

BFN – Bokföringsnämnden

BFNAR – Bokföringsnämndens allmänna råd

Förbättrad redovisning med komponentansats: Nyttan överstiger kostnaderna

Remissversionen av K3:s kapitel om materiella anläggningstillgångar ledde till många kritiska remissvar avseende den så kallade komponentansatsen. I den här artikeln illustrerar **Niclas Hellman, Bo Nordlund och Catharina Pramhäll** varför de anser att komponentansatsen ger en bättre redovisning jämfört med nuvarande praxis.

Remissversionen¹ av K3:s kapitel om materiella anläggningstillgångar ledde till många kritiska remissvar avseende den så kallade komponentansatsen. Formuleringen av det allmänna rådet, som bygger på IASB:s standard för SME-företag (*IFRS for SMEs*), lyder:

»I det fall betydande komponenter i en anläggningstillgång förbrukas på väsentligt olika sätt ska anskaffningsvärdet delas upp på dessa komponenter.«

Framför allt är det företrädare för fastighetsbranschen som har haft invändningar. Fastighetsbolaget Castellum skriver till exempel i sitt remissvar:

»Castellum anser att komponentavskrivning innehåller alltför många bedömningar och antaganden, utan att tillföra mervärde. Detta tillsammans med en betydligt ökad administrativ börda medför att Castellum anser att nyttan är obefintlig och att redovisningen avseende förvaltningsfastigheter inte blir bättre.«

Ett citat från Ingemar Rindstig ur tidskriften *FastighetsSverige* nr 2/2011 illustrerar också ståndpunkten att komponentfrågan har en annorlunda karaktär för just förvaltningsfastigheter, vilket skulle motivera en särbehandling:

»Komponentavskrivning är teoretiskt tilltalande och för ett industriföretags pro-

duktionsresurser (maskiner och byggnader) sannolikt angeläget för en god redovisning. Det är annorlunda för förvaltningsfastigheter, vilkas tillgångar innehas i helt annat syfte och där väsentlig information för läsaren är kassaflöden och fastighetsvärden. Där är avskrivningar en förhållandevis (en del tycker helt) ointressant information.«

Med synsättet att avskrivningar är förhållandevis ointressant information för förvaltningsfastigheter spelar det förstås inte så stor roll vilken ansats man väljer. Med det synsättet är det förståeligt att kostnaderna att redovisa enligt komponentansatsen uppfattas överstiga nyttan. Bokföringsnämnden (BFN) har dock inte haft Ingemar Rindstigs synsätt som utgångspunkt vid utformningen av K3.

I den här artikeln kommer vi inledningsvis att illustrera varför komponentansatsen, enligt vår uppfattning, ger en bättre redovisning jämfört med nuvarande praxis. Det gör vi genom en teoretisk beskrivning av bakgrunden till komponentansatsen, beskrivning av tillämpning av komponentansatsen ur årsredovisningen för ett börsnoterat företag samt ett numeriskt exempel för att illustrera effekterna av olika ansatser. Därefter beskriver vi kritiken i remissvaren på ett strukturerat sätt, dels för att reda ut en del missförstånd när det

gäller på vilken detaljnivå normgivningen är i K3, dels som underlag för att diskutera de synpunkter som framförts om ökad administrativ börda. För den senare frågan spelar övergångsreglerna en väsentlig roll och avslutningsvis beskriver vi vår syn på denna fråga.

Sammantaget menar vi att nuvarande praxis ger en alltför missvisande bild av den ekonomiska utvecklingen i företag som inte tillämpar komponentansatsen. Vi visar hur komponentansatsen ger en väsentligt förbättrad redovisning. Retroaktiv tillämpning bedöms kunna leda till en för stor administrativ börda och hänsyn bör därför tas till detta vid utformandet av övergångsregler. Det är viktigt att framhålla att bestämmelsen gäller betydande komponenter som förbrukas på väsentligt olika sätt. Det blir sedan en fråga för företag och branschorganisationer att bedöma hur komponentansatsen ska tillämpas. BFN anger principen i K3, men ger inte specifika anvisningar.

