

ETT KOMPLEMENT TILL BOKSLUTSBOKEN,
BOKFÖRINGSBOKEN OCH NYCKELTALEN.

SVENSK REDOVISNING

BULLETTINEN

2023

NUMMER 3

BAS
inte bara en kontoplan

BULLETINEN

Ansvarig utgivare

ISABEL CARENDI

TELEFON: 08-598 191 33

E-POST: ISABEL.CARENDI@NJ.SE

Huvudredaktör

SVEN-INGE DANIELSSON

Redaktionsråd

MATS BROCKERT

BIRGITTA ÅHLANDER

CLAES ERIKSSON

E-POST: INFO@BAS.SE

Bulletinen är utgiven för BAS-kontogruppen i Stockholm AB av Norstedts Juridik 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: info@bas.se

BAS-kontogruppen i Stockholm AB, Drottninggatan 89,
113 60 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 1 575 kr exkl. moms

Bulletinen E-post 1 410 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.nj.se

order@forlagssystem.se

ISSN 2001-1652

ISBN 978-91-39-02796-6

PRODUKTION: eddy.se ab, Visby 2023

TRYCK: Norstedts Juridik, 2023

Att mångfaldiga innehållet i detta verk, helt eller delvis, utan medgivande av Norstedts Juridik 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.

FÖRORD

3 *Sven-Inge Danielsson*

ARTIKLAR

5 *Claes Eriksson*
BAS svarar på Bokförings-
nämndens remisser

9 *Mats Brockert*
K3-spöket – vad är det för
skillnad mellan K2 och K3?

17 *Peter Berg*
Utgifter för LEI-koder

17

Utgifter för LEI-koder

av Peter Berg

Alla juridiska personer som handlar med aktier och andra finansiella instrument måste ha en LEI-kod för att kunna genomföra köp och försäljningar. Den 1 juli togs ett tidigare undantag för kapitalförsäkringar bort. Juridiska personer som placerar pengar via kapitalförsäkringar måste sedan dess också ha en LEI-kod. Hur ska då utgifter för LEI-koder redovisas?

Det torde vara ganska många aktiebolag och andra juridiska personer som placerar pengar på börsen. Små som stora företag, i liten eller stor omfattning. Det gör att frågan om redovisning av LEI-koder är relativt allmängiltig.

Varje sådan utgift för sig kan ses som oväsentlig, men det ser jag som desto större anledning till att inte behöva lägga någon tid på att fundera på redovisningen av dem. Dessutom återkommer frågan varje år för varje berört företag. Frågan förtjänar alltså att redas ut.

Vad är LEI-koder?

LEI-kod betyder *Legal Entity Identifier* och syftar till att identifiera juridiska personer i rapportering från banker och värdepappersinstitut. Juridiska personer som inte har några värdepapper behöver inte heller någon LEI-kod.

LEI-koden är ett globalt ID-nummer och du kan skaffa koden via någon av ett antal godkända webbtjänster. De är förtecknade av GLEIF (*Global Legal Entity Identifier Foundation*).¹

Mitt exempel

Jag bedriver föreläsungsverksamhet i ett aktiebolag. I bolaget placerar jag likvida medel i aktier genom en kapitalförsäkring. Det har inte krävts någon LEI-kod för det tidigare, men i våras fick jag besked om att från den 1 juli 2023 måste jag ha en LEI-kod för att kunna fortsätta köpa och sälja aktier i kapitalförsäkringen.²

Jag letade rätt på en godkänd leverantör av LEI-koder via GLEIF. Utan någon djupare analys valde jag NordLEI och lade upp ett konto hos dem. Samma dag fick jag min LEI-kod. Det kostade 1 249 kr inklusive moms för ett år. Varje år måste jag alltså förnya koden mot en ny avgift och bokföra den. Avgiften kan variera hos olika leverantörer, men då har vi en uppfattning om storleksordningen.

Vägval för redovisningen

Hur ska då denna avgift redovisas? Jag såg framför mig flera frågeställningar.

Avdrag för ingående moms eller inte? Tillgång eller kostnad? Om kostnad, vilken rubricering i resultaträkningen?

Så här resonerade jag. Jag hoppas att mitt stegvisa sätt att resonera kan vara till hjälp för dig även när du ska lösa andra redovisningsproblem.

Moms?

Att köpa och sälja värdepapper är inte momspliktigt. Alltså kan jag inte göra avdrag för ingående moms på LEI-avgiften.

Avgiften ska därmed bokföras inklusive moms.

1. Du hittar mer information på finansinspektionen.se, avdelningen *Frågor och svar om LEI-koder*.

2. 2023-06-30 *FI uppdaterar tidigare lämnad information om LEI-koder* (Finansinspektionen, nyhet).

Tillgång?

Värdepapper utgör något av följande tillgångsslag i ett företag.

