovisas (intäkten motsvarar vad den värderats till, i detta fall försäkringsvärdet). Detta följer av första stycket i punkt 6 i det allmänna rådet. När gåvan skänks vidare av föreningen skall en kostnad motsvarande tillgångens värde redovisas. Kostnaden skall redovisas i den period gåvan överlämnas till en mottagare på ett sakrättsligt bindande sätt, se sista stycket i punkt 6 i det allmänna rådet.

Det kan hända att gåvor som ansetts utgöra anläggningstillgång i ett senare läge trots allt skänks bort. Exempelvis kan en förening, som i flera år använt sig av en anläggningstillgång, besluta sig för att skänka den vidare till en annan förening. Om så sker uppstår en kostnad för föreningen. Kostnaden redovisas i den redovisningsperiod när gåvan sakrättsligt sett övergått på mottagaren, se punkt 6 sista stycket i det allmänna rådet. Om en anläggningstillgång istället säljs skall en intäkt redovisas på det sätt som framgår av andra stycket av nämnda punkt. Uppstår en vinst vid en sådan försäljning redovisas den under posten Övriga intäkter⁸. Om en anläggningstillgång utrangeras skall föreningen redovisa en kostnad motsvarande det bokförda värdet.

Såsom framgår av 5 kap. 1 § BFL behöver en gåva under vissa speciella omständigheter inte redovisas löpande under ett år. Om sådan gåva försålts under samma räkenskapsperiod som den erhållits har den inget redovisat anskaffningsvärde. Vinsten uppgår således till samma belopp som försäljningsintäkten minus eventuell försäljningskostnader. Om gåvan däremot

⁶ Se BFNs allmänna råd BFNAR 2002:8 om redovisning av intäkter och kostnader i ideella föreningar.

⁷ Se BFNAR 2002:8.

⁸ Se BFNAR 2002:8.

försäljs under en senare redovisningsperiod skall den åsättas ett anskaffningsvärde i bokslutet.

EXEMPEL

Exempel 1 – Insamlade kläder, som föreningen tänker sälja⁹

En förening samlar in kläder under hösten 2001. Kläderna skall användas för att säljas i en s.k. secondhand-affär. Föreningen har i slutet av 2001 inte börjat sälja kläderna, men räknar med att sälja dem under första halvåret 2002 vilket också sker. Föreningens räkenskapsår = kalenderår.

Anskaffningsvärdet för kläderna utgörs av nettoförsäljningsvärdet, dvs. föreningen gör en bedömning av vad kläderna kan beräknas inbringa minus hanteringskostnader (kostnader för insamlingen, tvätt, lagning och sortering) och försäljningskostnader. Föreningen utgår härvid ifrån en schablonmässigt bestämd kostnadspost; schablonen som är ”viss procentsats av tänkt försäljningspris” har tagits fram av en branschorganisation som föreningen är medlem i.

I resultaträkningen för 2001 redovisas värdet (= anskaffningsvärdet) av de insamlade kläderna som en intäkt. Utgifter för hantering kostnadsförs om de uppstått under perioden. I balansräkningen för 2001 tas kläderna upp som omsättningstillgångar.

I resultaträkningen för 2002 redovisas intäkten av försäljningen av kläderna. Kostnaderna för försäljningen – inklusive en kostnad motsvarande det redovisade värdet – tas också upp detta år. Om föreningen haft hanteringsutgifter avseende kläderna under perioden kostnadsförs även dessa. Däremot redovisas kläderna inte i balansräkningen, eftersom de såldes under våren 2002.

Exempel 2 – Gåvor, som föreningen tänker skänka vidare¹⁰

a) Gåvan försäkras

En förening, som bl.a. verkar för att förbättra villkoren för patienter inom långvården, erhåller ett antal antika konstföremål ifrån en givare. Givaren önskar att föremålen skall skänkas vidare till olika sjukhem där föremålen kan vara till glädje för patienterna. Föremålen är värdefulla och föreningen tecknar en försäkring för dem. Föremålen är kvar hos föreningen på balansdagen den 31 december 2001. Under januari 2002 skänks föremålen vidare till olika sjukhem. Föreningens räkenskapsår = kalenderår

Anskaffningsvärdet för föremålen är detsamma som försäkringsvärdet (dvs. det värde föreningen försäkrat dem för).