I sammanhanget vill vi också fästa läsarnas uppmärksamhet på att vår uppfattning är att en komponentansats egentligen redan nu borde tillämpas i liknande situationer som beskrivs i denna artikel. I BFNAR 2001:3 *Redovisning av materiella anläggningstillgångar* står följande i avsnitt 6.3:

»Viktiga delar av vissa tillgångar kan behöva ersättas regelbundet. Så kan till exempel en masugn kräva ny inklädnad efter en viss nyttjandeperiod eller ett flygplan en ny inredning. Sådana delar bör, när så är möjligt, redovisas och därmed avskrivas som separata enheter eftersom de har en annan nyttjandeperiod och därmed avskrivningstid än tillgången i övrigt (komponentavskrivning). Utgiften för att ersätta

en dylik enhet redovisas som anskaffning av en ny tillgång och eventuellt kvarvarande redovisat värde för den ersatta enheten kostnadsförs.»

Även BFNAR 2003:1 *Anläggningsregister* innebär att företagen redan nu ska dela upp tillgångar som innehåller olika delar med skilda nyttjandeperioder i anläggningsregistret.² Vägledning kan även hämtas i detta sammanhang från ett uttalande från Redovisningsrådets akutgrupp – URA 31 *Större besiktning- och översynskostnader avseende materiella anläggningstillgångar*.

Tillgångar med flera komponenter – vad är problemet?

κ3 innebär en mer principbaserad normgivning än i κ2. Detta är i linje med den internationella utvecklingen i så motto att en viktig utgångspunkt i κ3 är den principbaserade standarden *IFRS for SMEs* som IASB gav ut 2009. I kapitel 2 i κ3 finns grundläggande principer, till exempel definitioner och kriterier för redovisning (*recognition*) av tillgångar och skulder. För materiella anläggningstillgångar innebär detta att en utgift som uppfyller tillgångsdefinitionen ska redovisas som tillgång i balansräkningen när kriterierna om tillförlitlig mätning och framtida flödens sannolikhet uppfylls. En tillgång med begränsad nyttjandeperiod ska skrivas av. Något förenklat kan ett av kraven sägas vara att det måste vara sannolikt (*more likely than not*) att tillgången, för att vara balansgill, kommer att generera framtida betalningsöverskott.³ Detta blir i sin tur en avgörande fråga för redovisningen av tillgångar bestående av flera komponenter som förbrukas på väsentligt olika sätt. Man kan till exempel tänka sig ett fartyg eller ett flygplan där motorn har väsentligt kortare livslängd än övriga delar. Motorn är nödvändig för att tillgången som helhet ska generera inbetalningsöverskott. I slutet av motorns nyttjandeperiod kommer den att behöva bytas ut för att tillgången som helhet ska kunna fortsätta generera inbetalningsöverskott. En ansats för att redovisa tillgångar av detta slag är att välja en livslängd som återspeglar de mer långlivade komponenternas nyttjandeperiod samtidigt som byten av komponenter kostnadsförs så länge inte utbytet är prestandahöjande. Det är till exempel vanligt med avskrivningsperioder på 100 år avseende bostadsfastigheter i privata bostadsföretag samtidigt som det normalt sett är nödvändigt med stora planerade underhållsinsatser efter 50–60 år. Med utgångspunkt i κ3:s tillgångskriterier är dock bytet av den kortlivade komponenten (motorn i exemplet) en tillgång – den

Tabell 1. Information om kostnadsfört underhåll respektive aktiverade investeringar i Hufvudstaden på koncern- respektive moderbolagsnivå.

Hufvudstaden 2010 (Mkr)	Koncernen	% av netto-omsättning	Moderbolaget	% av netto-omsättning
• Nettoomsättning	1 321,0		790 7	
• Underhåll som kostnadsförs direkt över resultaträkningen	28,4	2,1%	172,1	21,8%
• Investeringar i fastigheterna som har aktiverats	357,7	27,1%	4108,4	13,7%

avser en nödvändig investering för att flygplanet eller fartyget ska kunna skapa framtida betalningsöverskott. Det faktum att motorn samverkar med andra komponenter för att generera betalningsöverskotten, och att de kassaflöden som härrör just från motorn inte tydligt går att särskilja, innebär en svårighet i tillämpningen av tillgångskriterierna. Det är dock tydligt att flygplanet/fartyget som helhet kommer att generera framtida kassaflöden med den nya motorn vilket motiverar aktiveringen av komponentbytesinvesteringen. Detta var en central punkt i samband med IASB:s revidering av IAS 16 *Property, Plant and Equipment* i början av 2000-talet (IAS 16, *Basis for Conclusions*, BC5):

»In considering potential improvements to the previous version of IAS 16, the Board reviewed its subsequent expenditure recognition principle...First, the existing subse-

quent expenditure recognition principles did not align with the asset recognition principle in the framework.«

Bakgrunden till κ3:s krav på en komponentansats är alltså en strävan efter att redovisningen ska vara principbaserad och bygga på de tillgångskriterier som anges i kapitel 2 *Begrepp och principer* i κ3.