Finansiella anläggningstillgångar (kontogrupp 13): Värdepapper anskaffade med avsikten att inneha dem stadigvarande. Det kan gälla både direkta innehav och innehav via kapitalförsäkring eller pensionsförsäkring. Försäkringar uppfyller normalt kriterierna för anläggningstillgångar, även om innehaven i försäkringarna köps och säljs mer eller mindre frekvent. Den tolkningen styrks också av att förändringar av innehaven i en försäkring inte ska bokföras av företaget som äger försäkringen.

Omsättningstillgångar: Värdepapper anskaffade utan avsikt att inneha dem stadigvarande. De kan utgöra lager i företag med omfattande handel med värdepapper (kontogrupp 14), eller kortfristiga placeringar (kontogrupp 18). Derivat kan även vara skulder, men det bortser jag från här.

”I anskaffningsvärdet för en förvärvad tillgång ska, utöver inköpspriset, utgifter som är direkt hänförliga till förvärvet räknas in.” Det är vad lagstiftningen säger om anläggningstillgångar.³ Motsvarande princip gäller för omsättningstillgångar.

Avgiften för LEI-koden är direkt hänförlig till att förvärva värdepapper. Men avgiften kan inte kopplas till ett specifikt värdepapper. Därför väljer jag bort alternativet att redovisa avgiften som en tillgång.

LEI-avgiften ska därmed redovisas som en kostnad.

Kostnadsslag?

Jag har alltså landat i att LEI-avgiften ska redovisas som en kostnad. Men i vilken post i årsredovisningens resultaträkning?

Jag ser det som att kostnadsslaget beror på vilken typ av tillgång företagets värdepapper är.⁴

Alternativ 1: Andra långfristiga fordringar – Resultat från övriga värdepapper och långfristiga fordringar

Finansiella anläggningstillgångar är indelade i ett antal tillgångsslag. Varje tillgångsslag i balansräkningen är kopplad till motsvarande

3. 4 kap. 3 § 2 st. ÄRL, Årsredovisningslagen (1995:1554).

4. Jag använder posternas benämningar i K2 ÅR, K2 *Årsredovisning i mindre företag* (BFNAR 2016:10). Resonemangen är dock tillämpliga även för övriga K-regler.

resultatrad i resultaträkningen. Kopplingarna framgår på ett utmärkt sätt av BAS-kontoplanen.⁵

I mitt fall med kapitalförsäkringen så redovisar jag den i gruppkonto 1380 *Andra långfristiga fordringar*. Det finns till och med ett underkonto 1385 *Kapitalförsäkring* men jag väjer i fortsättningen att bortse från detaljerade underkonton.⁶

Gruppkonto 1380 har motkonton under *Finansiella poster* i kontogrupp 82 *Resultat från övriga värdepapper och långfristiga fordringar*, som styr beloppen till resultaträkningens post *Resultat från övriga finansiella anläggningstillgångar*.

Jag valde att redovisa LEI-avgiften här, i kontogrupp 82.

Alternativ 2: Varulager m.m. – Handelsvaror

Företag som köper och säljer värdepapper i stor omfattning kan i praktiken ha det som en egen verksamhetsgren och då är redovisning som lager det mest rättvisande. Däremot förbehåller sig Skatteverket rätten att göra en egen bedömning av klassificeringen, frikopplat från redovisningen.

Företag som bedriver handel med värdepapper redovisar innehavet som varulager i kontogrupp 14. Utdelningar och intäkter vid försäljningar av värdepapper redovisas som rörelseintäkter i klass 3. Sållda värdepappers inköpskostnad, samt lagerförändring, redovisas i klass 4.

Därmed blir det naturligt att även redovisa den årliga LEI-avgiften i klass 4.

Alternativ 3: Övriga kortfristiga placeringar – Övriga ränteintäkter och liknande resultatposter

Företag som placerar likviditet i värdepapper utan avsikt att inneha dem varaktigt, och inte i så stor omfattning att det blir en egen verksamhetsgren, redovisar innehaven i kontogrupp 18 *Kortfristiga placeringar*. Utdelningar, vinster och förluster redovisas under *Finansiella poster* i kontogrupp 83 *Övriga ränteintäkter och liknande resultatposter*, som styr beloppen till resultaträkningens post med samma namn.

Bedriver företaget denna typ av placeringar skulle jag redovisa LEI-utgiften i kontogrupp 83.

5. Dels framgår motkonton av kontoinstruktionerna. Dels framgår kopplingarna till årsredovisningens poster i *Bokföringsboken*, avsnittet *Kopplingstabeller till balans- och resultaträkning*. Jag brukar använda kopplingstabellerna för att placera udda poster, som inte täcks av kontoplanen, på lämpligt ställe vid val av kontogrupp.

