

2014-12-12

**Fråga om redovisning av tillkommande utgifter som avser byggnad samt avskrivningsenheter vid tillämpning av K2**

Ni har per e-post till BFN tagit upp frågeställningar om vad som gäller vid tillämpningen av K2 i fråga om tillkommande utgifter som avser byggnad samt avskrivningsenheter.

Frågeställningarna kan sammanfattas enligt följande.

1. Ska bedömningen om en åtgärd på en byggnad är en värdehöjande förbättring göras utifrån tidpunkten för företagets förvärv av byggnaden (förvärvstidpunkten) eller utifrån byggnadens ursprungliga skick (uppförandetidpunkten)?
2. Hur ska utgifter för underhållsåtgärder på byggnad som tidigare aktiverats på separata avskrivningsenheter hanteras vid övergången till K2?

Fråga 2 har tidigare varit föremål för BFN:s bedömning. Nämnden hänvisar vad gäller nu ställd fråga till det brevsvar som då lämnades till Riksbyggen, se bilaga till detta svar.

**Bedömning**

*Fråga 1: Ska bedömningen om en åtgärd på en byggnad är en värdehöjande förbättring göras utifrån tidpunkten för företagets förvärv av byggnaden (förvärvstidpunkten) eller utifrån byggnadens ursprungliga skick (uppförandetidpunkten)?*

I 4 kap. 3 § femte stycket årsredovisningslagen (1995:1554), ÅRL, anges att utgifter för värdehöjande förbättringar av en tillgång får räknas in i anskaffningsvärdet, om de har lagts ner under räkenskapsåret eller balanserats från tidigare år. I K2-regelverket Årsredovisning i mindre ekonomiska föreningar (BFNAR 2009:1) preciseras detta närmare i punkterna 10.14 och 10.15 genom att det i punkten 10.14 anges att utgifter för tillbyggnad ska tas upp som tillgång samt i punkten 10.15 att utgifter för ombyggnad ska tas upp som tillgång till den del de kan antas höja värdet på fastigheten. Vidare anges i punkten 10.15 att utgifter som får dras av direkt enligt inkomstskattelagen även får kostnadsföras i redovisningen.



I kommentaren till ovan nämnda punkter i K2-regelverket finns ett resonemang om huruvida åtgärder ska bedömas som en reparation eller en ombyggnad. Återställs byggnaden till det skick byggnaden befann sig i då den var ny-, till- eller ombyggd är det en reparation. För att vara en reparation ska det röra sig om åtgärder som är nödvändiga för att återställa eller behålla byggnaden i ursprungligt skick och avse byggnadsdelar och detaljer som normalt behöver bytas ut eller underhållas en eller flera gånger under en byggnads nyttjandetid. Vidare anges det i kommentarerna att med ursprungligt skick avses det skick byggnadens olika delar hade senast något aktiverades på respektive del. Utgifter för reparation och underhåll ska inte aktiveras utan redovisas som kostnad direkt.

I författningskommentaren till 4 kap. 3 § femte stycket ÅRL (prop. 1995/96:10 s. 199) anges att eftersom bestämmelsen avser endast utgifter för ”värdehöjande förbättringar” omfattar den inte utgifter som endast syftar till att tillgången ska bibehålla sitt ursprungsvärde, t.ex. reparationer och underhåll.

Enligt BFN är utgångspunkten att bedömningen av om en åtgärd är en värdehöjande förbättring ska göras utifrån byggnadens ursprungliga skick. Rör det åtgärder (tillkommande utgifter) som avser en sådan del av byggnaden som tidigare aktiverats på en separat avskrivningsenhet görs bedömningen utifrån den tidpunkt då den delen aktiverades.

Detta svar har beslutats av BFN vid sammanträde den 12 december 2014.

Olle Stenman  
ordförande

Catarina Ranta  
föredragande

Bilaga: BFN:s brevsvar till Riksbyggen

141117

Riksbyggen

### **Fråga om avskrivningsenheter i samband med övergång till K2**

Riksbyggen har i mail till BFN frågat om hur befintliga och nya avskrivningsenheter ska redovisas i samband med övergången till BFNAR 2009:1 (K2).

BFN uppfattar frågorna i sammandrag enligt följande:

- Hur ska befintliga avskrivningsenheter avseende tillkommande utgifter redovisas i samband med övergången till K2?
- Hur ska nya avskrivningsenheter redovisas enligt K2?

#### **Bedömning**

*Fråga 1: Hur ska befintliga avskrivningsenheter avseende tillkommande utgifter redovisas i samband med övergången till K2?*

BFN förutsätter att de utgifter som tidigare har aktiverats på separata avskrivningsenheter har gjorts i enlighet med god redovisningssed.

Kapitel 21 innehåller regler om vad som särskilt gäller första gången ett företag tillämpar K2. Av reglerna framgår bl.a. följande. Ett företag ska enligt punkt 21.6 inte redovisa några korrigeringar vid övergången såvitt gäller tillgångar som avses i punkten utan dessa ska värderas enligt reglerna i K2 första gången årsredovisningen upprättas.

Bestämmelsen ger utrymme för tolkning. BFN gör följande bedömning.

De tillgångar som tidigare har aktiverats som separata avskrivningsenheter och som omfattas av punkt 21.6 utgör tillgångar som får redovisas även efter övergången till K2. Den ingående balansen det första räkenskapsåret K2 tillämpas motsvarar således den utgående balansen för det sista året då äldre normgivning tillämpades. Det redovisade värdet för dessa tillgångar kommer endast att ändras som en följd av en tillämpning av reglerna om avskrivning, nedskrivning och uppskrivning.



Tillkommande utgifter avseende en byggnad som har tagits upp som en tillgång ska skrivas av. I vissa fall har äldre normgivning inneburit att en aktiverad tillgång redovisas som en separat avskrivningsenhet eftersom den har en annan nyttjandeperiod och därmed annan avskrivningstid än byggnaden i övrigt.

Även enligt K2 utgör bl.a. tillkommande utgifter, som får aktiveras och som avser en byggnad, separata avskrivningsenheter och ska skrivas av var för sig (se punkt 10.19).

Sammanfattningsvis gäller att tillkommande utgifter som har aktiverats som en tillgång med stöd av äldre normgivning även fortsättningsvis redovisas som en tillgång vid övergången till K2. Enligt K2 medges också redovisning av separata avskrivningsenheter. I fråga om avskrivning av en separat aktiverad tillgång som tillkommit med stöd av äldre normgivning innebär övergången till K2 inte någon ändring utan tillgången skrivs även fortsättningsvis av med separat avskrivningsplan.

*Fråga 2: Hur ska nya avskrivningsenheter redovisas enligt K2?*

I fråga om tillkommande utgifter som uppkommer efter övergången till K2 tillämpas kapitel 10. Av punkt 10.15 i K2 framgår att utgifter för ombyggnad ska tas upp som tillgång till den del de kan antas höja värdet på fastigheten. Av punkt 10.19 i samma regelverk framgår att mark, markanläggning, byggnad, byggnadstillbehör och tillkommande utgifter avseende dessa tillgångar utgör separata avskrivningsenheter och ska skrivas av var för sig. Tillkommande utgifter avseende andra tillgångar än dessa utgör inte en separat avskrivningsenhet.

Detta svar har beslutats av BFN vid sammanträde den 17 november 2014.

Olle Stenman  
Ordförande

Stefan Pärnhem  
kanslichef