En beskrivning av komponentansatsen med tillämpning på byggnader finns i Bo Nordlunds artikel *Komponentavskrivning på byggnader – företag som redovisar enligt IAS/IFRS* i Balans nr 3/2004. Det är således inte någon ny fråga för de börsnoterade företag som tillämpar IAS 16. Det torde emellertid inte heller vara någon ny fråga för de börsnoterade företag som följer IAS 40 *Förvaltningsfastigheter* eftersom kravet på komponentansats finns även där. Låt oss återge redovisningsprinciperna för tillkommande utgifter i börsnoterade

Figur 1

Ett nybyggt bostadshyreshus anskaffas vid utgången av år 0 för 15 000. Det antas generera hyresintäkter om 1 000 per år under de kommande 100 åren. Kostnaderna för drift och reparationer antas uppgå till 300 respektive 50 per år. Vi bortser från skatteeffekter. Hyreshuset har följande komponenter:

	Värde	Andel	Nyttjandeperiod	Avskrivning
Komponent A	3 750	25%	100 år	37,5
Komponent B	9 750	65%	50 år	195,0
Komponent C	750	5%	33,33 år	22,5
Komponent D	750	5%	16,67 år	45,0
Summa	15 000	100%		300,0

Två redovisningsansatser:

- Prestandahöjandeansatsen: Hyreshuset skrivs av över 100 år, det vill säga med 150 per år (15 000/100). Komponentbyten (planerat underhåll) kostnadsförs i sin helhet när de uppstår.
 - Komponentansatsen: Tillgången delas upp i betydande komponenter som förbrukas i väsentligt olika takt. Byten av komponenter aktiveras och varje komponent skrivs av under sin respektive nyttjandeperiod.
- Eftersom IAS 16 anger att avskrivningsmetoden ska återspegla det förväntade mönstret av erhållandet av ekonomiska fördelar från tillgången inkluderas även en jämförelse med kapitalvärdebaserad redovisning där avskrivningar sker uteslutande utifrån kassaflödesmönstret i exemplet. Årliga hyresintäkter samt drifts- och reparationskostnader antas därvid motsvara betalningsflöden.

Hufvudstaden för koncernen respektive moderbolaget (vår kursivering):

> Koncernen (IAS 40): »Tillkommande utgifter aktiveras endast när det är troligt att framtida ekonomiska fördelar förknippade med tillgången kommer att erhållas av koncernen och utgiften kan fastställas med tillförlitlighet, samt att åtgärden avser *utbyte av en befintlig eller införande av en ny identifierad komponent*. Övriga reparations- och underhållsutgifter resultatförs löpande i den period de uppstår.«

> Moderbolaget (ÅRL/RFR 2): »Moderbolagets förvaltningsfastigheter värderas till anskaffningsvärde med avdrag för ackumulerade avskrivningar. Anskaffningsvärdet utgörs av förvärvspris, lagfartskostnader och värdehöjande förbättringsåtgärder. Endast utgifter som genererar *bestående värdehöjning* av fastigheterna aktiveras. Ombyggnadskostnader av underhållskaraktär belastar resultatet.«

Tabell 1, med information hämtad ur Hufvudstadens årsredovisning, ger en siffermässig illustration av skillnaderna i redovisningsansats. För att kunna jämföra koncernen med moderbolaget har storleken på kostnadsfört underhåll och aktiverade investeringar relaterats till nettoomsättningen.

Tabell 1 visar att komponentansatsen, som tillämpas på koncernnivå, medför en låg nivå på det kostnadsförda underhållet i relation till de aktiverade utgifterna. I moderbolaget gäller det omvända förhållandet – en stor del av underhållet kostnadsförs medan en mindre del aktiveras. På koncernnivå tillämpas fair value model i IAS 40 och det innebär att det inte sker någon avskrivning på de aktiverade utgifterna. Det torde dock inte råda någon tvekan om att en komponentansats tillämpas och att Hufvudstaden gör bedömningar av vad som är att betrakta som ett utbyte av komponent. En översiktlig genomgång av motsvarande siffermässiga jämförelser i andra börsnoterade fastighetsföretag indikerar att detta tillvägagångssätt är praxis. Att det redan finns en vana bland de börsnoterade fastighetsföretagen att identifiera komponenter bör kunna tas till vara om BFN beslutar om införandet av en komponentansats i K3.