6. Mitt val ligger i linje med BAS-kontogruppernas strävan att modernisera BAS-kontoplanen med bland annat färre underkonton och mera fokus på gruppkonton. En strävan jag sympatiserar med. Rätt gruppkonto räcker för att styra beloppen till rätt rader i årsredovisningens balansräkning och resultaträkning!

Ordet *Övriga* i namnet på tillgångsposten syftar på att företaget också kan ha andelar i noterade företag som omsättningstillgång. Har företaget inte det så bör ordet *Övriga* redigeras bort i årsredovisningen. Det är en typ av anpassning som ska göras enligt ÅRL och får göras enligt K2 ÅR.⁷

Ordet *Övriga* i namnet på resultatposten syftar på att företaget också kan ha resultat från olika typer av finansiella anläggningstillgångar. Har företaget inte det så bör ordet *Övriga* redigeras bort i årsredovisningen även i detta fall.

Sammanfattning

Moms: LEI-avgiften redovisar jag inklusive moms, alltså inget avdrag för ingående moms. Skälet är att avgiften hör till transaktioner med värdepapper som i sin tur inte är momsbelagda.

Tillgång eller kostnad: Jag redovisar avgiften som kostnad, inte tillgång i anskaffningsvärdet för värdepapper. Skälet är att avgiften inte går att hänföra till ett specifikt värdepapper.

Kostnadsslag: Värdepapper kan redovisas enligt tre alternativ, beroende på deras karaktär. Långfristiga fordringar, varulager eller kortfristiga placeringar. Varje alternativ har kopplingar till resultaträkningen som jag följer.

Alternativ 1 (Andra) Långfristiga fordringar: Jag redovisar avgiften i resultatposten *Resultat från (övriga) finansiella anläggningstillgångar*.

Alternativ 2 Varulager: Jag redovisar avgiften i den anpassade resultatposten *Sålda värdepappers anskaffningskostnad*.

Alternativ 3 (Övriga) Kortfristiga placeringar: Jag redovisar avgiften i resultatposten *(Övriga) ränteintäkter och liknande resultatposter*.

Jag föreslår inte i något fall ett nytt konto. Jag följer hellre linjen att koncentrera BAS-kontoplanen till färre konton och fokusera mer på gruppkonton. Det viktiga är att välja konton som styr till rätt poster i årsredovisningen och då brukar det räcka med gruppkonton. Har företaget ett internt behov av mer detaljerad redovisning, så får behovet styra.

Jag har lyft frågan med BAS-kontogruppen och ett preliminärt besked efter diskussionen i BAS styrelse är att se utgiften som en övrig extern kostnad, likt en bankavgift. Vi är alltså överens om att det är en kostnad, men BAS är inne på en enklare lösning, med ett alternativ, än mitt förslag här med tre alternativ. Inte mig emot!

7. 3 kap. 4 § 2 st. ÅRL, 3.5 K2 ÅR. Skillnaden mellan ÅRL och K2 ÅR kvarstår i remissversionen av K2 ÅR 2023-02-17.

I likhet med mig anser BAS styrelse inte heller att ett nytt konto ska läggas upp.

Troligen kommer stödlitteraturen att uppdateras, har jag fått besked om. Det låter bra. Den enklaste hanteringen är korta kommentarer i berörda kontoinstruktioner.

Jag tackar BAS för inbjudan att skriva denna artikel!

Peter Berg, redovisningsexpert, har 48 år bakom sig i redovisningsbranschen, men jobbar sedan 9 år på heltid som författare och föreläsare inom redovisning och beskattning. Han är utgiven av Norstedts Juridik med böckerna Resultat- och inkomstplanering (2015), Externredovisning, lärobok för högskolan (2021) och Fastigheter (2 uppl. 2022). Han driver ekonomibloggen consultjourney.com.

SVENSK REDOVISNING – BULLETTINEN

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

BULLETTINEN 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
BOKSLUTSBOKEN

BULLETTINEN
NYCKELTALEN

SVENSK REDOVISNING finns även på internet, bland annat som en del i Norstedts Juridiks arbetsverktyg **JUNO**.

BAS-intressenternas Förening: Björn Lundén AB, Bokföringsnämnden, Bolagsverket, Byggföretagen, Ekonomistyrningsverket, FAR, Fastighetsägarna, Föreningen Företagsekonomiska Institutet 1888, Föreningen SIE-Gruppen, Föreningen Svenskt Näringsliv, Ludvig & Co, Näringslivets Regelnämnd (NNR), Riksidrottsförbundet, SCR Svensk Camping, Skatteverket, Srf konsulterna, Statistikmyndigheten SCB, Svenska kyrkan, Sveriges Allmännyttan, Sveriges Kommuner och Regioner, Visita – Svensk besöksnäring, Visma Spcs.

Mer information på www.bas.se

 Srf konsulterna

BAS
Inte bara en kontoplan

NORSTEDTS
JURIDIK | KARNOV
GROUP