⁹ Detta exempel behandlar enbart bokslutsfrågan.

¹⁰ Detta exempel behandlar bokslutsfrågan. Hur föreningen skall hantera den löpande bokföringen av gåvor framgår av BFNAR 2001:2

I resultaträkningen för 2001 redovisar föreningen en intäkt motsvarande anskaffningsvärdet (= försäkringsvärdet). I balansräkningen för samma räkenskapsår tas konstföremålen upp som omsättningstillgång (anskaffningsvärde = försäkringsvärde).

När årsredovisningen för 2002 skall upprättas redovisas en kostnad motsvarande det redovisade värdet på konstföremålen i resultaträkningen (föremålen gavs ju bort i januari 2002). Eftersom konstföremålen inte finns kvar på balansdagen tas de inte upp som tillgång i balansräkningen för detta år.

b) Gåvan försäkras inte

En förening samlar in kläder under 2001. Föreningens syfte med insamlingen är att kläderna skall skänkas vidare till barnhem. Så sker också i början av 2002. Föreningen tecknar inga försäkringar avseende kläderna. Föreningens räkenskapsår = kalenderår.

Eftersom kläderna inte försäkrats är anskaffningsvärdet 0 kr.

Föreningen skall i årsredovisningen för 2001 varken redovisa intäkt eller tillgång eftersom anskaffningsvärdet bestämts till 0 kr. Gåvan påverkar av samma skäl inte heller årsredovisningen för 2002.

Exempel 3 – Gåva av fastighet (både byggnad och mark)

En förening har erhållit en fastighet i gåva, som har taxeringsvärdet 1 250 000 kr. Av detta värde utgör 750 000 kr byggnadsvärde och 500 000 kr markvärde. Fastigheten skall användas i föreningens verksamhet och utgör således en materiell anläggningstillgång.

Eftersom en fastighets taxeringsvärde anses vara 75 procent av det verkliga värdet kan byggnadens verkliga värde vid gåvotillfället bestämmas till 1 000 000 kr ($750\,000 \times 100/75$). Detta värde kan föreningen använda som anskaffningsvärde och som underlag för framtida avskrivningar.

Föreningen får även den mark som byggnaden står på i gåva. Anskaffningsvärdet på marken beräknas separat eftersom föreningen inte skall göra några avskrivningar på marken. Även beträffande marken utgår föreningen ifrån den del av taxeringsvärdet som motsvarar markvärdet, dvs. 500 000 kr. Eftersom taxeringsvärdet får anses vara 75 procent av det verkliga värdet kan det verkliga värdet på marken vid förvärvstillfället, efter avrundning, bestämmas till 667 000 kr ($500\,000 \times 100/75$).

I resultaträkningen redovisar föreningen en intäkt på 1 667 000 kr det år fastigheten skänktes till föreningen (vid det tillfälle då det fanns en sakrättsligt bindande gåva av fastigheten). Föreningen redovisar avskrivningarna avseende byggnaden som kostnader (redovisningen sker i den takt avskrivningar görs). Föreningen tillämpar BFNAR 2001:3 om materiella anläggningstillgångar när den fastställer en avskrivningsplan.

Exempel 4 – Föreningsmedlemmarna skänker en tomt till föreningen. Därefter skänker medlemmarna byggnadsmaterial och hjälper föreningen att bygga en föreningslokal på tomten

Tomtmarken

En förening får år 1 en tomt av sina föreningsmedlemmar (gåvan överlämnas på ett sakrättsligt bindande sätt under året). Tomten, som är obebyggd, har ett taxeringsvärde på 750 000 kr. Eftersom en fastighets taxeringsvärde anses vara 75 procent av det verkliga värdet kan tomtens verkliga värde vid gåvotillfället bestämmas till 1 000 000 kr ($750\,000 \times 100/75$). Detta värde kan föreningen använda som anskaffningsvärde för tomtmarken i balansräkningen. Eftersom det är fråga om ett markvärde skall inga avskrivningar göras. I resultaträkningen skall föreningen redovisa en intäkt på 1 000 000 kr avseende marken.

Byggnadsmaterialet

Under år 2 skänker medlemmarna även byggnadsmaterial till föreningen. Byggnadsmaterialet värderas till försäljningsvärdet enligt punkt 4 första stycket a) i det allmänna rådet.