Numeriskt exempel för att illustrera skillnader mellan olika ansatser

Om det bara vore en fråga om att olika komponenter har olika nyttjandeperioder skulle man kunna tänka sig någon form av vägd nyttjandeperiod av de ingående komponenterna. Men den stora skillnaden ligger i stället i synen på ett komponent-

byte: (i) med en komponentansats är det en nyinvestering i en ny komponent som ersätter en gammal komponent som är avskriven; (ii) om hela tillgången utgör ett avskrivningsobjekt så blir frågan vid komponentbytet om hela eller någon del av denna utgift ska aktiveras och skrivas av. Det leder till att en stor del av kompo-

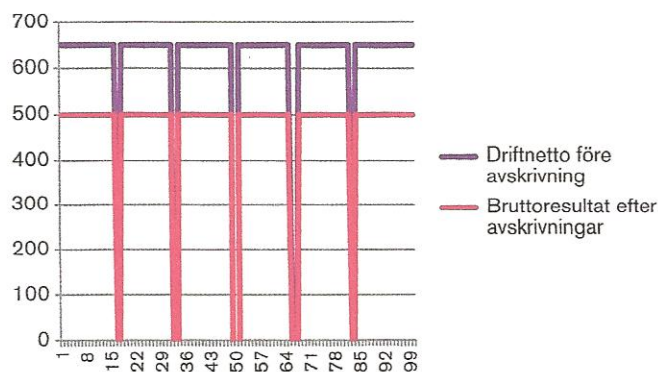
nentbytet kostnadsförs direkt under det år investeringen genomförs. Detta framhåller också Far i sitt remissvar:

»[Komponentmetodens] väsentligaste effekt ligger vanligen i redovisning av komponentbyten, ofta mindre i den ökade precisionen i använda nyttjandeperioder ifråga om den löpande avskrivningskostnaden.«

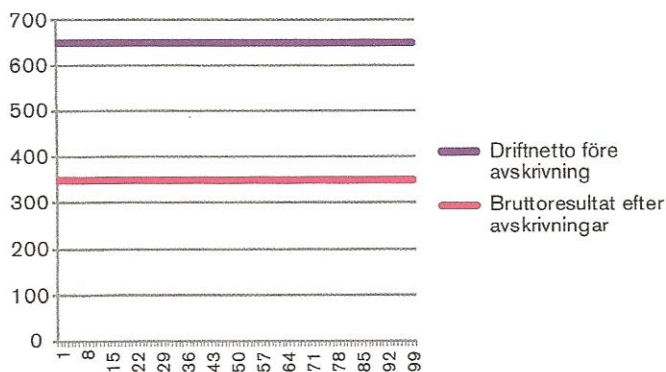
Figur 2: Numeriskt illustrationsexempel – Resultatutveckling enligt prestandahöjandeansatsen respektive komponentansatsen



Resultatutveckling – prestandahöjandeansats



Resultatutveckling – prestandahöjandeansats (skala där de negativa värdena inte framgår)



Resultatutveckling – komponentansats

Ur vårt perspektiv är det centralt att framhålla att det är just den kombinerade effekten av att byte av komponenter aktiveras och därefter skrivs av som ger en väsentligt bättre redovisning än nuvarande praxis. Låt oss illustrera detta med ett stiliserat numeriskt exempel.⁵ Exemplets förutsättningar beskrivs i figur 1. Den ena ansatsen, prestandahöjandeansatsen, innebär att tillgången betraktas som en homogen tillgång med en nyttjandeperiod och komponentbyten kostnadsförs när de genomförs. Den andra ansatsen, komponentansatsen, innebär att tillgången delas upp i komponenter som förbrukas i väsentligt olika takt. Avskrivning sker över respektive komponents nyttjandeperiod och komponentbyten aktiveras. Resultatutvecklingen enligt de två ansatserna framgår av figur 2.

I sammanhanget är det viktigt att notera att det förenklade illustrationsexemplet är baserat på ett bostadshyreshus. Logiken för hur komponenter identifieras kan se olika ut för olika typhus samt vara beroende av fastighetsägarens underhållsstrategi. Komponentindelning för ett centralt beläget kontorshus torde i vissa delar avvika från komponentindelningar i ett bostadshyreshus.

