

2015-05-04

Frågor om kassaflödesanalys och om tillkommande kostnader för byggnader

Du har per e-post till Bokföringsnämnden (BFN) ställt frågor om kassaflödesanalys och om tillkommande kostnader för byggnader.

BFN sammanfattar frågeställningarna enligt följande:

1. *Är det tillåtet för ett företag som tillämpar K2 att låta en kassaflödesanalys ingå i årsredovisningen?*
2. *Är det tillåtet för ett företag som tillämpar K2 att redovisa (aktivera) redan vid förvärvet planerade underhållsåtgärder som tillkommande utgifter?*

BFN utgår i enlighet med vad du uppgett att årsredovisningen upprättas enligt K2-regelverket Årsredovisning i mindre ekonomiska föreningar (BFNAR 2009:1), K2.

Bedömning kassaflödesanalys

1. *Är det tillåtet för ett företag som tillämpar K2 att låta en kassaflödesanalys ingå i årsredovisningen?*

BFN:s huvudregelverk för årsredovisning är K3-regelverket Årsredovisning och koncernredovisning (BFNAR 2012:1). Detta innehåller regler som är heltäckande och behandlar också skyldigheten att upprätta t.ex. en frivillig kassaflödesanalys inom ramen för K3. K2 är ett förenklat regelverk som kan tillämpas av företag som är mindre enligt den definition som finns i årsredovisningslagen (ÅRL). Eftersom ett mindre företag enligt definitionen i ÅRL inte är skyldigt att upprätta en kassaflödesanalys saknas regler om detta i K2.

Av inledningen till K2 framgår att vägledningen innehåller alla regler som krävs för att upprätta en årsredovisning som uppfyller kraven i ÅRL. Det anges att ett företag inte ska tillämpa andra allmänna råd, rekommendationer eller specifika uttalanden när det ska upprätta årsredovisning med undantag för regler om fusion. Detta regleras i punkt 1.4 med kommentar

där det framgår att det allmänna rådet ska tillämpas i sin helhet och utan avvikelse. Vidare att den som tillämpar det allmänna rådet inte samtidigt får tillämpa annan normgivning när årsredovisningen upprättas.

I punkt 3.1 anges att årsredovisningens olika delar ska presenteras i ordningen förvaltningsberättelse, resultaträkning, balansräkning och noter. Mot bakgrund av att ÅRL inte ställer upp något krav på kassaflödesanalys anges inte denna rapport i uppräkningsdelen av årsredovisningens olika delar.

Eftersom K2 är ett förenklat regelverk som är skrivet för mindre företag saknas alltså regler om kassaflödesanalys. Någon vägledning om hur en frivillig kassaflödesanalys kan upprättas finns inte heller att hämta, vare sig i liknande regler i det allmänna rådet eller i ÅRL:s grundläggande principer. Samtidigt kan konstateras att regelverket är skrivet för att vara heltäckande och innehålla samtliga regler som kan tillämpas av ett mindre företag. Ett företag som tillämpar K2 kan därför inte upprätta en kassaflödesanalys med stöd av det regelverket eller låta en kassaflödesanalys upprättad enligt andra regler ingå i årsredovisningen.

Bedömning tillkommande utgifter

2. Är det tillåtet för ett företag som tillämpar K2 att redovisa (aktivera) redan vid förvärvet planerade underhållsåtgärder som tillkommande utgifter?

En underhållsåtgärd som utförs i anslutning till förvärvet av en fastighet får bedömas inom ramen för de regler som finns om tillkommande utgifter. Företaget behöver alltså göra en bedömning av om utförda underhållsåtgärder är en tillbyggnad, en ombyggnad som är värdehöjande eller en reparation som ska kostnadsföras. Den frågan har nyligen behandlats av BFN. Se bifogat brevsvår.

Detta svar har beslutats av BFN vid sammanträde den 4 maj 2015.

Olle Stenman
ordförande

Johan Nilsson
föredragande

Bilaga: BFN:s brevsvår till [REDACTED]

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 brevsvaret till [REDACTED]