I resultaträkningen tas värdet av det skänkta byggnadsmaterialet upp som en intäkt.

Byggnaden

Efter att ha fått byggmaterialet beslutar föreningen att bygga en föreningslokal och söker bygglov. Föreningsmedlemmarna hjälper sedan föreningen att bygga föreningslokalen på den tidigare skänkta tomten.

Värdet av byggnadsmaterialet ingår i anskaffningsvärdet på den färdigbyggda byggnaden (jämför BFNAR 2001:3 och tillhörande vägledning om redovisning av materiella anläggningstillgångar).

Däremot ingår inte värdet på arbetsinsatserna i byggnadens anskaffningsvärde. Gåvor av arbetsinsatser omfattas nämligen inte av förevarande allmänna råd (se punkt 2 a) det allmänna rådet). Hur arbetsinsatserna skall behandlas framgår istället av BFNAR 2002:9 om beräkning av medeltalet anställda m.m. Av detta allmänna råd framgår att föreningen i en not eller i förvaltningsberättelsen bör lämna upplysningar om den ideella arbetsinsatsen. Värdet av arbetsinsatserna skall av samma skäl inte heller tas upp som intäkt i resultaträkningen.

I det allmänna rådet BFNAR 2001:3 med tillhörande vägledning finns bestämmelser om hur avskrivningar skall göras på den färdigbyggda byggnaden.

Exempel 5 – Föreningsmedlemmarna bygger en föreningslokal på en tomt och skänker sedan hela fastigheten till föreningen

Föreningsmedlemmarna bygger en byggnad på en tomt som de äger. Därefter skänker de byggnaden och tomten (hela fastigheten) till sin förening.

Detta fall skall behandlas på det sätt som beskrevs i exempel 3 ovan, eftersom föreningen fått både byggnaden och marken (hela fastigheten) i gåva. Värdering av byggnaden och marken sker således enligt bestämmelsen i punkt 4 andra stycket i det allmänna rådet; vid värderingen utgår föreningen ifrån att fastigheten är värd 75 procent av taxeringsvärdet. I resultaträkningen tas en intäkt motsvarande fastighetens värde (både byggnads- och markvärde) upp. Avskrivningar beträffande byggnaden görs sedan på det sätt som framgår av BFNAR 2001:3.

Det bör observeras att den avgörande skillnaden (som leder till olika redovisningslösningar) mellan exempel 4 och 5 är följande:

- I exempel 4 äger föreningen tomten och fungerar som byggherre när föreningsmedlemmarna hjälper föreningen att bygga föreningslokalen.
- I exempel 5 äger medlemmarna tomten när de uppför byggnaden. Därefter skänker de hela fastigheten till föreningen.

Detta uttalande har beslutats den 6 december 2006 av Bokföringsnämnden i plenum.

Hans Edenhammar
Ordförande

Gunvor Pautsch
kanslichef

Övriga allmänna råd som särskilt berör ideella föreningar och registrerade trossamfund

BFNAR 2002:1	Värdering av materiella anläggningstillgångar i en öppningsbalansräkning för vissa ideella föreningar och registrerade trossamfund, m.m.
BFNAR 2002:2	Värdering av vissa gåvor i en öppningsbalansräkning för vissa ideella föreningar och registrerade trossamfund, m.m.
BFNAR 2002:3	Värdering av finansiella anläggningstillgångar i en öppningsbalansräkning för vissa ideella föreningar och registrerade trossamfund.
BFNAR 2002:8	Redovisning av intäkter och kostnader i ideella föreningar och registrerade trossamfund
BFNAR 2002:9	Hur medelantalet anställda m.m. skall redovisas i ideella föreningar och registrerade trossamfund

BFNAR 2002:11 Redovisning av bidrag av likvida medel till ideella föreningar och registrerade trossamfund från offentligrättsliga organ

Även i övrigt ska många allmänna råd även tillämpas av föreningar och trossamfund. Exempel på detta är BFNAR 2002:6 (Innebörden av begreppen årsbokslut och årsredovisning) och BFNAR 2006:11 (Gränsvärden). All normgivning från nämnden finns tillgänglig på nämndens hemsida www.bfn.se.