Figur 2 visar resultatutvecklingen före och efter avskrivningar enligt de två ansatserna. Komponentansatsen ger en jämn utveckling av driftnettot före avskrivningar på 650 per år och 350 per år efter avskrivningar. Det beror på att alla komponentbyten aktiveras och skrivs av över sina respektive nyttjandeperioder. Med prestandahöjandeansatsen är driftnettot före avskrivningar samma som med komponentansatsen under de år som komponentbyten inte görs. Samtidigt är

bruttoresultatet efter avskrivningar 150 högre under dessa år (skillnaden i årlig avskrivning mellan komponentansatsen och prestandahöjandeansatsen). Den stora skillnaden mellan ansatserna uppstår dock under år när komponentbyten (planerat underhåll) sker. Vid prestandahöjandeansatsen sjunker då driftnettot kraftigt (resultatet underskattas) eftersom det planerade underhållet kostnadsförs trots att det uppfyller kriterierna för att redovisas som tillgång. Under år när planerat underhåll inte genomförs överskattas däremot resultatet. Företagets intressenter riskerar att bli vilseledda av en sådan redovisning. Den felaktiga bilden kan förstärkas av uppfattningar om att avskrivningarna utgör förhållandevis ointressant information, medan driftnettot före avskrivningar varje år ger en mer rättvisande beskrivning av företagets lönsamhet. Det stämmer inte. Nivåerna på driftnettot kan vara centrala i samband med hyresförhandlingar men även som underlag för värdebedömningar/lönsamhetsanalyser med mera och som framgår av figur 2 påverkas driftnettot kraftigt av komponentbyten när företaget redovisar enligt prestandahöjandeansatsen. Låt oss nu gå vidare till de olika ansatsernas effekter på företagets kapitalbindning.

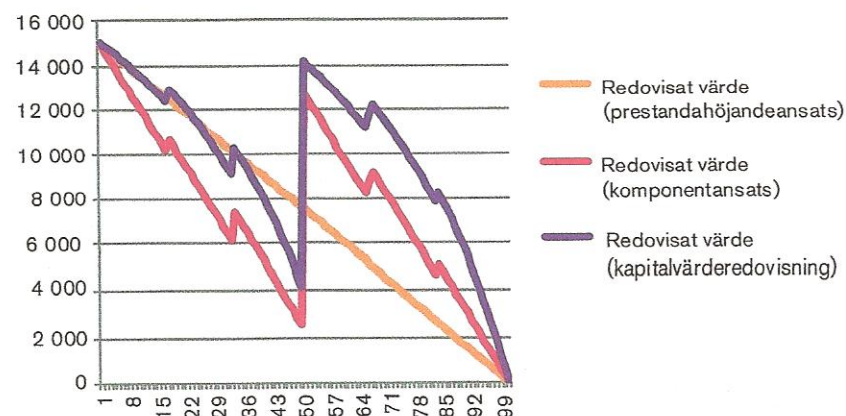
Figur 3 visar utvecklingen av hyreshusets bokförda värde i det numeriska exemplet. Figuren visar att komponentansatsen ger ett avskrivningsförlopp som ganska väl överensstämmer med ett avskrivningsförlopp i enlighet med kassaflödesmönstret för hyreshuset (kapitalvärdebaserad avskrivning). Det blir tydligt i figuren att i takt med att hyreshuset blir äldre så ger komponentansatsen en bättre bild i balansräkningen av tillgångens ekonomiska

värdeutveckling jämfört med prestandahöjandeansatsen. Man kan förstås hävda att den kapitalvärdebaserade ansatsen, där hyreshusets värde i slutet av varje år motsvaras av nuvärdet av de förväntade framtida kassaflödena (och avskrivningarna utgörs av årets förändring i detta värde), bara är en teoretisk modell som inte kan tillämpas i praktiken. Man bör då betänka att de noterade fastighetsbolagen använder just sådana kapitalvärdeberäkningar för att fastställa det verkliga värdet på sina fastighetsinnehav. Att komponentansatsen på ett bättre sätt än prestandahöjandeansatsen följer utvecklingen av husets kapitalvärde över tiden är ett argument som är värt att beakta av dem som tilltalas av redovisning av förvaltningsfastigheter till verkligt värde. När redovisning till verkligt värde inte är ett alternativ och redovisningen ska ta sin utgångspunkt i anskaffningsvärdet är det mycket centralt att utvärdera olika redovisningsansatser utifrån deras kombinerade resultat- och kapitalbindningseffekter. Som illustrerats i figur 3 innebär prestandahöjandeansatsen en underskattning av resultatet under komponentbytesår och en överskattning av resultatet under övriga år, samtidigt som kapitalbindningen fångas allt sämre i balansräkningen i takt med att huset blir äldre.

Remissynpunkter

Som framgår av ovanstående argumentation menar vi att komponentansatsen innebär en väsentligt förbättrad redovisning jämfört med nuvarande praxis som bygger på prestandahöjandeansatsen. Den ökade nyttan måste dock ställas mot de kostnader som en förändrad ansats innebär. BFN har fått remissynpunkter avseende komponentansatsen från nio olika företag och organisationer: Castellum, Far, Hyresgästföreningen, Fastighetsägarna, Sveriges allmännyttiga bostadsföretag (SABO), Sveriges redovisningskonsulters förbund (SRF), Svenska Bostäder, Svenskt Näringsliv samt Sveriges Byggindustrier. Argumentationen i remissvaren fokuserar nästan uteslutande på kostnaderna med ansatsen. Huruvida komponentansatsen ger bättre eller sämre avbildning av den ekonomiska utvecklingen jämfört med nuvarande praxis diskuteras inte explicit i remissvaren. Flera remissinstanser verkar dock se komponentansatsens fördelar: Far och SRF förespråkar till exempel att ansatsen ska gälla för större företag; Hyresgästföreningen och SABO menar att det ska vara frivilligt att tillämpa komponentansatsen. Eftersom de grundläggande principerna i K3 är samma för alla

Figur 3. Numeriskt illustrationsexempel – Utvecklingen av bokfört värde enligt prestandahöjandeansatsen, komponentansatsen samt kapitalvärdebaserad redovisning



företag som tillämpar K3 har BFN beslutat att värderingsreglerna ska vara de samma för alla företag. Undantag för mindre företag⁶ görs endast när det finns lättnader i upplysningskraven för mindre företag i ÅRL. Ett mindre företag har också möjlighet att välja att tillämpa det förenklade regelverket K2. Så till argumenten om de ökade kostnaderna. Nästan samtliga remissinstanser pekar på det ökade arbete som komponentansatsen medför genom identifieringen av komponenter och upprättandet av avskrivningsplaner. Vi menar att det är rimligt att anta att fastighetsföretag som tillämpar K3 borde ha någon form av underhållsplaner för de komponenter som kan komma i fråga och att upprätta avskrivningsplaner för dessa komponenter ligger inom ramen för vad som kan krävas. Det gäller trots allt »betydande komponenter i en anläggnings-tillgång som förbrukas på väsentligt olika sätt» och detta bör vara komponenter som fastighetsföretag i vilket fall som helst följer upp och planerar för i sin verksamhet.

Det finns en oro för att det blir väldigt många komponenter och därmed ett stort antal avskrivningsplaner. Far och SABO pekar i detta sammanhang på behovet av vägledning. Här är det mycket viktigt att poängtera att K3 är en principbaserad normgivning och det innebär att det är just principen som anges medan tillämpningen sker i företagen. Branschorganisationer bör kunna spela en viktig roll för att utveckla praxis när det gäller vad som ska bedömas som betydande komponenter som förbrukas på väsentligt olika sätt. Vi bedömer att det finns vissa kostnader förenade med införandet av komponentansatsen men att dessa till stora delar är av engångskaraktär och väl motiverade med hänsyn till den ökade nytta som ansatsen innebär. Vi är dock medvetna om att en tillämpning av komponentansats sannolikt kan leda till löpande merkostnader i förhållande till en tillämpning av

prestandahöjandeansatsen på så sätt att det blir merarbete kopplat till att uppdatera/underhålla anläggningsregister för de olika avskrivningskomponenterna.

Retroaktivitet och övergångsregler

Många remissinstanser framhåller att retroaktiv tillämpning kommer att medföra stora kostnader. En annan vanligt förekommande synpunkt är att övergångsreglerna bör vara generösa för att ge tid för nödvändig anpassning av de interna system som påverkas. Detta är viktiga synpunkter som BFN måste beakta om nämnden beslutar att införa komponentansatsen i K3.

Avslutning

Vi har i denna artikel belyst bakgrunden till BFN:s ställningstagande att införa komponentansatsen i remissversionen av K3. Det är mycket centralt att sträva mot att redovisningen, med rimliga krav på tillförlitlighet, ska avbilda den ekonomiska innebörden av företagets verksamhet så väl som möjligt. För tillgångar med långa nyttjandeperioder är detta mycket svårt, men stegen bör ändå tas i rätt riktning. Komponentansatsen innebär en förbättrad redovisning jämfört med dagens praxis som riskerar att vilseleda användare av redovisningsinformation. Införandet av komponentansatsen innebär att praxis för att fastställa vad som utgör betydande komponenter inom olika områden behöver utvecklas. Branschorgan bör kunna spela en viktig roll för sådan utveckling. I detta sammanhang är det dock värt att notera att erfarenhet av komponentansatsen redan finns hos de börsnoterade företagen, där den reviderade versionen av IAS 16 varit i kraft sedan 2005. Exemplet från Hufvudstaden visar att det finns en sådan praxis också bland börsnoterade fastighetsföretag vid tillämpning av IAS 40. BFN har noterat den oro som finns bland fastighetsföretagen för att retroaktiv tillämpning kan skapa omoti-

verade kostnader och att detta måste beaktas vid utformningen av övergångsregler. <

Fotnoter

- 1) Både remissförslaget och remissvaren finns på www.bfn.se
- 2) Punkten 8 lyder: *Anläggningar som funktionellt sett framstår som en enhet kan behandlas som en post i anläggningsregistret. En förutsättning är dock att nyttjandeperioden är densamma för de olika delarna i anläggningen.*
- 3) Den fullständiga definitionen av en tillgång enligt K3:s remissversion lyder »En tillgång är en resurs över vilken företaget har det bestämmande inflytandet till följd av inträffade händelser och som förväntas ge upphov till ett inflöde av resurser som innefattar framtida ekonomiska fördelar.» Kriterierna avseende så kallad recognition omfattar krav avseende tillförlitligt mätning och de framtida ekonomiska fördelarnas sannolikhet.
- 4) Moderbolaget särredovisar inte fastighetsförvärv och aktiverade utgifter. Årets fastighetsförvärv om 175 Mkr torde dock ha skett i moderbolaget och beloppet i tabellen har beräknats som de totala investeringarna inklusive förvärv enligt not 17 (283,4 Mkr) med avdrag för de fastigheter som förvärvats under året (175,0 Mkr).
- 5) Observera att syftet med exemplet endast är att illustrera skillnaderna mellan olika redovisningsansatser. Förenklade antaganden har därför gjorts, till exempel när det gäller hyres- och kostnadsutveckling.
- 6) Vad som är ett mindre företag framgår av 1 kap. 3 § ÅRL.

NICLAS HELLMAN är tf professor i företagsekonomi vid Handelshögskolan i Stockholm och vice ordförande i BFN.

BO NORDLUND är teknologie doktor och verksam i BREC AB samt vid KTH och Karlstads universitet.

CATHARINA PRAMHÄLL är redovisningsexpert på BFN och projektledare för K3-projektet.

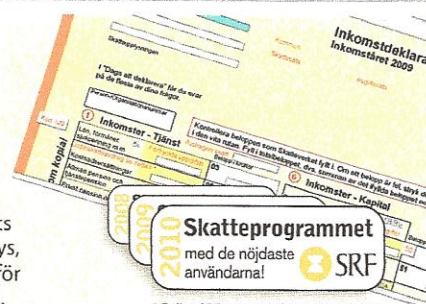
Skatteprogrammet med de nöjdaste användarna*

WinSkatt är ett kraftfullt skatte- och deklarationsprogram. Kompletterat med Skatteverkets blanketter, egna beräkningsbilagor, preliminärdeklaration, skatteberäkning, skatteanalys, automatisk deklarationskontroll, klienthantering, mm. Programmets unika funktioner för skatteberäkning gör att du enkelt, snabbt och effektivt kan simulera och skatteplanera.

Ladda ner en demo av WinSkatt www.programgruppen.se

Kontakt:

Tel: 0651-76 78 90 • Fax: 0651-76 78 88 • E-post: info@programgruppen.se



* Enligt SRF:s stora enkätundersökning "Nöjd kund 2008, 2009 och 2010".



PROGRAMGRUPPEN
- en del av Björn Lundén Information AB